

4. November 2015

BMF-010219/0414-VI/4/2015

An

BMF-AV Nr. 170/2015

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

## **UStR 2000, laufende Wartung 2015**

*Mit dem gegenständlichen Wartungserlass 2015 werden insbesondere die durch das Steuerreformgesetz 2015/2016, BGBI. I Nr. 118/2015 und das Budgetbegleitgesetz 2014, BGBI. I Nr. 40/2014 (Anwendung § 22 UStG 1994; Registrierung zum „MOSS“) erfolgten Änderungen eingearbeitet. Im Rahmen der laufenden Wartung werden Leitlinien des MWSt-Ausschusses sowie aktuelle Judikatur der Höchstgerichte eingearbeitet und Aussagen zur überholten Rechtslage gestrichen.*

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

1. Abschnitt 10.2. samt Unterabschnitten wird adaptiert:

### **10.2. Ermäßiger Steuersatz von 10%**

#### **10.2.1. Gegenstände der Anlage 1**

##### **10.2.1.1. Gegenstände der Anlage 1 Z 1 – Z 34**

##### **10.2.1.2. Umsätze von Arzneimitteln**

##### **10.2.2. Vermietung von Druckerzeugnissen**

##### **10.2.3. Vermietung von Grundstücken; Wohnungseigentumsgemeinschaften**

**10.2.3.1. Allgemeines**

**10.2.3.2. Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke**

**10.2.3.3. Nebenleistungen**

**10.2.3.3.1. Allgemeines**

**10.2.3.3.2. Fahrzeugabstellplätze**

**10.2.3.4. Lieferung von Wärme**

**10.2.3.5. Eigenverbrauch**

**10.2.3.6. Wohnungseigentumsgemeinschaften**

**10.2.3.7. Garagen im Wohnungseigentum**

**10.2.3.8. Studenten-, Lehrlings-, Kinder- und Schülerheime**

**10.2.4. Gemeinnützige Rechtsträger**

**10.2.4.1. Begünstigte Rechtsträger**

**10.2.4.2. Gemeinnützige Bauvereinigungen**

**10.2.4.3. Umfang der Begünstigung**

**10.2.4.4. Liebhabereivermutung**

**10.2.4.5. Auswirkung einer Ausnahmegenehmigung nach der BAO**

**10.2.4.6. Umfang des betrieblichen Bereiches bei gemeinnützigen Vereinen**

**10.2.4.7. Aufteilung der Vorsteuern**

**10.2.4.8. Eigenverbrauch**

**10.2.4.9. Sinngemäße Anwendung**

**10.2.5. Rundfunk**

**10.2.5.1. Leistungen von Rundfunkunternehmen**

**10.2.5.2. Leistungen von Kabelfernsehunternehmen**

**10.2.6. Personenbeförderung**

**10.2.6.1. Allgemeines**

## **10.2.6.2. Einzelfälle**

### **10.2.7. Müllbeseitigung und Abfuhr von Spülwasser und Abfällen**

#### **10.2.7.1. Allgemeines**

#### **10.2.7.2. Müllbeseitigung**

#### **10.2.7.3. Abfuhr von Spülwasser und Abfällen**

#### **10.2.7.4. Entsorgung von Klärschlamm**

### **10.2.8. Kranken- und Pflegeanstalten, Altersheime, Kuranstalten usw.**

#### **10.2.8.1. Allgemeines**

#### **10.2.8.2. Abgrenzung zu § 6 Abs. 1 Z 18 und Z 25**

#### **10.2.8.3. Abgrenzung zur ärztlichen Leistung**

2. Abschnitt 10.3. samt Unterabschnitten wird adaptiert:

### **10.3. Ermäßiger Steuersatz von 13%**

#### **10.3.1. Gegenstände der Anlage 2**

##### **10.3.1.1. Gegenstände der Anlage 2 Z 1 bis Z 9**

##### **10.3.1.2. Gegenstände der Anlage 2 Z 10 bis 13**

##### **10.3.1.3. Gegenstände der Anlage 2 Z 10 (Kunstgegenstände)**

#### **10.3.2. Tierzucht, Anzucht von Pflanzen und unmittelbar der Tierzucht dienende Leistungen**

##### **10.3.2.1. Tierzucht (Aufzucht, Mästen und Halten von Tieren)**

##### **10.3.2.2. Anzucht von Pflanzen**

##### **10.3.2.3. Vatertierhaltung, Förderung der Tierzucht und künstliche Besamung**

#### **10.3.3. Beherbergung**

##### **10.3.3.1. Allgemeines**

##### **10.3.3.2. Aufteilung eines pauschalen Entgelts**

**10.3.3.3. All-Inclusive**

**10.3.3.4. Time-Sharing**

**10.3.3.5. Camping**

**10.3.4. Künstler**

**10.3.4.1. Begriff Künstler**

**10.3.4.2. Begriff Tätigkeit als Künstler**

**10.3.4.3. Einräumung und Übertragung von urheberrechtlich geschützten Rechten**

**10.3.4.4. Autoren**

**10.3.5. Schwimmbäder, Thermalbehandlung**

**10.3.5.1. Begünstigte Umsätze von Schwimmbädern**

**10.3.5.2. Begünstigte Umsätze im Rahmen der Thermalbehandlung**

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

**10.3.6.1. Theateraufführungen**

**10.3.6.1.1. Begriff Theater**

**10.3.6.1.2. Beispiele**

**10.3.6.1.3. Umfang der Begünstigung**

**10.3.6.1.4. Nebenleistungen**

**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)**

**10.3.6.2.1. Begriffe**

**10.3.6.2.2. Umfang der Begünstigung**

**10.3.6.2.3. Zusammentreffen mit anderen Leistungen**

**10.3.6.3. Museen usw.**

**10.3.6.3.1. Begriff Museum allgemein**

- 10.3.6.3.2. Begriff wissenschaftliche Sammlung und Kunstsammlung**
- 10.3.6.3.3. Begriff Denkmäler der Baukunst**
- 10.3.6.3.4. Begriff Denkmäler der Gartenbaukunst**
- 10.3.6.3.5. Umfang der Begünstigung**
- 10.3.6.3.6. Begriff botanische Gärten**
- 10.3.6.3.7. Begriff zoologische Gärten**
- 10.3.6.3.8. Begriff Naturpark**
- 10.3.7. Filmvorführungen**
  - 10.3.7.1. Begriff Film**
  - 10.3.7.2. Begriff Vorführung**
  - 10.3.7.3. Umfang der Begünstigung**
- 10.3.8. Zirkusvorführungen und Schausteller**
  - 10.3.8.1. Begriff Zirkusvorführung**
  - 10.3.8.2. Umfang der Begünstigung**
  - 10.3.8.3. Nicht begünstigte Nebenleistungen**
  - 10.3.8.4. Begriff Schausteller**
  - 10.3.8.5. Umfang der Begünstigung**
  - 10.3.8.6. Nicht begünstigte (Neben-)Leistungen**
- 10.3.9. Personenbeförderung mit Luftfahrzeugen**
- 10.3.10. Jugendheime**
- 10.3.11. Lieferungen (und der den Lieferungen gleichgestellte Eigenverbrauch) von Wein und anderen gegorenen Getränken**
  - 10.3.11.1 Selbsterzeugter Wein**
  - 10.3.11.2. Lieferung von Wein, der im Rahmen der Übergabe des Betriebes an nahe Angehörige mitübergeben wurde**

### **10.3.12. Eintrittsberechtigungen für sportliche Veranstaltungen**

3. Abschnitt 10.4. wird neu eingefügt:

### **10.4. Änderung des Steuersatzes und Anzahlungen**

4. Abschnitt 12.2.7. wird neu eingefügt:

### **12.2.7. Vorsteuerabzug bei Personen- oder Kombinationskraftwagen mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer**

5. Abschnitt 12.10.3.7. wird adaptiert:

### **12.10.3.7. Berichtigung beim Anlagevermögen von Istbesteuerern iSd § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994 (Rechtslage ab 1.1.2013)**

6. Abschnitt 27.5. wird adaptiert:

### **27.5. Aufsichtsmaßnahmen**

7. Abschnitt 27.6. wird adaptiert:

### **27.6. Auskunftspflicht im grenzüberschreitenden Warenverkehr**

8. Abschnitt 103.5.1. wird adaptiert:

### **103.5.1. Lieferschwellen der Mitgliedstaaten (Stand 1.1.2015)**

## B. Inhaltliche Änderungen:

### § 1 Steuerbare Umsätze

#### 1.1. Steuergegenstand

##### 1.1.1.7.4. Schadenersatz auf Grund besonderer gesetzlicher Vorschriften

*In Rz 19 wird die Rechtsprechung des VwGH (30.10.2014, 2011/15/0181) zur Nichtsteuerbarkeit des Kostenersatzes iZm einer Drittschuldnererklärung sowie von Zeugengebühren eingearbeitet, die sinngemäß auch für andere Kostenersätze im Rahmen von behördlichen Eingriffen gilt (zB für Kostenersätze im Zusammenhang mit finanzstrafbehördlichen Auskunftsersuchen gemäß § 99 Abs. 6 FinStrG iVm § 38 Abs. 2 Z 1 BWG), und folgender letzter Unterabsatz eingefügt:*

**Rz 19 lautet:**

[...]

**Der Kostenersatz iZm einer Drittschuldnererklärung nach § 301 EO dient lediglich dazu, Aufwendungen (bzw. sonstige Nachteile), die dem von einem behördlichen Eingriff Betroffenen entstanden sind, (pauschaliert) zu ersetzen und ist daher nicht steuerbar. Das Gleiche gilt für Zeugengebühren (vgl. VwGH 30.10.2014, 2011/15/0181) sowie bspw. auch für Kostenersätze im Zusammenhang mit Auskunftserteilungen in strafbehördlichen und gerichtlichen Strafverfahren im Sinne des § 38 Abs. 2 Z 1 BWG (zu den verrechenbaren Auslagen vgl. zB VwGH 24.9.2002, 2000/14/0126).**

#### 1.1.2. Eigenverbrauch

##### 1.1.2.1. Aufwandseigenverbrauch

*Rz 59 wird im Zusammenhang mit der Einführung des Vorsteuerabzugs bei Personen- oder Kombinationskraftwagen mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer und dessen Verhältnis zu § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 um ein Beispiel ergänzt.*

**Rz 59 lautet:**

Ausgaben, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, sollen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen bzw. nicht unbesteuert bleiben. Dabei sollen die ertragsteuerlichen Abzugsverbote gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 und des § 12 Abs.

1 Z 1 bis 5 KStG 1988 (in der jeweils zum 1. Jänner **1.1995** geltenden Fassung) auch für die Umsatzsteuer gelten (§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994).

Eine Eigenverbrauchsbesteuerung erfolgt in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

**Beispiel:**

**Die Anschaffungskosten eines Personenkraftwagens, der einen CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer aufweist (ausschließliche Nutzung für steuerpflichtige Umsätze) und für den nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 der Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht werden kann (zB kein Kleinbus iSd § 5 der Verordnung BGBI. II Nr. 193/2002), betragen am 2.1.2016 60.000 Euro (brutto).**

**Der Vorsteuerabzug steht nach § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 zur Gänze in Höhe von 10.000 Euro (60.000 Euro / 1,2) zu. Jener Teil der Aufwendungen, der ertragsteuerlichen Abzugsverboten unterliegt (60.000 Euro – 40.000 Euro = 20.000 Euro / 1,2 = 16.666,67 Euro netto), unterliegt im Jahr der Anschaffung der Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 (16.666,67 Euro x 20% = 3.333,33 Euro).**

Hinsichtlich Geschäftsessen siehe Rz 1925 ff.

#### **1.1.2.2.1.6. Jobticket**

*In Rz 74 erfolgt eine Anpassung an das StRefG 2015/2016.*

**Rz 74 lautet:**

Die unentgeltliche Zurverfügungstellung von Jobtickets durch den Arbeitgeber an seinen Arbeitnehmer unterliegt der Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß § 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994.

**Beispiel:**

*Eine Arbeitgeberin erwirbt eine Monatskarte der Wiener Linien um 45 Euro (40,91 Euro zzgl. 10% Umsatzsteuer iHv 4,09 Euro) und stellt diese einem Arbeitnehmer unentgeltlich zur Verfügung.*

*Da die Arbeitgeberin dem Arbeitnehmer das Recht auf Inanspruchnahme einer Beförderungsleistung unentgeltlich überträgt (unentgeltliche Erbringung einer*

*sonstigen Leistung für den Bedarf des Personals), kommt es bei der Arbeitgeberin gemäß [§ 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994](#) zu einer Eigenverbrauchsbesteuerung zum ermäßigtem Steuersatz. Die Umsatzsteuer (4,09 Euro) bemisst sich nach [§ 4 Abs. 8 lit. b UStG 1994](#) nach den Kosten (40,91 Euro).*

Wird dem Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber ein Jobticket entgeltlich zur Verfügung gestellt, so liegt gemäß [§ 3a iVm § 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994 \(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 12 UStG 1994\)](#) eine steuerbare und dem ermäßigten Steuersatz unterliegende steuerpflichtige sonstige Leistung vor.

*Beispiel:*

*Eine Arbeitgeberin erwirbt eine Monatskarte der Wiener Linien um 45 Euro (40,91 Euro zzgl. 10% Umsatzsteuer iHv 4,09 Euro) und stellt diese einem Arbeitnehmer um 30 Euro zzgl. Umsatzsteuer zur Verfügung.*

*Da die Arbeitgeberin dem Arbeitnehmer das Recht auf Inanspruchnahme einer Beförderungsleistung entgeltlich überträgt, erbringt sie eine sonstige Leistung iSd [§ 3a iVm § 10 Abs. 2 Z 12 UStG 1994](#) zum ermäßigten Steuersatz. Da das Entgelt für die Monatskarte (30 Euro) unter dem Normalwert (40,91 Euro) liegt, der Arbeitnehmer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und die "verbilligte" Abgabe der Monatskarte im Beschäftigungsverhältnis begründet ist (vgl. [§ 4 Abs. 9 UStG 1994](#)), ist der Normalwert als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer heranzuziehen. Die Arbeitgeberin hat Umsatzsteuer iHv 4,09 Euro abzuführen.*

Randzahlen 75 bis 100: *derzeit frei.*

## § 2 Unternehmer

### 2.2. Selbstständigkeit, Organschaft

#### 2.2.2. Organschaft

##### 2.2.2.4. Beschränkung der Wirkungen der Organschaft auf das Inland

*In Rz 241 wird das Urteil des EuGH vom 17.9.2014, Rs [C-7/13, Skandia America](#), eingearbeitet.*

#### **Rz 241 lautet:**

Der Begriff des Unternehmens im Sinne des [§ 2 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) bleibt von der Beschränkung der Organschaft auf das Inland unberührt. Grenzüberschreitende Leistungen zwischen dem Organträger (oder der Organgesellschaft) und seinen Betriebsstätten sind (vom innergemeinschaftlichen Verbringen abgesehen) nicht steuerbare Innenumsätze.

**Unabhängig davon sind grenzüberschreitende Leistungen ausländischer Organgesellschaften an den inländischen Organkreis steuerbar (vgl. EuGH 17.9.2014, Rs [C-7/13](#), *Skandia America*).**

### **2.3. Körperschaften des öffentlichen Rechts**

#### **2.3.1. Allgemeines**

*In Rz 265 wird zum Begriff der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch Körperschaften des öffentlichen Rechts gemäß [§ 2 Abs. 3 UStG 1994](#) ein Verweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 27.11.2014, [2012/15/0145](#), aufgenommen.*

#### **Rz 265 lautet:**

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch Körperschaften des öffentlichen Rechts gilt auch als unternehmerische Tätigkeit, wenn sie nicht wirtschaftlich herausgehoben bzw. nicht von wirtschaftlichem Gewicht ist. Ob eine Vermietung und Verpachtung von Grundstücken im Sinne des [§ 2 Abs. 3 letzter Teilsatz UStG 1994](#) vorliegt, ist danach zu beurteilen, ob ein Bestandvertrag nach [§ 1090 ABGB](#) gegeben ist (vgl. VwGH 3.9.2008, [2003/13/0086](#); **VwGH 27.11.2014, 2012/15/0145**). Zivilrechtliches Hauptkriterium eines Bestandvertrages ist seine Entgeltlichkeit.

[...]

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

*In Rz 277 wird das VwGH-Erkenntnis vom 30.4.2015, [2012/15/0163](#), eingearbeitet.*

#### **Rz 277 lautet:**

[...]

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

Zahlungen der kaufinteressierten Unternehmer stellen ein Entgelt von dritter Seite dar, wenn die Kosten der straßenbaulichen Maßnahmen vereinbarungsgemäß von den kaufinteressierten Unternehmern getragen und diesen (anteilig) weiterverrechnet werden (vgl. VwGH 25.10.2011, [2008/15/0299](#)). Das Vorliegen einer solchen Weiterverrechnung schließt nicht aus, dass neben dem Entgelt von dritter Seite auch ein (anteiliges) direktes Leistungsentgelt vorliegt (vgl. VwGH 30.4.2015, [2012/15/0163](#)). Die Kaufinteressenten sind hinsichtlich der Kostenübernahme bzw. der in diesem Zusammenhang getätigten Zahlungen jedoch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, weil nicht sie, sondern der öffentliche Straßenerhalter Leistungsempfänger ist (vgl. VwGH 25.10.2011, [2008/15/0299](#)).

[...]

## **2.5. Fehlende Unternehmereigenschaft**

### **2.5.1. Funktionsgebühren**

*In Rz 311 werden Aussagen über die Tätigkeit der ständigen ärztlichen Vertreter in den Patientenschiedsstellen der Ärztekammer ([§ 66a Abs. 1 Z 6 ÄrzteG 1998](#)) in die beispielhafte Aufzählung der Funktionärstätigkeiten aufgenommen.*

#### **Rz 311 lautet:**

Für das Vorliegen von nicht steuerbaren Funktionsgebühren gelten die für das Ertragsteuerrecht geltenden Auslegungsgrundsätze zu [§ 29 Z 4 EStG 1988](#) (vgl. EStR 2000 Rz 6613 bis Rz 6619) auch für die Umsatzsteuer.

Voraussetzung für die Nichtsteuerbarkeit ist, dass Unternehmer, die auch als Funktionäre einer Körperschaft des öffentlichen Rechts tätig sind, als Organe dieser Körperschaft des öffentlichen Rechts auftreten und innerhalb eines festgesetzten Gebietes bzw. Bereiches mit einer entsprechenden Macht- und Entscheidungsbefugnis (Imperium) ausgestattet sind (siehe zB **die ständigen ärztlichen Beisitzer in den Patientenschiedsstellen der Ärztekammer ([§ 66a Abs. 1 Z 6 ÄrzteG 1998](#))**, Fleischuntersuchungsorgane nach dem [Lebensmittelsicherheits- und Verbraucherschutzgesetz](#) (LMSVG), BGBl. I Nr. 13/2006, oder als Seuchentierärzte gemäß [§ 2a Abs. 1 des Tierseuchengesetzes](#), RGBl. Nr. 177/1909 idF BGBl. I Nr. 71/2003 bestellte Tierärzte). Eine bloß gutachterliche Tätigkeit ist jedenfalls als unternehmerisch anzusehen.

*In Rz 312 wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die Überwachung und Bekämpfung von IBR/IPV, Bang, Leukose und BSE in allen Rinderbeständen mit Wirkung ab 1.1.2014 durch die [Rindergesundheits-Überwachungs-Verordnung](#), BGBl. II Nr. 334/2013, neu geregelt wurde. Gleichzeitig wurden die in Rz 312 angeführten Verordnungen – mit Ausnahme der BVD-Verordnung – aufgehoben. Außerdem wird ein Schreibfehler berichtigt.*

**Rz 312 lautet:**

Hinsichtlich folgender Untersuchungen handeln Tierärzte nicht als Funktionäre einer Körperschaft des öffentlichen Rechts nach [§ 2 Abs. 5 Z 1 UStG 1994](#) in Verbindung mit [§ 29 Z 4 EStG 1988](#), da sich ihre diesbezüglichen Tätigkeiten im Wesentlichen als gutachterliche Tätigkeiten darstellen:

- Untersuchungen nach [§ 3 Abs. 1 Z 1](#) der jeweils geltenden BVD-Verordnung (Verordnung über ein Untersuchungsprogramm zur Bekämpfung der Bovinen, Virusdiarrhöe und der Muscoesal Disease bei Rindern), derzeit BVD-Verordnung 2007, BGBl. II Nr. 178/2007 (siehe auch EStR 2000 Rz 6617a)

**sowie bis 31.12.2013:**

- Untersuchungen bzw. Probeziehungen nach [§ 3 Abs. 1 Rinderleukose-Untersuchungsverordnung 2008](#), BGBl. II Nr. 304/2007;
- Untersuchungen bzw. Probeziehungen nach [§ 3 Abs. 1 der Bangseuchen-Untersuchungsverordnung 2008](#), BGBl. II Nr. 305/2007;
- Untersuchungen und Probeziehungen nach [§ 3 Abs. 1 der IBR/IPV-Untersuchungsverordnung 2008](#), BGBl. II Nr. 306/2007.

## § 3 Lieferung

### 3.1. Begriff der Lieferung

#### 3.1.3. Einheitlichkeit der Leistung

##### 3.1.3.1. Allgemeines

In Rz 346 werden Aussagen zur Einheitlichkeit der Leistung nach Judikatur des VwGH und EuGH eingearbeitet.

**Rz 346** lautet:

**Gegenstand der Umsatzsteuer ist grundsätzlich jede einzelne Leistung. Eine einheitliche Leistung liegt nur dann vor, wenn mehrere Leistungen erbracht werden, die so eng miteinander verbunden sind, dass sie in wirtschaftlicher Hinsicht objektiv ein Ganzes bilden, dessen Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre. Um festzustellen, ob der Steuerpflichtige dem Verbraucher mehrere selbständige Hauptleistungen oder eine einheitliche Leistung erbringt, ist das Wesen des fraglichen Umsatzes zu ermitteln, wobei auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers abzustellen ist. Eine einheitliche Leistung liegt insbesondere vor, wenn ein oder mehrere Teile die Hauptleistung, ein oder mehrere andere Teile aber Nebenleistungen darstellen, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilen (vgl. ua. EuGH 27.10.2005, Rs [C-41/04](#), *Levob Verzekeringen*; EuGH 25.2.1999, Rs [C-349/96](#), *Card Protection Plan Ltd*, EuGH 15.5.2001, Rs [C-34/99](#), *Primback Ltd*, sowie VwGH 19.3.2008, [2005/15/0072](#) und VwGH 20.2.2008, [2006/15/0161](#)).**

Nach **Dies entspricht auch** dem auf der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ([§ 21 BAO](#)) beruhenden Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung. **Demnach** darf ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang für Zwecke der Umsatzbesteuerung nicht in seine Bestandteile zerlegt werden. Einheitliche Leistungen sind somit umsatzsteuerlich einheitlich zu beurteilen; die Rechtsfolgen sind für alle Teile einer einheitlichen Leistung ident und hängen vom Hauptzweck der einheitlichen Leistung ab (vgl. VwGH 21.12.1966, [0937/66](#); VwGH 30.3.1992, [90/15/0158](#)). Liegt zB der Hauptzweck der einheitlichen Leistung in einer bestimmten Lieferung, so treten für die gesamte Leistung nur die Rechtsfolgen dieser bestimmten Lieferung ein.

Es ist danach ua. nicht zulässig, den einheitlichen Wirtschaftsvorgang einer Werklieferung (zB bei Errichtung eines Bauwerkes) in eine Warenlieferung und eine sonstige Leistung

(Arbeitsleistung) zu zerlegen (VwGH 14.1.1963, [1364/60](#); VwGH 24.6.1971, [0107/71](#)). Dies gilt auch dann, wenn über die Lieferung und die Verarbeitung des Materials getrennte Aufträge erteilt und getrennte Rechnungen gelegt werden. Ähnliches gilt für Beförderungsleistungen, die in engem Zusammenhang mit Lieferungen stehen. ~~Um festzustellen, ob der Unternehmer dem Verbraucher mehrere selbstständige Hauptleistungen oder eine einheitliche Leistung erbringt, ist das Wesen des fraglichen Umsatzes zu ermitteln, wobei auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers abzustellen ist (VwGH 20.02.2008, 2006/15/0161).~~

### **3.1.3.3. ABC der einheitlichen Leistungen und unselbstständigen Nebenleistungen**

*In Rz 348 wird ein Verweis angepasst.*

**Rz 348 lautet:**

[...]

**Seminarleistungen:** Leistungen wie die Bereitstellung eines Seminarraumes samt Grundausstattung und Technik, Seminarbetreuung und Getränkeverabreichung stellen keine unselbstständigen Nebenleistungen zur Beherbergung dar (VwGH 20.02.2008, [2006/15/0161](#)). Siehe auch Rz **13711200**.

[...]

## **3.2. Den Lieferungen gleichgestellter Eigenverbrauch**

### **3.2.2. Vorangegangener Vorsteuerabzug**

*In Rz 363 wird das Erkenntnis des VwGH vom 22.5.2014, [2011/15/0176](#) eingearbeitet.*

**Rz 363 lautet:**

Eine Eigenverbrauchsbesteuerung erfolgt in den Fällen des [§ 3 Abs. 2 UStG 1994](#) nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben., **wobei ein Vorsteuerabzug im Ausland ausreicht (VwGH 22.5.2014, [2011/15/0176](#)).**

## § 3a Sonstige Leistung

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

#### 3a.1a.5. Ort des Eigenverbrauches

*Rz 487 wird an die Aussagen der Leitlinie des Mehrwertsteuerausschusses vom 20.10.2014, 101. Sitzung (Dokument H), angepasst, wonach unabhängig davon, ob eine Dienstleistung gegen Entgelt oder als Eigenverbrauch erbracht wird, die gleichen Leistungsortregelungen anzuwenden sind.*

#### Rz 487 lautet:

Der Ort des Eigenverbrauches nach [§ 3a Abs. 1a Z 1 und Z 2 UStG 1994](#) bestimmt sich nach **den Leistungsortregelungen, die für die sonstige Leistung bei Entgeltlichkeit anzuwenden wären**. ~~den für nichtunternehmerische Leistungsempfänger iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 geltenden Leistungsortregeln.~~

[...]

### 3a.6. Generalklausel für unternehmerische Leistungsempfänger

*Rz 639f wird entsprechend der Änderung des [§ 3a Abs. 15 UStG 1994](#) durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

#### Rz 639f lautet:

Unter [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) fallen ua. auch:

- Vermittlungsleistungen für Unternehmer, ausgenommen die Vermittlung beim Verkauf oder bei der Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken;
- Güterbeförderungsleistungen für Unternehmer;
- Umschlag, Lagerung oder ähnliche Leistungen, die mit Beförderungsleistungen üblicherweise verbunden sind, für Unternehmer;
- Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und die Begutachtung dieser Gegenstände für Unternehmer;
- Langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln an Unternehmer (**vor 1.1.2016:** ausgenommen der Fälle des [§ 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994](#));
- Die in [§ 3a Abs. 14 UStG 1994](#) taxativ aufgezählten Katalogleistungen für Unternehmer;

- Die Einräumung des Rechts zur Fernsehübertragung von Fußballspielen an Unternehmer ([Art. 26 VO \(EU\) 282/2011](#));
- Buchhaltungsleistungen (vgl. BFH 09.02.2012, V R 20/11).

### 3a.12. Vermietung von Beförderungsmitteln

*Rz 641g wird entsprechend der Änderung des § 3a Abs. 15 UStG 1994 durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

#### Rz 641g lautet:

Der Leistungsplatz bestimmt sich bei der kurzfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln (unabhängig davon, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer oder ein Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 UStG 1994](#) ist) danach, wo das Beförderungsmittel dem Leistungsempfänger tatsächlich zur Verfügung gestellt wird, dh. wo sich das Beförderungsmittel befindet, wenn der Leistungsempfänger tatsächlich die physische Kontrolle darüber erhält. Die rechtliche Kontrolle allein (Vertragsunterzeichnung, Schlüsselübergabe) reicht hierfür nicht aus. Wird das Fahrzeug im Drittland **vor dem 1.1.2016** zur Verfügung gestellt und erfolgt die Nutzung oder Auswertung im Inland, liegt der Leistungsplatz gemäß [§ 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994](#) im Inland.

Bei der langfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln bestimmt sich der Leistungsplatz im zwischenunternehmerischen Bereich nach [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) (Empfängerort) bzw. **bis 31.12.2015 nach § 3a Abs. 15 UStG 1994**. Wird eine solche Leistung (langfristige Vermietung) an einen Nichtunternehmer erbracht, richtet sich der Leistungsplatz bis 31.12. Dezember 2012 nach [§ 3a Abs. 7 UStG 1994](#) (Unternehmerort), ab 1.1. Jänner 2013 nach [§ 3a Abs. 12 Z 2 erster Unterabsatz UStG 1994](#) (Empfängerort) bzw. **bis 31.12.2015 auch nach § 3a Abs. 15 UStG 1994**.

Der Unternehmer hat den Empfängerort nach [§ 3a Abs. 12 Z 2 erster Unterabsatz UStG 1994](#) auf Grundlage der vom Leistungsempfänger erhaltenen Informationen durch geeignete Maßnahmen zu überprüfen.

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

- Rechnungsanschrift des Leistungsempfängers,

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

Wird ein Sportboot langfristig an einen Nichtunternehmer vermietet, gilt ab **1.1. Jänner 2013** als Leistungsart der Ort, an welchem dem Leistungsempfänger das Sportboot tatsächlich zur Verfügung gestellt wird ([§ 3a Abs. 12 Z 2 zweiter Unterabsatz UStG 1994](#)), wenn der Unternehmer an diesem Ort sein Unternehmen betreibt oder sich dort die Betriebsstätte befindet, die die Leistung erbringt. Liegt dieser Ort im Drittland und erfolgt die Nutzung oder Auswertung im Inland, liegt der Leistungsart **bis 31.12.2015** gemäß [§ 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994](#) im Inland.

[...]

### **3a.14. Katalogleistungen**

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

*In Rz 642q werden entsprechende Hinweise auf die alte und derzeit geltende Rechtslage eingearbeitet und die aufgezählten Beispiele konkretisiert bzw. ergänzt.*

#### **Rz 642q lautet:**

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

- Data-Warehousing -offline -, eine themenorientierte, integrierte, statische und nur zeitlich variable Sammlung von Daten, die so organisiert sind, dass sie die Bedürfnisse des Managements unterstützt ([§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994](#)).
- Versteigerungen herkömmlicher Art, bei denen Menschen direkt tätig werden, unabhängig davon, wie die Gebote abgegeben werden - zB persönlich, per Internet oder per Telefon ([§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994](#)).

- Nichtautomatisierter Fernunterricht, zB per Post oder Internet (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](#)).
- ~~Internettelefonie (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 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.15. Sonderfälle des Ortes der sonstigen Leistungen**

*Rz 642w wird entsprechend der Änderung des [§ 3a Abs. 15 UStG 1994](#) durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 642w lautet:**

**Ab 1.1.2016 kommt es nicht mehr zur Verlagerung des Leistungsortes ins Inland.**

**Zur Rechtslage vor dem 1.1.2016:** [§ 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994](#) erfasst Umsätze aus der Vermietung von Beförderungsmitteln durch Drittlandsunternehmer, wenn die Leistung im Inland genutzt oder ausgewertet wird. Dabei ist es gleichgültig, ob die Leistung einem Unternehmer oder Nichtunternehmer gegenüber erbracht wird. Das gilt sinngemäß, wenn die Leistung von einer im Drittlandsgebiet gelegenen Betriebsstätte des Unternehmers ausgeführt wird.

[...]

*Rz 642x wird entsprechend der Änderung des [§ 3a Abs. 15 UStG 1994](#) durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 642x lautet:**

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

*Beispiel:*

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

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

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

## § 4 Bemessungsgrundlage

### 4.8. Bemessungsgrundlage beim Eigenverbrauch

#### 4.8.1. Dauernde Entnahme

*In Rz 679 wird das Urteil des EuGH 23.4.2015, Rs [C-16/14](#), Property Development Company NV, eingearbeitet, wonach die Bemessungsgrundlage des Eigenverbrauchs bei selbst hergestellten Gegenständen der Einkaufspreis (Wiederbeschaffungspreis) ist, wenn es vergleichbare Gegenstände gibt.*

#### Rz 679 lautet:

Der Einkaufspreis entspricht in der Regel dem Wiederbeschaffungspreis. **Der Wiederbeschaffungspreis ist auch für selbst hergestellte Gegenstände heranzuziehen, wenn vergleichbare Gegenstände verfügbar sind. In diesem darf in keinem Fall ein Wert enthalten sein, auf den der Unternehmer bereits Umsatzsteuer entrichtet hat, ohne dass er sie anschließend hätte abziehen können (vgl. EuGH 23.4.2015, Rs [C-16/14](#), Property Development Company NV).**

Die Selbstkosten umfassen alle Kosten, die der Herstellung zuzurechnen sind (zB Material- und Fertigungsgemeinkosten). Maßgeblich ist der Zeitpunkt der Entnahme.

[...]

### 4.9. Normalwert als Bemessungsgrundlage ab 1.1. Jänner 2013

*Rz 682 wird entsprechend der Änderung des § 4 Abs. 9 UStG 1994 durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

#### Rz 682 lautet:

Basierend auf [Art. 72](#) iVm [Art. 80 der MwSt-RL 2006/112/EG](#) ist der Normalwert als umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen anzusetzen, wenn das Entgelt aus außerbetrieblichen Motiven (familiäre oder freundschaftliche Nahebeziehungen, Gesellschafterstellung oder gesellschaftliche

Verflechtung, Bindungen aufgrund von Leitungsfunktionen oder Mitgliedschaften, Arbeitgeber-, Arbeitnehmerverhältnis, usw.) vom Normalwert abweicht (hinsichtlich der Abgrenzung der außerbetrieblichen Motive im Arbeitgeber-, Arbeitnehmerverhältnis siehe Rz 66 ff.). Der Normalwert ist allerdings nur anzusetzen, wenn

- der Empfänger nicht oder nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist und das Entgelt unter dem Normalwert liegt,
- der Umsatz unecht befreit ist (ausgenommen die Kleinunternehmerbefreiung nach [§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#)) und das Entgelt unter dem Normalwert liegt, oder
- der leistende Unternehmer nicht oder nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist und das Entgelt über dem Normalwert liegt.

~~Die Anwendung des Normalwerts setzt ein Entgelt voraus (für die Beurteilung außerhalb des Anwendungsbereiches von § 4 Abs. 9 UStG 1994 vgl. Rz 367). Auf die unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstandes oder die unentgeltliche Erbringung einer sonstigen Leistung durch einen Unternehmer ist dagegen § 3 Abs. 2 bzw. § 3a Abs. 1a UStG 1994 (und nicht der Normalwert) anzuwenden.~~

~~Die Lieferung von Grundstücken sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken fällt nicht unter die Normalwertregelung.~~

*Beispiel 1:*

*P verkauft eine Ware um 30.000 €-Euro (Normalwert 40.000 €)-Euro an U. Der niedrige Verkaufspreis ist darauf zurückzuführen, dass P Gesellschafter der U ist. Beide Unternehmer sind voll vorsteuerabzugsberechtigt.*

*Lösung:*

*Da beide Unternehmer voll vorsteuerabzugsberechtigt sind, kommt der Normalwert nicht zur Anwendung.*

*Beispiel 2:*

*Der Fahrradhändler F verkauft seiner Tochter aus privaten Gründen ein Fahrrad um 300 €-Euro (normaler Verkaufspreis netto 600 €)-Euro).*

*Lösung:*

*Da die Tochter als Privatperson nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, bildet der Normalwert (dh. 600 €)-Euro die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer.*

*Beispiel 3:*

*Ein Versicherungsvertreter erbringt steuerpflichtige Beratungsleistungen und davon unabhängig unecht steuerbefreite Versicherungsvermittlungsleistungen an ein Unternehmen, an dem er als Gesellschafter beteiligt ist. Das Entgelt für die steuerpflichtige Leistung beläuft sich auf 100.000 €-Euro (Normalwert 55.000 €). Euro). Das Entgelt für die steuerfreie Leistung wird mit 10.000 €-Euro festgesetzt (Normalwert 55.000 €)-Euro).*

*Lösung:*

*Für beide Leistungen ist die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage der Normalwert (jeweils 55.000 €)-Euro. Bei Anwendung des Entgelts als Bemessungsgrundlage könnte es zu nicht gerechtfertigten Verschiebungen hinsichtlich der Aufteilung des Vorsteuerabzuges kommen.*

**Die Anwendung des Normalwerts setzt ein Entgelt voraus (für die Beurteilung außerhalb des Anwendungsbereiches von [§ 4 Abs. 9 UStG 1994](#) vgl. Rz 367). Auf die unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstandes oder die unentgeltliche Erbringung einer sonstigen Leistung durch einen Unternehmer ist dagegen [§ 3 Abs. 2](#) bzw. [§ 3a Abs. 1a UStG 1994](#) (und nicht der Normalwert) anzuwenden.**

**Die Lieferung von Grundstücken sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken vor dem 1.1.2016 fällt nicht unter die Normalwertregelung. Der Normalwert kann als Bemessungsgrundlage nur herangezogen werden, wenn die Lieferung, Vermietung oder Verpachtung eines Grundstückes steuerbar ist. Für die Prüfung, ob ein solcher Umsatz bei Vorliegen eines Naheverhältnisses der involvierten Parteien umsatzsteuerlich anzuerkennen ist, hat der Normalwert keine Bedeutung.**

Eine vergleichbare Lieferung oder sonstige Leistung für die Bestimmung des Normalwerts wird regelmäßig nur in den folgenden Fällen ermittelt werden können:

- Wenn ein direkter Preisvergleich möglich ist; ein direkter Preisvergleich ist grundsätzlich möglich, wenn der leistende Unternehmer vergleichbare Geschäfte auch mit Empfängern tätigt, zu denen er nicht in einem Naheverhältnis steht. Subsidiär können auch Marktpreise, wie man sie zB aus Börsennotierungen oder branchenüblichen Abschlüssen ermittelt oder aus Preisübersichten von Verbänden gewinnt, zum Vergleich herangezogen werden.

- Bei Sachzuwendungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer werden aus Vereinfachungsgründen weiterhin die Werte als Normalwert herangezogen werden können, die den Sachbezügen bei der Lohnsteuer zu Grunde gelegt sind.
- Bei grenzüberschreitenden Sachverhalten kann auch ein für Ertragsteuerzwecke identifizierter transaktionsbezogener Fremdvergleichspreis als Normalwert herangezogen werden.
- **In den Fällen der Rz 265, 274, 274a und 275 kann aus Vereinfachungsgründen das dort beschriebene Mindestentgelt als Normalwert herangezogen werden.**

In allen übrigen Fällen wird regelmäßig keine vergleichbare Lieferung oder sonstige Leistung ermittelt werden können, mit der Konsequenz, dass der Normalwert unter sinngemäßer Anwendung von [§ 4 Abs. 8 lit. a und b UStG 1994](#) bestimmt werden muss.

Die Normalwertregelung des [§ 4 Abs. 9 UStG 1994](#) ist auch auf den innergemeinschaftlichen Erwerb anzuwenden (siehe Rz 3932).

Randzahlen 683 bis 687: *derzeit frei.*

## § 6 Steuerbefreiungen

### 6.1. Steuerbefreiungen

#### 6.1.6. Andere echte Steuerbefreiungen

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

*In Rz 747a werden Aussagen im Zusammenhang mit der Lieferung von Kfz an Vergütungsberechtigte iSd [IStVG](#) eingearbeitet. Außerdem wird klargestellt, dass die Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994](#) Vorrang vor der Steuerbefreiung gem. [§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994](#) hat.*

#### 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](#)).

[...]

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

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

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

**Für Kraftfahrzeuge, die gemäß § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 steuerfrei geliefert wurden, gilt die jeweilige Sperrfrist nach § 93 Abs. 1 ZollR-DG, die mindestens zwei Jahre beträgt. Aus anderen diesbezüglichen Rechtsvorschriften oder aufgrund von Gegenseitigkeit können sich auch längere Sperrfristen ergeben. Im Falle eines Verleihs, einer Verpfändung, Vermietung, Veräußerung oder Überlassung des steuerfrei gelieferten Kraftfahrzeuges innerhalb dieser Sperrfrist bleibt die Steuerbefreiung hinsichtlich des Lieferers zwar aufrecht, die Umsatzsteuer wird jedoch gemäß § 5 Abs. 2 IStVG beim begünstigten Empfänger (mittels Formular U47 Anmeldung der Entrichtung der Umsatzsteuer für ein Diplomaten-KFZ) nacherhoben.**

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

Der Begriff "Grundstücke" entspricht dem des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994, der Begriff "Grundstücke für Wohnzwecke" dem des § 10 Abs. 2 Z 3 lit. a UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994). Die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 hat Vorrang gegenüber der Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994.

[...]

### **6.1.8. Geld- und Kapitalverkehr**

#### **6.1.8.10. Verwaltung von Sondervermögen**

*In Rz 772a werden Aussagen zu Alternativen Investmentfonds im Sinne des AIFMG sowie zu OGAW-ähnlichen Fonds und zu drittländischen Investmentfonds eingearbeitet.*

**Rz 772a lautet:**

Sondervermögen iSd § 6 Abs. 1 Z 8 lit. i UStG 1994 sind Fonds, die dem ausschließlichen Zweck dienen, beim Publikum beschaffte Gelder für gemeinsame Rechnung in Wertpapieren anzulegen, das sind insbesondere Fonds, die Organismen für gemeinsame Anlagen in

Wertpapieren im Sinne der [Richtlinie 2009/65/EG](#), zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) darstellen. **Davon umfasst sind OGAW iSd [§ 2](#)**

**Investmentfondsgesetz 2011 (InvFG), BGBI. I Nr. 77/2011, Immobilienfonds iSd § 1 Immobilien-Investmentfondsgesetz, BGBI. I Nr. 80/2003, Alternative Investmentfonds (AIF) iSd [Alternative Investmentfonds Manager-Gesetz \(AIFMG\)](#), BGBI. I Nr. 135/2013, die die Voraussetzungen gemäß [§ 3 Abs. 2 Z 31 InvFG 2011](#) erfüllen, sowie von anderen Mitgliedstaaten als solche definierte Sondervermögen. Zum begünstigten Sondervermögen gehört darüber hinaus jedes einem ausländischen Recht unterstehende Vermögen, das ungeachtet der Rechtsform nach dem Gesetz, der Satzung oder der tatsächlichen Übung nach den Grundsätzen der Risikostreuung angelegt ist, sofern derartige Fonds dieselben Merkmale aufweisen wie Organismen für gemeinsame Anlagen im Sinne der OGAW-Richtlinie, 2009/65/EG, und somit dieselben Umsätze tätigen oder diesen zumindest soweit ähnlich sind, dass sie mit ihnen im Wettbewerb stehen (vgl. EuGH 7.3.2013, Rs [C-424/11](#), *Wheels u.a.*, Rn 24 mVa EuGH 4.5.2006, Rs [C-169/04](#), *Abbey National plc/Inscape Investment Fund*, Rn 53 bis 56, sowie EuGH 28.6.2007, Rs [C-363/05](#), *J.P. Morgan*, Rn 48 bis 51).**

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

Gemäß EuGH 04.05.2006, Rs [C-169/04](#), *Abbey National plc/Inscape Investment Fund*, fallen die Dienstleistungen der administrativen und buchhalterischen Verwaltung der Sondervermögen durch einen Dritten dann unter die Steuerbefreiung, wenn sie ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes bilden und für die Verwaltung dieser Sondervermögen spezifisch und wesentlich sind.

[...]

Bei der Verwaltung von Sondervermögen kommt es gemäß EuGH 04.05.2006, Rs [C-169/04](#), *Abbey National plc/Inscape Investment Fund*, weder auf die Person des Leistenden, noch auf die Person des Leistungsempfängers an. Es können daher auch die Leistungen Dritter befreit sein, wenn die Übertragung der Aufgaben nicht gemäß [§ 28 Abs. 1 Investmentfondsgesetz 2011](#), BGBl. I Nr. 77/2011, oder gemäß [§ 3 Abs. 3 Immobilien-Investmentfondsgesetz](#), BGBl. I Nr. 80/2003, erfolgt und die dort angeführten Voraussetzungen nicht erfüllt werden (vgl. auch EuGH 07.03.2013, Rs [C-275/11](#), *GfBK*, zu Beratungsdienstleistungen für Wertpapieranlagen, die durch Dritte an eine Kapitalanlagegesellschaft erbracht werden). ~~In unionsrechtskonformer Interpretation des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. i UStG 1994 ist auch die Verwaltung drittändischer Investmentfonds iSd § 42 Abs. 1 zweiter Satz InvFG 1993 unecht steuerbefreit (vgl. EuGH 28.06.2007, Rs C 363/05, J. P. Morgan).~~

Zur Bestimmung des Leistungsortes bei Katalogleistungen siehe Rz 641q. Umsätze aus Portfoliomanagementleistungen eines in Österreich ansässigen Wertpapierdienstleistungsunternehmens für im Ausland Drittland ansässige Investmentfonds iSd § 42 Abs. 1 zweiter Satz InvFG 1993 **Sondervermögen im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. i UStG 1994 mit Sitz im Drittland** sind daher in Österreich nicht steuerbar und berechtigen gemäß [§ 12 Abs. 3 Z 3 UStG 1994](#) auch nicht zum Vorsteuerabzug.

## 6.1.9. Umsätze, die auch anderen Steuern unterliegen

### 6.1.9.1.6. Einzelfälle

In Rz 801 erfolgt eine Anpassung an das StRefG 2015/2016 und eine Verweisanpassung.

**Rz 801** lautet:

[...]

**Baurecht, Bauzins:** Es ist zwischen der Einräumung (Übertragung) eines Baurechtes und der Vermietung und Verpachtung von Baurechten zu unterscheiden. Die Einräumung eines Baurechtes fällt unter [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994](#), wobei es gleichgültig ist, ob der vom

Bauberechtigten entrichtete Bauzins als Einmalzahlung oder in wiederkehrenden Beträgen entrichtet wird; auch bei der Übertragung eines Baurechtes handelt es sich um ein Entgelt für den Umsatz eines "Grundstückes".

Die Vermietung und Verpachtung von Baurechten (zB die Vermietung von Wohnungen in einem Gebäude, das Zugehör des Baurechts ist) ist als Vermietung und Verpachtung von Grundstücken zu beurteilen. Diesfalls kommt [§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994](#) bzw. [§ 10 Abs. 2 Z 3 lit. a UStG 1994 \(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994\)](#) zur Anwendung.

## **Teilzeiteigentum**

[...] Miteigentumsübertragung (Time-Sharing) siehe Rz **1374** bis Rz **1377**.

Randzahlen 802 bis 845: *derzeit frei*.

## **6.1.14. Gemeinnützige Sportvereinigungen**

### **6.1.14.1. Begriff Gemeinnützigkeit**

*In Rz 883 wird ein Verweis auf den neuen Abschnitt 10 der VereinsR 2001 idF des Wartungserlasses 2015, BMF 27.2.2015, BMF-010219/0074-VI/4/2015, BMF-AV Nr. 40/2015, hinsichtlich der Beurteilung von Profisportbetrieben eingefügt.*

#### **Rz 883 lautet:**

Hinsichtlich des Begriffes "Gemeinnützigkeit" wird auf die VereinsR 2001 Rz 13 bis Rz 20 sowie Rz 72 verwiesen. **Zur steuerlichen Behandlung eines Profibetriebes bei gemeinnützigen Sportvereinen im Mannschaftssport siehe VereinsR 2001 Rz 878 ff.**

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

### **6.1.16.1. Allgemeines**

*Es erfolgt die Einarbeitung des VwGH-Erkenntnisses vom 30.10.2014, 2011/15/0123.*

#### **Rz 889 lautet:**

Steuerfrei ist auch die Vermietung und Verpachtung von Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke Anwendung finden (siehe auch Rz 776 bis Rz 779). Es handelt sich dabei um Rechte, die nicht Bestandteil von Grundstücken sind, wie zB das Baurecht, Realapotheken und Mineralgewinnungsrechte. Das Jagd- und Fischereirecht und Leitungsdienstbarkeiten gehören nicht zu den grundstücksgleichen

Rechten (zur Verpachtung von Fischereirechten vgl. auch **VwGH 30.10.2014**,

**2011/15/0123** und EuGH 6.12.2007, Rs [C-451/06](#), "Walderdorff").

Die Nutzung von Grundstücken für Zwecke außerhalb des Unternehmens ist vom **1.1.Jänner** 2004 bis **30.4.-April-2004** steuerpflichtig und unterliegt dem Normalsteuersatz. Ab **1.5.-Mai** 2004 liegt kein steuerbarer Eigenverbrauch vor.

#### **6.1.16.2. Vermietung und Verpachtung**

*Rz 890 wird an die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 890 lautet:**

[...]

Bezieht sich die Leistung auf ein Grundstück für Wohnzwecke, kommt der ermäßigte Steuersatz gemäß **§ 10 Abs. 2 Z 3 lit. a UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994)** zur Anwendung (VwGH 20.03.2002, [99/15/0041](#)). Die Vermietung eines Gebäudes, das dem Mieter (zB Reisebüro) zur Erzielung von Umsätzen aus der Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen dient (zB Betrieb eines Hotels, einer Gästepension, eines Schüler- oder Studentenheimes), ist hingegen gemäß **§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994** steuerfrei (vgl. VwGH 23.09.2010, [2007/15/0245](#)).

[...]

#### **6.1.16.6. Ausnahmen von der Steuerbefreiung**

*In Rz 894 wird ein Verweis angepasst.*

**Rz 894 lautet:**

[...]

- Camping unterliegen, ausgenommen der Eigenverbrauch, dem ermäßigten Steuersatz (siehe Rz **12121378** und Rz **12131379**).

[...]

### 6.1.16.9. Option zur Steuerpflicht

Rz 899a wird an die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 angepasst.

**Rz 899a lautet:**

[...]

*Beispiel 1:*

*V errichtet ein zweigeschossiges Gebäude und vermietet es wie folgt:*

- *die Räume des Erdgeschosses an einen Arzt;*
- *die Räume im 1. Obergeschoss an einen Rechtsanwalt.*

*Die Vermietungsumsätze des V sind von der Umsatzsteuer befreit ([§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994](#)). Die Geschosse des Gebäudes sind baulich abgeschlossene, selbständige Grundstücksteile. Die Frage der Option nach [§ 6 Abs. 2 UStG 1994](#) ist für jeden Grundstücksteil gesondert zu prüfen.*

- *Erdgeschoss: V kann auf die Steuerbefreiung nicht verzichten, weil der Arzt den Gebäudeteil für steuerfreie Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug ausschließen. Die laufenden Mietentgelte sind steuerbefreit.*
- *1. Obergeschoss: V kann auf die Steuerbefreiung verzichten, weil der Rechtsanwalt den Gebäudeteil für Umsätze verwendet, die zum Vorsteuerabzug berechtigen. In diesem Fall sind die laufenden Mietentgelte steuerpflichtig. Nutzt der Rechtsanwalt einen Teil des 1. Obergeschosses für private Wohnzwecke, unterliegt dieser gemäß [§ 10 Abs. 2 Z 3 lit. a UStG 1994 \(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994\)](#) dem ermäßigten Steuersatz.*

[...]

### 6.1.17. Wohnungseigentumsgemeinschaften

#### 6.1.17.1. Allgemeines

*Die Änderungen in Rz 922 erfolgen in Anpassung an das StRefG 2015/2016.*

**Rz 922 lautet:**

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

Werden in einem Gebäude, an dem Wohnungseigentum besteht, ein Teil der Wohnungen zu Wohnzwecken und ein Teil zu anderen Zwecken, zB als Geschäftslokale, genutzt, so sind nur

die Leistungen an die Wohnungseigentümer, die die Wohnungen zu anderen Zwecken nutzen, steuerfrei. Für die Leistungen an die Wohnungseigentümer, die die Wohnung für Wohnzwecke nutzen, kommt grundsätzlich der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung. Besteht an Garagen oder Abstellplätzen Wohnungseigentum, so sind die damit im Zusammenhang stehenden an die Wohnungseigentümer weiterverrechneten Kosten steuerfrei, weil diese Liegenschaftsteile nicht Wohnzwecken dienen. **Ab 1.1.2016 entfällt durch das StRefG 2015/2016 die Steuerbefreiung für Garagen und Abstellplätze für Fahrzeuge aller Art. Demnach sind die damit im Zusammenhang stehenden und an die Wohnungseigentümer weiterverrechneten Kosten mit dem Normalsteuersatz zu besteuern.**

#### **6.1.18. Kranken- und Pflegeanstalten, Altersheime, Kuranstalten**

##### **6.1.18.1.1. Umfang der Steuerbefreiung**

*Rz 924 wird an die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 924 lautet:**

Befreit sind die im [§ 6 Abs. 1 Z 18 UStG 1994](#) genannten Leistungen soweit sie von Körperschaften des öffentlichen Rechts bewirkt werden. Die Befreiung gilt auch für gleichartige Umsätze, soweit sie von gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Rechtsträgern gemäß [§§ 34 - 47 BAO](#) erbracht werden ([§ 6 Abs. 1 Z 25 UStG 1994](#)). Werden die Leistungen nicht von Körperschaften öffentlichen Rechts oder von den nach [§§ 34 - 47 BAO](#) begünstigten Rechtsträger betrieben, unterliegen sie dem ermäßigten Steuersatz gemäß [§ 10 Abs. 2 Z 8 UStG 1994 \(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 15 UStG 1994\)](#) (siehe Abschn. 10.2.815).

##### **6.1.18.2.3. Umfang der Befreiung – Nebenleistungen**

*In Rz 931 erfolgt eine Anpassung an das StRefG 2015/2016.*

**Rz 931 lautet:**

[...]

Die Kostenersätze gemäß [§ 55 KAKuG](#) ("klinischer Mehraufwand") fallen nicht unter die Befreiungsbestimmung des [§ 6 Abs. 1 Z 18 UStG 1994](#). Diese Kostenersätze unterliegen gemäß [§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 \(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994\)](#) dem ermäßigten Steuersatz.

## 6.1.19. Ärzte

### 6.1.19.2. Tätigkeit als Arzt

*In Rz 943a erfolgt eine Einarbeitung des VwGH-Erkenntnisses vom 27.2.2014, 2009/15/0212 als neuer Punkt der Aufzählung.*

**Rz 943a lautet:**

Nicht unter die in [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) aufgezählten Berufsgruppen subsumierbar sind:

- Heilpraktiker und Homöopathen (ohne medizinisches Studium);
- Mental-Suggesteure oder Hypnotiseure (ohne eine Berufsbefugnis im Sinne [des Psychotherapiegesetzes](#) oder des [Psychologengesetzes](#); VwGH 29.07.2010, [2008/15/0291](#));
- Musiktherapeuten (ohne eine Berufsbefugnis im Sinne des Psychotherapiegesetzes; VwGH 29.02.2012, [2008/13/0141](#));
- medizinische Masseure sowie gewerbliche Masseure (vgl. [§ 94 Z 48 GewO 1994](#));
- **autodidaktische Chiropraktiker (ohne medizinisches Studium oder eine Berufsbefugnis iSd Medizinischer Masseur- und Heilmasseurgesetzes; VwGH 27.2.2014, [2009/15/0212](#)).**

## 6.1.23. Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs- und Erholungsheime

### 6.1.23.3. Anwendungsbereich

*Rz 979 wird an die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 979 lautet:**

[...]

Auf Getränkeumsätze, Verkauf von Gebrauchsgegenständen, Ansichtskartenverkäufe und andere Hilfsgeschäfte, die nicht den begünstigten Leistungen zuzurechnen sind, kann die gegenständliche Steuerbefreiung keine Anwendung finden. Für diese Umsätze kommt auch nicht der ermäßigte Steuersatz gemäß [§ 10 Abs. 3 Z 10 UStG 1994 \(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 14 UStG 1994\)](#) in Betracht.

Hinsichtlich der Nichtanwendung der unechten Steuerbefreiung gilt Abschn. 6.1.25.3.

Randzahl 980: *derzeit frei.*

## **6.1.24. Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen etc.**

### **6.1.24.1. Begriff Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen etc**

*In Rz 981 wird ein Verweis angepasst.*

#### **Rz 981 lautet:**

Zu den Begriffen Theater, Musik- und Gesangsaufführungen, Museen usw. wird auf Rz ~~1255~~**1398** ff verwiesen.

## **6.1.25. Gemeinnützige Vereinigungen, die Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs- und Erholungsheime, Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen etc. betreiben**

### **6.1.25.3. Option zur Steuerpflicht**

*Rz 988 wird an die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

#### **Rz 988 lautet:**

[...]

Im Falle des Vorliegens der schriftlichen Erklärung oder des Bescheides unterliegen die Umsätze aus den angeführten Tätigkeiten, **die die Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 Z 25 UStG 1994 erfüllen**, dem ermäßigten Steuersatz **in Höhe von 10%** gemäß **§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 8 bzw. Z 14 UStG 1994)**.

Randzahlen 989 bis 990: *derzeit frei.*

## § 10 Steuersätze

*In § 10 werden die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2015/2016 – StRefG 2015/2016 übernommen, wobei im Zuge der Einarbeitung eine redaktionell notwendige Neufassung oder Einfügung von Randzahlen und Änderung von Abschnitten und Unterabschnitten erfolgt.*

### 10.2. Ermäßiger Steuersatz von 10%

*Da sich der ermäßigte Steuersatz von 10% nach § 10 Abs. 2 UStG 1994 idF StRefG 2015/2016 auf Gegenstände der neuen Anlage 1 beschränkt, werden die nachfolgenden Randzahlen und Überschriften um einen Hinweis auf Anlage 1 ergänzt bzw. an den Umfang der neuen Anlage 1 angepasst. Bei Randzahlen mit allgemeinen Ausführungen, die auch für Anlage 2 zu § 10 Abs. 3 UStG 1994 idF StRefG 2015/2016 gelten bzw. betreffen, werden die Randzahlen durch Verweis auf beide Anlagen (1 und 2) angepasst.*

#### 10.2.1. Gegenstände der Anlage 1

##### 10.2.1.1. Gegenstände der Anlage 1 Z 1 – Z 34

###### Rz 1166 lautet:

Die Gegenstände, deren Lieferung (einschließlich Werklieferung), Eigenverbrauch gemäß § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a UStG 1994, Einfuhr und innergemeinschaftlicher Erwerb dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegen, sind in der [Anlage 1](#) Z 1 bis Z 43a 34 erschöpfend aufgezählt.

###### Rz 1168 lautet:

Die Zugehörigkeit der Gegenstände zu der [Anlage 1](#) richtet sich nach der Kombinierten Nomenklatur (KN, das ist der gemeinsame Zolltarif der EU). Maßgebend für die Einreichung von Waren in den Zolltarif sind der Wortlaut der Positionen bzw. Unterpositionen und die Anmerkungen zu den Abschnitten, nicht die Überschriften. Die für die Tarifierung maßgeblichen EU-Vorschriften sind im Österreichischen Gebrauchsolltarif und in den Erläuterungen zum Österreichischen Zolltarif enthalten.

**Rz 1169 lautet:**

Bei Lieferungen von Gegenständen der [Anlage 1](#) ist der Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung anzuwenden, daher gilt der ermäßigte Steuersatz auch für unselbständige Nebenleistungen (zB Beförderung eines Gegenstandes, Verpackungen, Behältnisse, Warenumschließungen), auch wenn das Entgelt für die Nebenleistung gesondert in Rechnung gestellt wird.

*In Rz 1172 wird neben der Übernahme der Änderung durch das StRefG 2015/2016 die Rechtsprechung des EuGH zu E-Books eingearbeitet (EuGH 5.3.2015, Rs C-502/13 Kommission/Luxemburg; Rs C-479/13 Kommission/Frankreich).*

**Rz 1172 lautet:**

Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Gegenständen der [Anlage 1](#) Z1 bis Z 43a-**34** UStG 1994 (zB im Zusammenhang mit Büchern oder anderen Druckerzeugnissen; **ausgenommen die Vermietung von Druckerzeugnissen, siehe Rz 1177**) fallen nicht unter den ermäßigten Steuersatz (zB die Herstellung von Fotokopien; **Verkauf von digitalen oder elektronischen Büchern vgl. EuGH 5.3.2015, Rs [C-502/13](#), Kommission/Luxemburg; EuGH 5.3.2015, Rs [C-479/13](#), Kommission/Frankreich**).

Beim Binden von Zeitschriften nach Jahrgängen, Berichten, Patentschriften usgl. liegt eine Werkleistung vor, für die der Normalsteuersatz zur Anwendung kommt (VwGH 29.11.1984, [83/15/0083](#); VwGH 14.11.1988, [86/15/0086](#)). Werden hingegen Zeitschriften, Bundesgesetzblätter usgl. mit festen Einbanddecken gebunden und zusätzlich mit einem Index (zB Inhaltsverzeichnis, Stichwortverzeichnis) versehen, liegt eine Werklieferung vor, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.

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

**Rz 1173a lautet:**

Fotobücher sind in die Position 4901 9900 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen und daher von [§ 10 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994](#) iVm Z 43-**33** der [Anlage 1](#) erfasst.

*Zur Einarbeitung einer Änderung der Anlage 1 durch das StRefG 2015/2016 wird die Rz 1173c neu eingefügt.*

**Rz 1173c neu lautet:**

**Sirupe der Unterpositionen 2106 90 der KN in Gebinden, die ausschließlich für den Ausschank durch eine Schankanlage vorgesehen sind, unterliegen ab 1.1.2016 unabhängig von der Lebensmittelzusammensetzung dem Normalsteuersatz ([Z 21 der Anlage 1](#)).**

*Bedingt durch die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 entfallen Unterabschnitt 10.2.1.2. Münzen und Medaillen aus Edelmetall und Rz 1174, wobei der angepasste Text in den neu adaptierten Abschnitt 10.3. in Rz 1353 übernommen wird. Rz 1174 wird frei.*

~~10.2.1.2. Münzen und Medaillen aus Edelmetall~~

~~Rz 1174~~

~~Soweit die Umsätze von grundsätzlich dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Münzen gemäß § 6 UStG 1994 unecht steuerbefreit sind (zB Goldmünzen, gesetzliche Zahlungsmittel), geht die Steuerbefreiung vor.~~

**Randzahl 1174: *derzeit frei.***

#### **10.2.1.3.2. Umsätze von Arzneimitteln**

*In Rz 1174a und Rz 1174b erfolgt eine redaktionelle Anpassung sowie eine Anpassung an das StRefG 2015/2016.*

**Rz 1174a lautet:**

~~Mit 1. Jänner 2009 kommt für die Umsätze (Lieferungen, innergemeinschaftliche Erwerbe und Einführen) von Arzneimitteln kommt der ermäßigte Steuersatz von 10% zur Anwendung. Dies gilt für alle Arzneimittel, die unter das [Arzneimittelgesetz](#), BGBl. Nr. 185/1983 idgF, fallen, sowohl im Bereich der Humanmedizin als auch der Veterinärmedizin. Entsprechend der im Arzneimittelgesetz vorgenommenen Abgrenzung unterliegen hingegen Umsätze von Medizinprodukten im Sinne [des Medizinproduktegesetzes](#) 1996 weiterhin dem Normalsteuersatz von 20%.~~

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

Für jene Waren, die bereits bisher in der [Anlage 1 zu § 10 Abs. 2 UStG 1994](#) aufgrund der zolltariflichen Erfassung in den jeweiligen Positionen der Kombinierten Nomenklatur (KN) enthalten sind, tritt keine Änderung ein. So unterliegen etwa Kräutertees oder verschiedene Lebensmittelzubereitungen nach Z 20 und Z 28 Z 13 und Z 21 der [Anlage 1](#) weiterhin dem ermäßigten Steuersatz von 10%.

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

#### **Rz 1174b lautet:**

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

[...]

*Die unter Unterabschnitt 10.2.1.4. Gegenstände der Anlage Z 44 bis Z 46 und Unterabschnitt 10.2.1.5. Gegenstände der Anlage Z 44 (Kunstgegenstände) und Rz 1175 und Rz 1176 getätigten Umsätze unterliegen durch die Änderung des StRefG 2015/2016 künftig dem Steuersatz von 13%. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1175 und Rz 1176 werden unter neuen Randzahlen in dem dafür neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen, womit hier die Unterabschnitte entfallen können und Rz 1175 bis Rz 1176 frei werden.*

#### **10.2.1.4. Gegenstände der Anlage Z 44 bis Z 46**

##### **Rz 1175**

Der ermäßigte Steuersatz ist auf die Einfuhr dieser Gegenstände beschränkt (Ausnahme siehe Rz 1176).

#### **10.2.1.5. Gegenstände der Anlage Z 44 (Kunstgegenstände)**

##### **Rz 1176**

Unter den im § 10 Abs. 2 Z 1 lit. c UStG 1994 genannten Voraussetzungen kann der ermäßigte Steuersatz auch für die Lieferungen und den Eigenverbrauch gemäß § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a UStG 1994 dieser Gegenstände zur Anwendung kommen.

Wenn ein Unternehmer die Differenzbesteuerung gemäß § 24 UStG 1994 nicht anwendet, ist er kein Wiederverkäufer im Sinn dieser Bestimmung und der ermäßigte Steuersatz kann zur Anwendung gelangen.

**Randzahlen 1175 bis 1176: *derzeit frei.***

### **10.2.2. Vermietung von Druckerzeugnissen**

*In Rz 1177 erfolgt eine Anpassung an die Änderung durch das StRefG 2015/2016.*

**Rz 1177 lautet:**

Bei den in der Z 43 Z 33 der [Anlage 1](#) angeführten Gegenständen gilt der ermäßigte Steuersatz auch für die Vermietung. Darunter fällt die Vermietung von Büchern und Zeitschriften, Noten, kartographischen Erzeugnissen aller Art, wobei sich die Ermäßigung nicht nur auf die Benützungsgebühr beschränkt, sondern auch auf die Anmeldegebühren anzuwenden ist. Für die Vermietung von **anderen** Gegenständen der Z 1 bis Z 42 [Anlagen 1 und 2](#) (zB Vermietung lebender Tiere) gilt der Normalsteuersatz.

*Da durch die Änderung durch das StRefG 2015/2016 zukünftig der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung kommt, entfallen der Abschnitt 10.2.3. „Tierzucht, Anzucht von Pflanzen und unmittelbar der Tierzucht dienende Leistungen“ und die Unterabschnitte 10.2.3.1. „Tierzucht (Aufzucht, Mästen und Halten von Tieren)“, 10.2.3.2. „Anzucht von Pflanzen“ und 10.2.3.3. „Vatertierhaltung, Förderung der Tierzucht und künstliche Besamung“ samt den dazugehörigen Randzahlen. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1178 bis 1183 werden unter neuen Randzahlen 1361 bis 1366 in dem dafür neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen. Rz 1178 bis 1183 werden frei.*

~~10.2.3. Tierzucht, Anzucht von Pflanzen und unmittelbar der Tierzucht dienende Leistungen  
10.2.3.1. Tierzucht (Aufzucht, Mästen und Halten von Tieren)~~

**Rz 1178**

~~Zu den Tieren der Z 1 der Anlage 1 zählen insbesondere Pferde zum Schlachten, weiters Esel, Maultiere und Maulesel, Rinder, Schweine, Schafe, Ziegen und Hausgeflügel. Nicht dazu gehören Hasen, Kaninchen, Rehe, Hirsche, Pelztiere, Raubtiere, Fasane, Rebhühner,~~

~~Schwäne, Tauben, Wildenten und Wildgänse, Katzen, Hunde, Singvögel, Zierfische, Schlangen, Mäuse, Ratten und Meerschweinchen.~~

1179

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

~~10.2.3.2. Anzucht von Pflanzen~~

Rz 1180

~~Die Anzucht von Pflanzen ist als sonstige Leistung zu qualifizieren und liegt vor, wenn ein Pflanzenzüchter junge Pflanzen (Sämlinge, Setzlinge) einem Unternehmer überlässt, damit dieser sie auf seinem Grundstück einpflanzt, pflegt und dem Pflanzenzüchter auf Abruf zurückgibt. Eine Lieferung und Rücklieferung wäre bei Überlassung von Samen, Wurzeln oder Knollen und Rückgabe der gezogenen Pflanzen anzunehmen und dem Normalsteuersatz zu unterziehen. Ebenso ist die Pflege von fremden Pflanzen keine Anzucht und unterliegt daher auch dem Normalsteuersatz.~~

~~10.2.3.3. Vatertierhaltung, Förderung der Tierzucht und künstliche Besamung~~

Rz 1181

~~Vatertierhaltung: Begünstigt sind Deckgelder, Umlagen, die nach der Zahl der deckfähigen Tiere bemessen werden, Zuschüsse, die nach Maßgabe der gedeckten Tiere bemessen werden.~~

Rz 1182

~~Förderung der Tierzucht: Unter Tierzucht sind die Maßnahmen zu verstehen, die auf eine Verbesserung der erblich bedingten Anlagen von Tieren gerichtet sind. Begünstigt sind Entgelte für Abstammungsnachweise und Stallbücher, Körgebühren, Standgelder, Provisionen für die Vermittlung des An- und Verkaufes von Zuchttieren oder der Durchführung von Zuchttierversteigerungen, Entgelte, die von Tierzüchtern oder ihren Angestellten für die Teilnahme an Ausstellungen erhoben werden.~~

Rz 1183

~~Künstliche Tierbesamung: Auch die Lieferung von Tiersamen und von Arzneimitteln, die wegen der künstlichen Besamung angewendet werden müssen, fällt hierunter.~~

**Randzahlen 1178 bis 1183: *derzeit frei.***

#### **10.2.4.3. Vermietung von Grundstücken; Wohnungseigentumsgemeinschaften**

##### **10.2.4.3.1. Allgemeines**

*In Rz 1184 erfolgt eine Einarbeitung des VwGH-Erkenntnisses vom 30.4.2015, 2014/15/0015.*

##### **Rz 1184 lautet:**

Die Vermietung und Verpachtung sowie die Nutzungsüberlassung von Grundstücken zu Wohnzwecken und die Leistungen von Wohnungseigentumsgemeinschaften im Zusammenhang mit Wohnungen unterliegen aufgrund einer Vereinbarung im Beitrittsvertrag dem ermäßigten Steuersatz. Diese ursprünglich auf vier Jahre beschränkte Ausnahmeregelung wurde durch die [Richtlinie 2000/17/EG](#) des Rates vom 30.3.-März-2000 verlängert. Der ermäßigte Steuersatz findet in unionsrechtskonformer Interpretation keine Anwendung auf eine als Liebhaberei beurteilte verlustträchtige Wohnraumvermietung. Diese ist zwingend unecht steuerbefreit ohne die Möglichkeit, nach [§ 6 Abs. 2 UStG 1994](#) zur Steuerpflicht zu optieren (VwGH 16.02.2006, [2004/14/0082](#); **VwGH 30.4.2015, 2014/15/0015**; siehe LRL 2012 Rz 168 **und 184**).

##### **10.2.4.3.2. Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke**

##### **10.2.4.3.3. Nebenleistungen**

###### **10.2.4.3.3.1. Allgemeines**

###### **10.2.4.3.3.2. Fahrzeugabstellplätze**

*In Rz 1191 werden die Erkenntnisse des VwGH 25.6.2014, [2010/13/0119](#) und 24.3.2015, 2012/15/0042 eingearbeitet.*

##### **Rz 1191 lautet:**

Werden im Zusammenhang mit einer Wohnungsvermietung den Mietern auch Garagen oder Plätze für das Abstellen von Fahrzeugen (siehe Rz 896 bis 898) überlassen, so **ist darauf der Normalsteuersatz anzuwenden (vgl. VwGH 25.6.2014, [2010/13/0119](#) und 24.3.2015, 2012/15/0042)**. ~~kann diese~~**Diese** Leistung **kann** nicht als unselbständige Nebenleistung zur Wohnungsvermietung angesehen werden. Die Möglichkeit der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke beruht nicht auf der 6. MWSt RL, sondern besteht aufgrund einer speziell für Österreich

~~eingeräumten Ausnahmeregelung (siehe Rz 1184). Derartige Ausnahmeregelungen sind eng auszulegen. Diese Beurteilung als umsatzsteuerrechtlich selbstständige Leistung~~ **Dies** gilt unabhängig davon, ob dem Mieter eine Garage, eine Garagenbox oder ein Abstellplatz in einer Garage oder im Freien zur Verfügung steht und ob die Garagierung (Abstellung) des Fahrzeuges auf einem fixen oder frei wählbaren Platz erfolgt. Auch kommt es nicht darauf an, ob für die Garagierung (Abstellung) ein gesondertes Entgelt verrechnet wird (was die Regel sein wird) oder ob ein einheitliches Entgelt für die Wohnungsvermietung einschließlich der Nutzungsüberlassung der Garage (des Abstellplatzes) verlangt wird. Im Falle eines einheitlichen Entgelts ist der auf die Nutzungsüberlassung der Garage (des Abstellplatzes) entfallende Entgeltsanteil - allenfalls im Schätzungswege - zu ermitteln. Dieser Entgeltsanteil wird neben den Errichtungskosten der Garage (des Abstellplatzes) jedenfalls die anteiligen Betriebskosten einschließlich Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen, die anteiligen Verwaltungskosten und einen allfälligen Gewinnzuschlag zu umfassen haben.

#### **10.2.4.3.4. Lieferung von Wärme**

#### **10.2.4.3.5. Eigenverbrauch**

*Da durch die Änderung durch das StRefG 2015/2016 zukünftig der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung kommt, entfallen der Abschnitt 10.2.4.6. „Beherbergung“, die Unterabschnitte 10.2.4.6.1. „Allgemeines“, 10.2.4.6.2. „All-Inclusive“, 10.2.4.6.3. Time-Sharing und der Abschnitt 10.2.4.7. „Camping“ samt den dazugehörigen Randzahlen. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1198 bis 1213 werden unter den neuen Randzahlen 1368 bis 1380 unter Anpassung an das StRefG 2015/2016 in dem dafür neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen. Rz 1198 bis 1213 werden frei.*

#### **10.2.4.6. Beherbergung**

##### **10.2.4.6.1. Allgemeines**

###### **Rz 1198**

~~Begünstigt ist die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen samt den regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (zB Beleuchtung, Beheizung, Bedienung). Es fallen sowohl die gewerbliche Beherbergung in Hotels, Gaststätten usw. als auch die Privatzimmervermietung unter den ermäßigten Steuersatz.~~

~~In der Zeit vom 1. Jänner 2004 bis 30. April 2004 erbrachte Beherbergungsleistungen für nichtunternehmerische Zwecke unterliegen dem Normalsteuersatz.~~

~~Für ab 1. Mai 2004 erbrachte Beherbergungsleistungen für nichtunternehmerische Zwecke gilt Rz 1197 sinngemäß.~~

**Rz 1199**

~~Zu den mit der Beherbergung regelmäßig verbundenen Nebenleistungen zählt kraft gesetzlicher Fiktion auch die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks, wenn der Preis hierfür im Beherbergungsentgelt enthalten ist. Auf diese Weise ist gewährleistet, dass die im Hotel- und Gaststättengewerbe häufig vorkommenden Pauschalpreise (Vollpension, Halbpension, Zimmer mit Frühstück) zur Gänze dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Ein Sektfrühstück wird in aller Regel nicht als ortsübliches Frühstück angesehen werden können.~~

**Rz 1200**

~~Die Zurverfügungstellung von Seminarräumen kann nicht als begünstigte Nebenleistung zur Beherbergung qualifiziert werden, dies schon deshalb, weil die Räume üblicherweise einem Veranstalter und nicht dem einzelnen Hotelgast überlassen werden (siehe VwGH 20.2.2008, 2006/15/0161).~~

~~Randzahlen 1201 bis 1205: derzeit frei.~~

**10.2.4.6.2. All Inclusive**

**Rz 1206**

~~In der österreichischen Tourismusbranche kommt es vermehrt zu Packages und All-Inclusive Angeboten. "All-Inclusive" umfasst insbesondere die Benützung von Sparteinrichtungen und die Tischgetränke beim Abendessen. Daneben werden von Hoteliers für die Hotelgäste häufig Begrüßungscocktails gereicht oder mit den Hotelgästen Wanderungen (Skitouren) durchgeführt.~~

**Rz 1207**

~~Folgende Leistungen können als regelmäßig mit der Beherbergung verbundene Nebenleistungen angesehen werden, wenn dafür kein gesondertes Entgelt verrechnet wird:~~

- ~~– Begrüßungstrunk,~~
- ~~– Tischgetränke (einschließlich zwischen den Mahlzeiten oder an der Bar abgegebene Getränke) von untergeordnetem Wert (Einkaufswert liegt unter 5% des Pauschalangebotes),~~

- ~~Vermietung von Parkplätzen, Garagenplätzen oder von Hotelsafes,~~
- ~~Kinderbetreuung,~~
- ~~Überlassung von Wäsche (zB Bademäntel),~~
- ~~Zurverfügungstellung von Fernsehgeräten,~~
- ~~Verleih von Sportgeräten,~~
- ~~Zurverfügungstellung von Sauna, Solarium, Dampf und Schwimmbad, Fitnessräume,~~
- ~~Verabreichung von Massagen,~~
- ~~Verleih von Liegestühlen, Fahrrädern und Sportgeräten,~~
- ~~geführte Wanderungen oder Skitouren,~~
- ~~Zurverfügungstellung eines Tennis-, Golf- oder Eislaufplatzes, einer Kegelbahn oder Schießstätte usw.,~~
- ~~die Bereitstellung von Tennis-, Ski-, Golf- oder Reitlehrern,~~
- ~~die Abgabe von Liftkarten (zB Skilift), von Eintrittskarten (zB Theater), der Autobahnvignette oder zB in Kärnten der "Kärnten Card",~~
- ~~Animation,~~
- ~~Wellness Leistungen, ausgenommen hiervon sind Beauty- bzw. Kosmetikbehandlungen.~~  
~~Wird allerdings im Rahmen einer so genannten "Golf(trainings)woche" annähernd täglich die Benützung eines Golfplatzes und dazu auch noch ein mehrmaliger Golfsunterricht oder die Teilnahme an einem Golfturnier angeboten, so können diese zusätzlichen Leistungen aufgrund des Leistungsumfanges nicht mehr als üblicherweise mit der Beherbergung verbundene Nebenleistungen angesehen werden. Das Gleiche gilt für vergleichbare Sport- oder Freizeitkurse (zB Segel-, Tenniswochen, usw.).~~

#### ~~10.2.4.6.3. Time Sharing~~

##### ~~Rz 1208~~

~~Im Rahmen des Time Sharing wird für einen längeren Zeitraum (zB 30 Jahre) oder auf Dauer das (übertragbare) Recht eingeräumt, alljährlich für einen im Vorhinein vertraglich vereinbarten Zeitraum ein möbliertes Appartement, Hotelzimmer, Ferienhaus oder eine~~

~~sonstige Unterkunftseinheit samt allfälliger infrastruktureller Nebeneinrichtungen ausschließlich und uneingeschränkt zu nutzen.~~

Rz 1209

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

Rz 1210

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

Rz 1211

~~Wird vertraglich die Möglichkeit eingeräumt, im "Tauschwege" andere Räumlichkeiten zu nutzen, so ist ggf. die Umsatzbesteuerung zu berichtigen.~~

#### 10.2.4.7. Camping

Rz 1212

~~Neben der Überlassung der Stellfläche für das Zelt, den Wohnwagen, das KFZ usw. unterliegen auch die Zurverfügungstellung von sanitären Anlagen, von Gemeinschaftseinrichtungen, wie zB Aufenthaltsräumen, von Strom- und Wasseranschlüssen, von Koch- und Bügeleinrichtungen, die Nutzungsmöglichkeit eines Badestrandes usw. dem ermäßigten Steuersatz. In allen Fällen kommt der ermäßigte Steuersatz jedoch nur dann zur Anwendung, wenn ein einheitliches Benützungsentgelt, das sich häufig aus Stellplatz- und Personengebühr zusammensetzt, verrechnet wird. Nicht begünstigt ist zB die Zurverfügungstellung von Sporteinrichtungen oder Sportgeräten, von Stromanschlüssen von technischen Geräten usw., wenn für diese Leistungen ein gesondertes Entgelt verrechnet wird.~~

Rz 1213

~~Die Überlassung von Campingplätzen zum Abstellen von Fahrzeugen außerhalb des Campingbetriebes (zB im Winter, wenn nicht campiert wird) fällt nicht unter die Begünstigung.~~

~~In der Zeit vom 1. Jänner 2004 bis 30. April 2004 erbrachte Campingleistungen für nichtunternehmerische Zwecke unterliegen dem Normalsteuersatz.~~  
~~Für ab 1. Mai 2004 erbrachte Campingleistungen für nichtunternehmerische Zwecke gilt Rz 1197 sinngemäß.~~

**Randzahlen 1198 bis 1213: *derzeit frei*.**

#### **10.2.4.8.3.6. Wohnungseigentumsgemeinschaften**

*In Rz 1216 wird das Erkenntnis des VwGH 29.1.2014, [2009/13/0220](#) aufgenommen, das Redaktionsversehen hinsichtlich des Verweises auf das [WEG 2002](#) berichtigt und die entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 eingearbeitet.*

**Rz 1216 lautet:**

Die als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme ist vom ermäßigten Steuersatz ausdrücklich ausgenommen (siehe Rz 1192 bis Rz 1196). Handelt es sich beim Austausch einer reparaturunwürdigen Heizungsanlage um Erhaltungsaufwendungen im Sinne des [§ 3 MRG](#), so liegen keine Heizkosten ~~is~~ § 14 Abs. 1 WEG 2002 vor. Aus umsatzsteuerlicher Sicht folgt daraus, dass es sich hierbei nicht um ein Entgelt für die als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme handelt (vgl. **VwGH 29.1.2014, [2009/13/0220](#) mVa** VwGH 27.02.2003, [99/15/0128](#)) und zur Gänze der ermäßigte Steuersatz gemäß [§ 10 Abs. 2 Z 3 lit. b UStG 1994](#) (**bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 4 lit. d UStG 1994**) zur Anwendung gelangen kann.

#### **10.2.4.9.3.7. Garagen im Wohnungseigentum**

*In Rz 1217 werden die Erkenntnisse des VwGH 25.6.2014, [2010/13/0119](#) und 24.3.2015, [2012/15/0042](#) eingearbeitet, sowie ein Hinweis auf die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 ergänzt.*

**Rz 1217 lautet:**

In jenen Fällen, in denen die Wohnungseigentümer auch an der Garage (dem Abstellplatz) Wohnungseigentum erworben haben, kommt der ermäßigte Steuersatz nicht zur Anwendung, weil dieser ausdrücklich auf Liegenschaftsteile beschränkt ist, die Wohnzwecken dienen (**vgl. VwGH 25.6.2014, [2010/13/0119](#) und 24.3.2015, [2012/15/0042](#)**). Die

darauf entfallenden weiterverrechneten Kosten sind gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 17 UStG 1994](#) steuerfrei, sofern nicht zur Steuerpflicht optiert wird. **Ab 1.1.2016 unterliegen die darauf entfallenden weiterverrechneten Kosten jedenfalls dem Normalsteuersatz (siehe auch Rz 922).**

[...]

*Durch die Änderungen im StRefG 2015/2016 unterliegen nunmehr bestimmte Umsätze von Studenten-, Lehrlings-, Kinder- und Schülerheimen dem ermäßigten Steuersatz von 10%. Demnach werden ein neuer Abschnitt 10.2.3.8. sowie eine neue Rz eingefügt.*

#### **10.2.3.8. Studenten-, Lehrlings-, Kinder- und Schülerheime**

**Rz 1218 neu lautet:**

**Umsätze aufgrund von Benutzungsverträgen gemäß [§ 5 Abs. 1](#)**  
**[Studentenheimgesetz](#), BGBl. Nr. 291/1986 idF BGBl. I Nr. 24/1999, unterliegen dem ermäßigten Steuersatz von 10%. Benutzungsverträge sind Verträge hinsichtlich der Benutzung von Heimplätzen zwischen Studentenheimträger und Studierenden. Als Studentenheimträger gelten juristische Personen, insbesondere öffentlich-rechtliche Körperschaften, die nach ihrer Satzung oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage Heimplätze für Studierende zur Verfügung stellen ([§ 3 Studentenheimgesetz](#)). Studierende sind an österreichischen Universitäten und an Universitäten der Künste aufgenommene ordentliche Studierende sowie Studierende von Fachhochschul-Studiengängen, Pädagogischen Akademien, Berufspädagogischen Akademien, Akademien für Sozialarbeit oder ähnlichen Einrichtungen. Gleichgestellt sind außerordentliche Studierende, die sich durch die Absolvierung eines Universitätslehrganges auf ein ordentliches Studium oder die Studienberechtigungsprüfung vorbereiten sowie Empfänger von Stipendien öffentlich-rechtlicher Körperschaften.**

**Nicht begünstigt sind Gastverträge gemäß [§ 5a Studentenheimgesetz](#). Solche Gastverträge können abgeschlossen werden, wenn ein Studentenheim nicht ausgelastet ist. Diese Verträge können auch mit Personen abgeschlossen werden, die keine Studierenden sind. Gemäß [§ 10 Studentenheimgesetz](#) können Studentenheime in den Sommerferien ganz oder teilweise auch zu anderen Betriebszwecken verwendet werden (Sommerbetrieb). Umsätze aus dem**

**Sommerbetrieb fallen nicht unter § 10 Abs. 2 Z 3 lit. c UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 118/2015.**

**Mit dem ermäßigen Steuersatz von 10% begünstigt sind mit dem Studentenheimgesetz vergleichbare Umsätze aus Lehrlings-, Kinder- und Schülerheimen, die eine Beherbergung umfassen. Auch hier fallen vergleichbare Umsätze aus Gastverträgen sowie dem Sommerbetrieb nicht unter diese Bestimmung.**

Randzahlen 12189 bis 1222: *derzeit frei*.

*Da durch die Änderung durch das StRefG 2015/2016 zukünftig der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung kommt, entfallen der Abschnitt 10.2.5. „Künstler“ und die Unterabschnitte 10.2.5.1. „Begriff Künstler“, 10.2.5.2. „Begriff Tätigkeit als Künstler“ 10.2.5.3. „Einräumung und Übertragung von urheberrechtlich geschützten Rechten“ und 10.2.5.4. „Autoren“ samt der dazugehörigen Randzahlen. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1223 bis 1227 werden unter neuen Randzahlen 1386 bis 1390 in dem dafür neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen. Rz 1223 bis 1227 werden frei.*

**10.2.5. Künstler**

**10.2.5.1. Begriff Künstler**

**Rz 1223**

~~Der Begriff "Künstler" im § 10 Abs. 2 Z 5 UStG 1994 entspricht dem des § 22 Z 1 lit. a EStG 1988. Für Auslegungsfragen wird daher auf die EStR 2000 Abschn. 16.2.6 verwiesen.~~

**10.2.5.2. Begriff Tätigkeit als Künstler**

**Rz 1224**

~~Begünstigt sind nur die Umsätze aus der Tätigkeit als Künstler, nicht also allfällige Hilfsgeschäfte (zB der Verkauf eines beruflich verwendeten Computers) bzw. Umsätze aus nichtkünstlerischer Tätigkeit. Der Eigenverbrauch gemäß § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a UStG 1994 (zB von selbst hergestellten Kunstwerken für private Zwecke) unterliegt aber dem begünstigten Steuersatz.~~

**Rz 1225**

Eine Personenvereinigung (ohne Rechtspersönlichkeit), die als solche nach außen in Erscheinung tritt und somit Unternehmereigenschaft besitzt, kann die Begünstigung für sich in Anspruch nehmen, sofern jeder Beteiligte (wenn auch im Zusammenhang mit den anderen Mitgliedern) eine künstlerische Leistung erbringt (VwGH 26.11.1985, 83/14/0249; VwGH 20.11.1989, 89/14/0142).

#### ~~10.2.5.3. Einräumung und Übertragung von urheberrechtlich geschützten Rechten~~

~~Rz 1226~~

Bei Einräumung und Übertragung von Rechten, die sich aus urheberrechtlichen Vorschriften ergeben, kann der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 5 UStG 1994 dann zur Anwendung kommen, wenn es sich um die Einräumung (Übertragung) der Rechte an künstlerischen Werken durch den Künstler handelt.

#### ~~10.2.5.4. Autoren~~

~~Rz 1227~~

Unter "Umsätze aus der Tätigkeit als Künstler" fallen neben den Umsätzen der künstlerisch tätigen Komponisten auch die Umsätze der künstlerisch tätigen Literaten und Textautoren. Nicht künstlerisch tätig sind Fach- und Sachbuchautoren.

*Da durch die Änderung durch das StRefG 2015/2016 zukünftig der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung kommt, entfallen der Abschnitt 10.2.6. „Schwimmbäder, Thermalbehandlung“ und die Unterabschnitte 10.2.6.1. „Begünstigte Umsätze von Schwimmbädern“, 10.2.6.2. „Begünstigte Umsätze im Rahmen der Thermalbehandlung“ samt der dazugehörigen Randzahlen. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1228 bis 1232 werden unter neuen Randzahlen 1393 bis 1397 in dem dafür neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen. Rz 1228 bis Rz 1232 werden frei.*

#### ~~10.2.6. Schwimmbäder, Thermalbehandlung~~

##### ~~10.2.6.1. Begünstigte Umsätze von Schwimmbädern~~

~~Rz 1228~~

Die Begünstigung wird unabhängig vom Rechtsträger des Bades gewährt. Betroffen sind somit Hallen- oder Freibäder öffentlich rechtlicher Körperschaften (= Betriebe gewerblicher Art), ebenso wie Vereins- und Privatbäder sämtliche in Form von Natur- oder Kunstmärkten. Nicht umfasst sind die Umsätze von Reinigungsbädern.

~~Rz 1229~~

~~Begünstigt sind nur die unmittelbar mit dem Betrieb von Schwimmbädern verbundenen Umsätze. Darunter fallen insbesondere Entgelte für die Benützung der Schwimmbäder (durch Einzelpersonen, Gruppen oder Vereine), Zuschläge für ergänzende Nebenleistungen (zB für die Benützung von Einzelkabinen), Entgelte für die Erteilung von Schwimmunterricht und Nebeneinnahmen aus unmittelbar notwendigen Hilfsleistungen (zB die Aufbewahrung der Garderobe, die Vermietung von Schwimmgürteln, Badekleidung, Handtüchern oder Haartrocknern).~~

~~Nicht unmittelbar mit dem Betrieb von Schwimmbädern verbunden sind ua. die Umsätze aus dem Betrieb von Kiosken, Restaurants und Buffets, die Vermietung von Parkplätzen und Fahrradabstellflächen und die Nutzungsüberlassung zusätzlicher Sportanlagen und -geräte (Minigolf, Tischtennis oder Wasserrutsche gegen gesondertes Entgelt). Nicht begünstigt sind ferner die Vermietung von Liegestühlen, Strandkörben oder Sonnenschirmen und Solariumumsätze (VwGH 31.3.1998, 93/13/0073).~~

#### ~~10.2.6.2. Begünstigte Umsätze im Rahmen der Thermalbehandlung~~

**Rz 1230**

~~Nach der Verkehrsauffassung wird unter Thermalbehandlung die medizinische Nutzung von Temperaturänderungen, im Besonderen von Wärme zu therapeutischen Zwecken verstanden. Die Begünstigung erstreckt sich somit auf Dampf-, Heißluft-, und Kneippbäder, auf Thermalbäder im engeren Sinn und den Saunabetrieb.~~

**Rz 1231**

~~Die Thermalbehandlung umfasst ua. nicht die Verabreichung von Mineralbädern, Heilmassagen oder physikalischer Therapie.~~

**Rz 1232**

~~Die Entgelte so genannter Pauschalbadekuren (für die Beherbergung und Verköstigung von Kurgästen und die Verabreichung von Thermalbehandlungen) können zur Gänze mit dem ermäßigten Steuersatz versteuert werden.~~

**Randzahlen 1223 bis 1232: *derzeit frei.***

#### **10.2.7.4. Gemeinnützige Rechtsträger**

##### **10.2.7.1.4.1. Begünstigte Rechtsträger**

##### **10.2.7.2.4.2. Gemeinnützige Bauvereinigungen**

##### **10.2.7.3.4.3. Umfang der Begünstigung**

*In Rz 1237 werden die entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 eingearbeitet.*

**Rz 1237 lautet:**

Nicht begünstigt sind auch die steuerpflichtigen Lieferungen von Gebäuden oder Gebäudeteilen, die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Räumlichkeiten oder Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen aller Art, eine als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme und die Lieferung von bestimmten in **§ 10 Abs. 2 Z 4 lit. a bis d UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 7 lit. a bis d UStG 1994)** aufgezählten Energieträgern.

*Rz 1238a wird an die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 1238a lautet:**

Leistungen, die unter die Steuerbefreiungen nach **§ 6 Abs. 1 UStG 1994** fallen, können nicht nach **§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994)** begünstigt sein (zB Leistungen, die nach **§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a, Z 14, Z 16, Z 17 oder Z 25 UStG 1994** befreit sind). Optiert der Unternehmer bei Leistungen nach **§ 6 Abs. 1 Z 25 UStG 1994** gemäß **Art. XIV**, BG-BGBI. Nr. 21/1995 idF BGBl. Nr. 756/1996 zur Steuerpflicht (vgl. Rz 988 mit Verweis auf Rz 925), kommt die Steuerermäßigung **von 10%** zur Anwendung (**zum Vorrang des 10%-Steuersatzes vor dem 13%-Steuersatz vgl. Rz 1351**).

Bei Optionen gemäß **§ 6 Abs. 2 UStG 1994** bezüglich der nach **§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a, Z 16 oder Z 17 UStG 1994** befreiten Umsätze kommt zwingend der Normalsteuersatz zur Anwendung.

**10.2.7.4.4.4. Liebhabereivermutung**

**10.2.7.5.4.5. Auswirkung einer Ausnahmegenehmigung nach der BAO**

*In Rz 1241 werden die entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 eingearbeitet.*

**Rz 1241 lautet:**

Erteilt das zuständige Finanzamt dem begünstigten Rechtsträger eine Ausnahmegenehmigung (gemäß **§ 44 Abs. 2 BAO**), bzw. besteht eine automatische Ausnahmegenehmigung (gemäß **§ 45a BAO**) für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemäß **§ 45 Abs. 3 BAO**, Gewerbebetriebe oder land- und forstwirtschaftliche Betriebe (vgl. VereinsR 2001 Rz 184 bis Rz 214), so entfällt dadurch die Abgabenpflicht grundsätzlich nicht.

Hinsichtlich der ausgenommenen Betriebe kann daher auch in diesem Fall der ermäßigte Steuersatz gemäß **§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994)** grundsätzlich nicht zur Anwendung kommen. Eine Ausnahmegenehmigung bewirkt somit, dass die Begünstigungen für die nicht schädlichen Betriebe nicht verloren gehen.

#### **10.2.7.4.6. Umfang des betrieblichen Bereiches bei gemeinnützigen Vereinen**

#### **10.2.7.4.7. Aufteilung der Vorsteuern**

#### **10.2.7.4.8. Eigenverbrauch**

#### **10.2.7.4.9. Sinngemäße Anwendung**

*In Rz 1254 erfolgt eine Anpassung des Verweises*

#### **Rz 1254 lautet:**

Die Ausführungen der Rz 1242 f. bis Rz 1245 gelten analog für gemeinnützige Vereine im Sinne des **§ 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994** und auch für nicht gemeinnützige Vereine.

*Da durch die Änderung durch das StRefG 2015/2016 zukünftig der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung kommt, entfallen der Abschnitt 10.2.8. „Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen usw.“ und die Unterabschnitte 10.2.8.1. „Theateraufführungen“, 10.2.8.1.1. „Begriff Theater“, 10.2.8.1.2. „Beispiele“, 10.2.8.1.3. „Umfang der Begünstigung“, 10.2.8.1.4. „Nebenleistungen“ samt der dazugehörigen Randzahlen. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1255 bis 1259 werden unter neuen Randzahlen 1398 bis 1402 in dem dafür neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen. Rz 1255 bis Rz 1259 werden frei.*

~~10.2.8. Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen usw.~~

~~10.2.8.1. Theateraufführungen~~

~~10.2.8.1.1. Begriff Theater~~

~~Rz 1255~~

~~Ein Theater im Sinne des § 10 Abs. 2 Z 8 lit. a UStG 1994 liegt vor, wenn so viele künstlerische und technische Kräfte und die zur Aufführung von Theaterveranstaltungen notwendigen technischen Voraussetzungen unterhalten werden, dass die Durchführung eines Spielplanes aus eigenen Kräften möglich ist. Es genügt, dass ein Theater die künstlerischen und technischen Kräfte nur für die Spielzeit eines Stücks verpflichtet. Ein eigenes oder gemietetes Theatergebäude braucht nicht vorhanden zu sein. Bei Auslegung des Begriffes~~

~~Theater wird im Hinblick auf § 10 Abs. 2 Z 11 UStG 1994 ein nicht allzu strenger Maßstab anzuwenden sein, wobei aber ein gewisser Mindeststandard der Darbietung gegeben sein muss. So sind zB auch die Vorführungen der Spanischen Hofreitschule nach dieser Bestimmung begünstigt.~~

#### **10.2.8.1.2. Beispiele**

##### **Rz 1256**

~~Begünstigt sind demnach zB Schauspiel, Opern, Operetteneaufführungen, ferner Kabarett, Tanzkunst, Kleinkunst und Varieté, Pantomime und Ballett, Puppen- und Marionettenspiele, Eisrevuen, sowohl durch Berufsdarbietende, als auch durch Laien. Als Theater sind nicht nur Schauspiel und Opernhäuser, Keller und Kaffeehaustheater, sondern auch Freilichttheater, Wanderbühnen, Tourneetheater usw. anzusehen. Begünstigt sind auch Theateraufführungen in einem Fernsehstudio, und zwar unabhängig davon, ob die Theatervorführung unmittelbar übertragen oder lediglich aufgezeichnet wird.~~

##### **Rz 1257**

~~Nicht begünstigt sind hingegen die Zusammenstellung von Balleröffnungen und Schautänzen durch Debütanten (VwGH 4.3.1987, 85/13/0195), eine "Peep Show" (VwGH 14.10.1991, 91/15/0069, 91/15/0070) oder Diavorträge oder Diashows (VwGH 23.11.1992, 91/15/0133) und Filmvorführungen (diesbezüglich siehe aber Rz 1286 bis Rz 1289).~~

#### **10.2.8.1.3. Umfang der Begünstigung**

##### **Rz 1258**

~~Begünstigt sind die eigentlichen Theaterleistungen einschließlich der damit verbundenen Nebenleistungen. Als Theaterleistungen sind auch solche Leistungen anzusehen, die gegenüber einem gastgebenden Theater ausgeführt werden, zB Zurverfügungstellung eines Ensembles, nicht hingegen die Leistungen von Agenturen. Veranstalter im Sinne dieser Bestimmung ist jeder, der ohne selbst ein Theater zu betreiben Theaterleistungen selbstständig organisiert und im eigenen Namen anbietet. Werden bei Theatervorführungen mehrere Veranstalter tätig, so kann bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen jeder Veranstalter den ermäßigten Steuersatz in Anspruch nehmen. Die Begünstigung kann daher bei Tourneeveranstaltungen sowohl dem Tourneeveranstalter als auch dem örtlichen Veranstalter zustehen.~~

#### **10.2.8.1.4. Nebenleistungen**

##### **Rz 1259**

~~Zu den regelmäßig mit dem Betrieb eines Theaters verbundenen und somit begünstigten Nebenleistungen gehören insbesondere die Aufbewahrung der Garderobe, der Verkauf von Programmen und die Vermietung von Theatergläsern. Nicht unter diese Begünstigung fällt zB die Führung eines Buffets oder die Aufnahme von Inseraten in die Programmhefte. Ebensee fallen nicht unter diese Begünstigung die Leistungen der Kostüm- und Textbücherverleiher an den Veranstalter. Für den Verleih von Textbüchern kann allerdings § 10 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 zur Anwendung kommen.~~

*Da durch die Änderung durch das StRefG 2015/2016 zukünftig der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung kommt, entfallen die Unterabschnitte 10.2.8.2. „Musik- und Gesangsaufführungen usw. (§ 10 Abs. 2 Z 8 lit. b UStG 1994)“, 10.2.8.2.1. „Begriffe“, 10.2.8.2.2. „Umfang der Begünstigung“, 10.2.8.2.3. „Zusammentreffen mit anderen Leistungen“ samt der dazugehörigen Randzahlen. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1260 bis Rz 1262 werden unter neuen Randzahlen 1406 bis 1408 in dem neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen. Rz 1260 bis Rz 1262 werden frei.*

~~10.2.8.2. Musik- und Gesangsaufführungen usw. (§ 10 Abs. 2 Z 8 lit. b UStG 1994)~~

~~10.2.8.2.1. Begriffe~~

~~Rz 1260~~

- ~~Unter Musik wird sowohl die Instrumentalmusik (Orchester, Kammer- und Salonmusik), als auch Vokalmusik, wie reine A cappella Musik, bzw. die von Instrumenten begleitete Gesangsmusik, in Chor und Sologesang verstanden. Auf die Art der Musik kommt es nicht an. Auch Musikgruppen aus der Unterhaltungsbranche können demnach unter den ermäßigten Steuersatz fallen.~~
- ~~Orchester ist eine größere Gruppe von Instrumentalisten, die ein in sich differenziertes, musikalisch sinnvolles Klangensemble bilden, das in der Regel unter der Leitung eines Dirigenten steht. Es umfasst alle Musikpartien, bzw. alle instrumentalen Klangkörper der unterschiedlichen Musizierformen, auch außereuropäische Instrumentengruppen. Es werden darunter zB auch Volks-, Blas-, Marsch- und Militärmusik, große und kleine Unterhaltungsorchester und Jazzorchester (Bigband) verstanden. Ebenfalls begünstigt sind Kammermusikensembles (Trio, Quartett, Quintett).~~

- ~~Gesang ist ein Singen, das in der Regel an Worte oder Texte mit deutlich geprägtem Sinnzusammenhang gebunden ist. Es ist aber auch möglich, sinnleere Laute oder Silben zu singen (zB Jodeln, Vocalise oder Scat).~~
- ~~Chor ist eine Vereinigung von Sängern, die ein Gesangsstück gemeinsam vortragen, wobei jede Stimme mehrfach besetzt ist.~~

#### 10.2.8.2.2. Umfang der Begünstigung

Rz 1261

~~Musik- und Gesangsaufführungen aus der Konserven (Tonband, Schallplatte oder elektronische Tonträger) sind nicht begünstigt. In Bezug auf Musik- und Gesangsaufführungen durch andere Unternehmer gilt das für die Theater Gesagte sinngemäß.~~

#### 10.2.8.2.3. Zusammentreffen mit anderen Leistungen

Rz 1262

~~Werden in Verbindung mit Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen auch Leistungen anderer Art erbracht, und sind diese nicht von untergeordneter Bedeutung, wird dadurch der Charakter der Veranstaltung als Theater-, Musik- und Gesangsaufführung beeinträchtigt. Dies wird etwa bei zB gesanglichen, kabarettistischen oder tänzerischen Darbietungen im Rahmen einer Tanzbelustigung, einer sportlichen Veranstaltung oder zur Unterhaltung der Besucher von Gaststätten der Fall sein. In diesem Fall geht die Begünstigung für den Veranstalter verloren, die Leistungen an den Veranstalter (zB von Musikgruppen und Solisten) fallen jedoch unter die Ermäßigung.~~

*Da durch die Änderung durch das StRefG 2015/2016 zukünftig der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung kommt, entfallen die Unterabschnitte 10.2.8.3. „Museen usw.“, 10.2.8.3.1. „Begriff Museum allgemein“, 10.2.8.3.2. „Begriff wissenschaftliche Sammlung und Kunstsammlung“, 10.2.8.3.3. „Begriff Denkmal der Baukunst“, 10.2.8.3.4. „Begriff Denkmäler der Gartenbaukunst“, 10.2.8.3.5. „Umfang der Begünstigung“, 10.2.8.3.6. „Begriff botanische Gärten“, 10.2.8.3.7. „Begriff zoologische Gärten“, 10.2.8.3.8. „Begriff Naturpark“ samt der dazugehörigen Randzahlen. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1263 bis 1270 werden unter neuen Randzahlen 1410 bis 1417 in dem neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen. Rz 1263 bis Rz 1270 werden frei.*

#### 10.2.8.3. Museen usw.

#### 10.2.8.3.1. Begriff Museum allgemein

Rz 1263

Museen sind Einrichtungen, die der Sammlung und systematischen Aufbewahrung von Gegenständen von kultureller Bedeutung dienen. Die Begünstigung erstreckt sich somit vor allem auf wissenschaftliche Sammlungen, Kunstsammlungen, aber auch auf Ausstellungen zu besonderen Anlässen (Landesausstellungen). Des Weiteren werden auch Denkmäler der Bau- und Gartenkunst als Museen gewertet.

#### 10.2.8.3.2. Begriff wissenschaftliche Sammlung und Kunstsammlung

Rz 1264

Wissenschaftliche Sammlungen und Kunstsammlungen sind vor allem Gemäldegalerien, Volkskunde- und Heimatmuseen, kunst- und naturhistorische Museen. Als Kunstausstellungen können auch Kunstsammlungen in Betracht kommen. Hierbei muss es sich um Kunstsammlungen handeln, die ausgestellt und dadurch der Öffentlichkeit zum Betrachten und den damit verbundenen kulturellen und bildenden Zwecken zugänglich gemacht werden. Kunstausstellungen, die Verkaufszwecken dienen und damit gewerbliche Zwecke verfolgen, sind keine Museen (zB Verkaufsausstellungen wie Antiquitätenmessen oder Galerien).

#### 10.2.8.3.3. Begriff Denkmäler der Baukunst

Rz 1265

Denkmäler der Baukunst sind Bauwerke, die nach denkmalpflegerischen Gesichtspunkten als schützenswerte Zeugnisse der Architektur anzusehen sind. Hierzu gehören zB Kirchen, Schlösser, Burgen und Burgruinen. Auf eine künstlerische Ausgestaltung kommt es nicht an.

#### 10.2.8.3.4. Begriff Denkmäler der Gartenbaukunst

Rz 1266

Zu den Denkmälern der Gartenbaukunst gehören zB Parkanlagen mit künstlerischer Ausgestaltung.

#### 10.2.8.3.5. Umfang der Begünstigung

Rz 1267

Begünstigt sind insbesondere die Leistungen der Museen, für die als Entgelt Eintrittsgelder erhoben werden, und zwar auch insoweit, als es sich um Sonderausstellungen, Führungen und Vorträge handelt. Zu den regelmäßig mit dem Betrieb eines Museums verbundenen Nebenleistungen gehören der Verkauf von Museumsführern und Katalogen sowie von

~~Ansichtskarten, Fotografien, Diaspositiven usw., wenn es sich um Darstellungen von Objekten des betreffenden Museums handelt, das Museum diese Abbildungen selbst herstellt oder herstellen lässt und diese Gegenstände ausschließlich in diesem Museum nicht auch im gewerblichen Handel vertrieben werden. Zu den üblichen Nebenleistungen gehört auch das Dulden der Anfertigung von Reproduktionen, Abgüssen und Nachbildungen sowie die Erlaubnis zu fotografieren. Nicht begünstigt ist der Betrieb von Restaurants oder Buffets sowie der Verkauf von Ansichtskarten, Fotos und Broschüren, die zum Museum selbst in keinerlei Beziehung stehen.~~

#### ~~10.2.8.3.6. Begriff botanische Gärten~~

~~Rz 1268~~

~~Unter botanischer Garten ist eine Anlage für Forschung und Unterricht in Pflanzenkunde zu verstehen. Eine große Anzahl von ausländischen Bäumen und Gewächsen (in Parkanlagen) ist noch kein botanischer Garten im Sinne des § 10 Abs. 2 Z 8 lit. c UStG 1994, kann aber als Denkmal der Gartenkunst unter den Museumsbegriff fallen.~~

#### ~~10.2.8.3.7. Begriff zoologische Gärten~~

~~Rz 1269~~

~~Zu den zoologischen Gärten zählen neben den Tiergärten (Menagerien) und Tierparks auch Aquarien und Terrarien. Bezuglich der üblichen Nebenleistungen gelten die Ausführungen zu den Museen sinngemäß. Der Verkauf von Tieren kann begünstigt sein, wenn er den Aufgaben des zoologischen Gartens dient oder mit dem Betrieb zwangsläufig im Zusammenhang steht. Dies ist insbesondere beim Verkauf zum Zweck der Zurschaustellung in einem anderen zoologischen Garten, oder beim Verkauf zum Zwecke der Zucht oder Verjüngung des Tierbestandes gegeben.~~

#### ~~10.2.8.3.8. Begriff Naturpark~~

~~Rz 1270~~

~~Naturparks sind Landschafts- oder Naturschutzgebiete oder Teile von solchen, die für die Erholung und für die Vermittlung von Wissen über die Natur besonders geeignet sind, allgemein zugänglich sind und durch entsprechende Einrichtungen eine Begegnung des Menschen mit dem geschützten Naturgut ermöglichen. Bei der Beurteilung, ob ein Naturpark vorliegt, wird in erster Linie auf die jeweiligen landesgesetzlichen Vorschriften abzustellen sein. Naturdenkmäler (zB Wasserfälle, Seen, Klammen) oder Naturhöhlen~~

(Schauhöhlenbetriebe, Karsterscheinungen) sind – auch wenn diese unter Denkmalschutz gestellt sind – keine Naturparks und fallen nicht unter diese Begünstigung.

**Randzahlen 1255 bis 1275: *derzeit frei.***

#### **10.2.9.5. Rundfunk**

##### **10.2.9.5.1. Leistungen von Rundfunkunternehmen**

*In Rz 1276 werden die entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 eingearbeitet.*

**Rz 1276 lautet:**

Die Ermäßigung gemäß **§ 10 Abs. 2 Z 5 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 9 erster Fall UStG 1994)** ist nicht auf öffentlich-rechtliche Rundfunkunternehmen beschränkt.

*In Rz 1278, 1281, 1282 und Rz 1285 werden die entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 eingearbeitet.*

**Rz 1278 lautet:**

Begünstigt ist allerdings nur der "programmschöpfende" Rundfunk. Notwendig ist, dass es sich um eigene, dh. selbst hergestellte, Programme handelt. Die bloße Programmweiterleitung ist kein Anwendungsfall des **§ 10 Abs. 2 Z 5 erster Fall UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 9 erster Fall UStG 1994)**. (dDer "passive" Kabelrundfunk ist daher nicht begünstigt, fällt allerdings – bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen – unter die Ermäßigung nach **§ 10 Abs. 2 Z 5 zweiter Fall UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 9 zweiter Fall UStG 1994)**).

##### **10.2.9.5.2. Leistungen von Kabelfernsehunternehmen**

**Rz 1281 lautet:**

Damit sonstige Leistungen unter die Begünstigung des **§ 10 Abs. 2 Z 5 zweiter Fall UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 9 zweiter Fall UStG 1994)** fallen können, ist es nicht notwendig, dass "Kabelfernsehen" der einzige Betriebsgegenstand des Unternehmens ist.

**Rz 1282 lautet:**

Die Verbreitung eigener Programme ist nicht begünstigt, kann aber unter **§ 10 Abs. 2 Z 5 erster Fall UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 9 erster Fall UStG 1994)** fallen.

**Rz 1285 lautet:**

Nicht unter die Begünstigung des **§ 10 Abs. 2 Z 5 zweiter Fall UStG 1994 (bis**

**31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 9 zweiter Fall UStG 1994)** fallen zB:

- Entgelte für das Schaffen der technischen Voraussetzungen beim einzelnen Empfänger (zB Verlegung von Leitungen innerhalb der Wohnung oder des Grundstücks des Empfängers, Installation von Geräten),
- Lieferung von Gegenständen,
- Vermietung von Geräten,
- Entgelte für Werbesendungen.

*Da durch die Änderung durch das StRefG 2015/2016 zukünftig der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung kommt, entfallen der Abschnitt 10.2.10. „Filmvorführungen“ und die Unterabschnitte 10.2.10.1. „Begriff Film“, 10.2.10.2. „Begriff Vorführung“, 10.2.10.3. „Umfang der Begünstigung“ samt der dazugehörigen Randzahlen. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1286 bis 1289 werden unter neuen Randzahlen 1423 bis 1426 in dem neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen. Rz 1286 bis 1289 werden frei.*

**10.2.10. Filmvorführungen**

**10.2.10.1. Begriff Film**

**Rz 1286**

~~Unter "Film" ist eine den Eindruck eines bewegten Bildes vermittelnde Bildfolge bzw. Bild-Tonfolge zu verstehen, wobei es auf das bei der Bildaufzeichnung bzw. Bild-Tonaufzeichnung verwendete Trägermaterial nicht ankommt; auch auf "Videokassetten" oder auf elektronischen Datenträgern gespeicherte bewegte Bild-Tonfolgen sind unter den Begriff "Film" zu subsumieren (VwGH 8.10.1990, 89/15/0080).~~

**10.2.10.2. Begriff Vorführung**

**Rz 1287**

~~Unter "Vorführungen" (VwGH 8.10.1990, 89/15/0080) sind öffentliche Aufführungen (Vorführungen) zu verstehen. Eine Aufführung ist nach dem herrschenden Öffentlichkeitsbegriff dann öffentlich, wenn der Zutritt im wesentlichen jedermann freisteht, die Aufführung also nicht von vornherein auf einen in sich geschlossenen, nach außen~~

~~begrenzten Kreis von Teilnehmern abgestimmt ist. Begünstigt sind daher auch Großprojektionen von Fernsehsendungen. Filmvorführungen liegen nicht vor, wenn zentral abgespielte Videofilme den Kunden eines "Sexshop" bzw. einer "Videopeepshow" nach Münzeinwurf auf Vorführgeräten in Einzelkabinen über Drahtleitungen sichtbar gemacht werden (EuGH 18.3.2010, Rs C-3/09, *Erotic Center BVBA*).~~

Rz 1288

~~Keine begünstigten Filmvorführungen sind Diavorträge, Diashows oder Tonbildschauen (VwGH 23.11.1992, 91/15/0133) und die Leistungen der Film- und Videoverleiher (VwGH 29.4.1991, 90/15/0088). Die Vorführung von Werbefilmen ist eine Filmvorführung und daher begünstigt; nicht begünstigt sind hingegen die Entgelte, die der vorführende Unternehmer vom werbenden Unternehmer für die Werbeleistung erhält.~~

10.2.10.3. Umfang der Begünstigung

Rz 1289

~~Entgelte für die Filmvorführungen sind die Eintrittsgelder. Die Aufbewahrung der Garderobe und der Verkauf von Programmen unterliegen als Nebenleistungen ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz, nicht hingegen der Verkauf von Getränken an die Besucher.~~

*Da durch die Änderung durch das StRefG 2015/2016 zukünftig der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung kommt, entfallen der Abschnitt 10.2.11. „Zirkusvorführungen und Schausteller“ und die Unterabschnitte 10.2.11.1. „Begriff Zirkusvorführung“, 10.2.11.2. „Umfang der Begünstigung“, 10.2.11.3. „Nicht begünstigte Nebenleistungen“, 10.2.11.4. „Begriff Schausteller“, 10.2.11.5. „Umfang der Begünstigung“, 10.2.11.6. „Nicht begünstigte (Neben-)Leistungen“ samt der dazugehörigen Randzahlen. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1290 bis Rz 1295 werden unter neuen Randzahlen 1428 bis 1433 in dem neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen. Rz 1290 bis Rz 1300 werden frei.*

10.2.11. Zirkusvorführungen und Schausteller

10.2.11.1. Begriff Zirkusvorführung

Rz 1290

~~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. Die Vorführungen finden üblicherweise in einem ortsfesten~~

~~Gebäude oder in einem transportablen Großzelt (Wanderzirkus) mit einer in der Mitte befindlichen Manege statt.~~

#### ~~10.2.11.2. Umfang der Begünstigung~~

~~Rz 1291~~

~~Auch die mit den Zirkusveranstaltungen üblicherweise verbundenen Nebenleistungen (zB Aufbewahrung der Garderobe, Verkauf von Programmen, Tierschauen) fallen unter die Begünstigung. Ebenso fällt das Entgelt, das der Zirkusunternehmer von Fernseh- oder Filmunternehmungen für die Übertragung von Zirkusvorführungen erhält, unter diese Ermäßigung.~~

#### ~~10.2.11.3. Nicht begünstigte Nebenleistungen~~

~~Rz 1292~~

~~Nicht begünstigt ist nach dieser Bestimmung die Vermietung des Zirkuszeltes, der Betrieb von Gaststätten oder der Verkauf von Erfrischungen und Getränken. Hilfsumsätze, wie der Verkauf von Inventar oder lebenden Tieren, unterliegen grundsätzlich dem Normalsteuersatz, sofern es sich nicht um Tiere handelt, die unter die Z 1 der Anlage zum UStG 1994 fallen (zB Pferde, Maultiere, Rinder).~~

#### ~~10.2.11.4. Begriff Schausteller~~

~~Rz 1293~~

~~Schausteller sind Personen, die gewerbsmäßig Jahrmärkte und Volksfeste mit ihrem der Unterhaltung und Belustigung dienenden Unternehmen beschicken. Für die Tätigkeit als Schausteller ist maßgebend, ob die Leistungen entweder auf gelegentlich stattfindenden Jahrmärkten, Volksfesten, Messen oder aber im Rahmen von ortsgebundenen festen Rummelplätzen in Gemeinschaft mit anderen Schaustellern erbracht werden. Erst die Vielfalt der bei solchen Anlässen gebotenen Schaustellungen, Belustigungen und Fahrgeschäften aller Art macht jene Personen, die bei einer solchen Veranstaltung Schaustellungsleistungen erbringen, zu Schaustellern gemäß § 10 Abs. 2 Z 11 UStG 1994 (VwGH 27.7.1994, 93/13/0263). In aller Regel üben sie ihr Gewerbe nicht in einer ortsgebundenen festen Anlage aus, doch gibt es Ausnahmen, wie etwa der Wiener Prater, oder auch Themen- und Freizeitparks (Westerncitys, Erlebniswelten usw.).~~

#### ~~10.2.11.5. Umfang der Begünstigung~~

~~Rz 1294~~

Zu den Leistungen aus der Tätigkeit als Schausteller gehören Belustigungsgeschäfte und Fahrgeschäfte aller Art, wie Ringelspiele, Schaukeln, Grotten und Geisterbahnen, Schießbuden, Geschicklichkeitsspiele, Ausspielungen usw., wobei es gleichgültig ist, ob es sich um sesshafte oder nicht sesshafte Schausteller handelt. Ebenso begünstigt ist das Betreiben einer Schau für Auto- und Motorradakrobatik bei ständigem Ortswechsel im Rahmen größerer Veranstaltungen und in eigener Regie, bzw. auch das Aufstellen von nicht ortsfesten Kinderreitautomaten (zB "Bullenreiten" bei diversen Festen), bzw. auch bei diesen Gelegenheiten typisch anzutreffenden Automaten, wie etwa den "Watschenmann". Auch gewerbliche Leistungen, die grundsätzlich nicht begünstigt sind, können unter den angeführten Voraussetzungen unter diese Begünstigung fallen (Bauchredner, Conférenciers, Stimmenimitatoren, Zauberer, Wahrsager).

#### 10.2.11.6. Nicht begünstigte (Neben-)Leistungen

##### Rz 1295

Nicht begünstigt sind Warenlieferungen, sofern es sich nicht um Waren handelt, die unter die Anlage zum UStG 1994 fallen, sowie Hilfsgeschäfte der Schausteller (zB Verkauf von Betriebseinrichtungen). Ebenso nicht unter die gegenständliche Begünstigung fällt zB auch die Aufstellung und der Betrieb von Musik- und (Glücks-)Spielautomaten (VwGH 3.11.1986, 85/15/0117), wie etwa Flipper, Aufrechner und auch Videospiele in Gaststätten und in anderen Räumlichkeiten (zB Spielhallen), der Betrieb eines Spielsalons (VwGH 9.2.1987, 87/15/0004), oder einer Sommerrodelbahn (VwGH 23.9.1985, 84/15/0073) sowie eine "Peep Show" (VwGH 14.10.1991, 91/15/0069, 91/15/0070). Das Aufstellen von Kinderreitautomaten im örtlichen Bereich von Kaufhäusern, Einkaufszentren, Supermärkten und Sparkassen ist nicht begünstigt (VwGH 27.7.1994, 93/13/0263).

Randzahlen 1286 bis 1300: *derzeit frei.*

#### 10.2.12.6. Personenbeförderung

##### 10.2.12.6.1. Allgemeines

*Bedingt durch die Änderungen des StRefG 2015/2016 wird Rz 1301 geändert.*

##### Rz 1301 lautet:

Soweit es sich bei steuerbaren Beförderungsleistungen um grenzüberschreitende Personenbeförderungen mit 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 (vgl. Rz 1439).**

*In Rz 1305 werden die entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 eingearbeitet.*

**Rz 1305 lautet:**

Leistungen, die (zumindest überwiegend) der Unterhaltung bzw. der sportlichen oder Abenteuer vermittelnden Betätigung dienen, stellen keinen Anwendungsfall des [§ 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994 \(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 12 UStG 1994\)](#) dar.

#### **10.2.12.6.2. Einzelfälle**

*In Rz 1313 werden die entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 eingearbeitet.*

**Rz 1313 lautet:**

**Aufzüge:** Fest in Gebäude eingebaute Aufzüge stellen keine Verkehrsmittel im Sinne des [§ 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994 \(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 12 UStG 1994\)](#) dar (VwGH 22.6.1987, [87/15/0022](#), VwGH 16.2.1994, [93/13/0266](#)).

**Bergbahnen, Seilbahnen, Sessel- und Schilifte:** Die Personenbeförderung mit diesen Verkehrsmitteln fällt unter den ermäßigen Steuersatz.

**Gas- und Heißluftballonfahrten:** Bei Gas- und Heißluftballons handelt es sich nicht um Verkehrsmittel im Sinne des [§ 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994 \(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 12 UStG 1994\)](#), da sie ihrer Art oder Funktion nach nicht den im seinerzeitigen Beförderungssteuergesetz genannten gleichen. Es ist daher der Normalsteuersatz anzuwenden.

**Rafting:** Beim Rafting (Wildwasserfahrten) steht nicht die Personenbeförderung sondern die (Abenteuer vermittelnde) Sportausübung im Vordergrund. Die Voraussetzungen für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes liegen daher nicht vor (VwGH 30.3.1992, [90/15/0158](#)).

**Sommerrodelbahnen:** Umsätze aus dem Betrieb von Sommerrodelbahnen fallen, da es sich nicht um eine Personenbeförderung handelt, nicht unter den ermäßigten Steuersatz (VwGH 23.9.1985, [84/15/0073](#), VwGH 1123.9.1987 **1985, 84**86/15/0103 **0049**).

Randzahlen 1314 bis 1320: *derzeit frei*

## **10.2.13.7. Müllbeseitigung und Abfuhr von Spülwasser und Abfällen**

### **10.2.13.7.1. Allgemeines**

### **10.2.13.7.2. Müllbeseitigung**

### **10.2.13.7.3. Abfuhr von Spülwasser und Abfällen**

### **10.2.13.7.4. Entsorgung von Klärschlamm**

*In Rz 1327a werden die entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 eingearbeitet.*

#### **Rz 1327a lautet:**

Bei kontaminiertem Klärschlamm, der einer Entsorgung (zB Verbrennung, Kompostierung usw.) zugeführt werden muss, handelt es sich idR um Müll iSd **§ 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 13 UStG 1994)**.

Transport, Verbrennung und Kompostierung dieses Klärschlamms sind jeweils Tätigkeiten, die unter den Anwendungsbereich des **§ 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 13 UStG 1994)** fallen. Dabei ist es auch nicht schädlich, wenn nicht der Unternehmer selbst, sondern von ihm beauftragte Dritte die eigentliche Transport- bzw. Verbrennungs- oder Kompostierungstätigkeit vornehmen.

Bringt ein Landwirt im Rahmen bodenschutzrechtlicher Vorgaben Klärschlamm auf seine Felder gegen Entgelt auf, so stellt dies ebenfalls eine Entsorgungsleistung dar, die grundsätzlich von **§ 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 13 UStG 1994)** erfasst ist. Von einem tauschähnlichen Umsatz ist nicht auszugehen, wenn eine gesonderte Verrechnung des Materialwerts (Klärschlamm als Dünger) gegenüber der Entsorgungsleistung des Landwirts nicht erfolgt. Zur Entsorgung von Klärschlamm durch pauschalierte Landwirte siehe Rz 2900.

*Da durch die Änderung durch das StRefG 2015/2016 zukünftig der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung kommt, entfällt der Abschnitt 10.2.14. „Jugendheime“ und die dazugehörigen Randzahlen. Die Ausführungen der bisherigen Rz 1328 bis Rz 1330 werden unter neuen Randzahlen 1444 f. in dem neu adaptierten Abschnitt 10.3. übernommen. Rz 1328 bis Rz 1330 werden frei.*

#### **10.2.14. Jugendheime**

##### **Rz 1328**

~~Nach § 6 Abs. 1 Z 23 in Verbindung mit Z 25 UStG 1994 sind die genannten Leistungen der Jugend- Erziehungsheime usw. unecht steuerfrei, wenn sie von Körperschaften öffentlichen Rechts oder gemeinnützigen Rechtsträgern erbracht werden.~~

##### **Rz 1329**

~~Auf die Steuerbefreiung kann gemäß Art XIV Z 1, BGBl. Nr. 21/1995 verzichtet werden. In diesem Fall kommt der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 14 UStG 1994 zur Anwendung.~~

##### **Rz 1330**

~~Werden die in § 6 Abs. 1 Z 23 UStG 1994 genannten Leistungen der Jugend-, Erziehungsheime usw. nicht von einer Körperschaft öffentlichen Rechts oder gemeinnützigen Rechtsträgern erbracht, so kommt jedenfalls der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung.~~

Randzahlen 1331-28 bis 1335: *derzeit frei*.

#### **10.2.15.8. Kranken- und Pflegeanstalten, Altersheime, Kuranstalten usw.**

##### **10.2.15.8.1. Allgemeines**

##### **10.2.15.8.2. Abgrenzung zu § 6 Abs. 1 Z 18 und Z 25**

*In Rz 1337 werden die entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 eingearbeitet.*

##### **Rz 1337 lautet:**

Krankenanstalten usw., die nicht unter die Befreiung fallen, unterliegen gemäß **§ 10 Abs. 2 Z 8 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 15 UStG 1994)** dem ermäßigten Steuersatz. Die Ermäßigung betrifft einerseits die genannten Einrichtungen, soweit sie nicht von Körperschaften öffentlichen Rechts oder gemeinnützigen Rechtsträgern bewirkt werden, andererseits an sich befreite Einrichtungen, bei denen gemäß [Art. XIV Z 1](#), BGBl. Nr. 21/1995 auf die Steuerbefreiung verzichtet wurde (siehe Rz 925).

Der persönliche und sachliche Anwendungsbereich der Bestimmung stimmt mit dem im [§ 6 Abs. 1 Z 18 UStG 1994](#) überein.

### **10.2.15.8.3. Abgrenzung zur ärztlichen Leistung**

*In Abschnitt 10.3. werden die durch das Steuerreformgesetz 2015/2016 – StRefG 2015/2016 bedingten Änderungen im Zusammenhang mit der Einführung des ermäßigten Steuersatzes von 13% eingearbeitet. Dies erfolgt einerseits durch Neugliederung und gegebenenfalls andererseits durch Übernahme inhaltlich gleichbleibender Ausführungen aus bisherigen Randzahlen bei jenen Umsätzen, die bis zum StRefG 2015/2016 dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterlegen sind. Die betreffenden vorherigen Randzahlen werden dadurch frei bzw. wird der Text der bisherigen Rz 1351 bis 1353 in die neuen Rz 1449 bis 1451 übernommen.*

### **10.3. Ermäßigter Steuersatz von 13%**

*Rz 1351 wird bedingt durch die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 neu gefasst.*

**Rz 1351 lautet:**

**Der ermäßigte Steuersatz von 13% kommt nur zur Anwendung, wenn Umsätze nicht vom ermäßigten Steuersatz nach [§ 10 Abs. 2 UStG 1994](#) erfasst sind.**

**Vor 1.1.2016 bzw. 1.5.2016 war auf die unter Abschnitt 10.3. erfassten Gegenstände der Anlage und Umsätze der ermäßigte Steuersatz von 10% anzuwenden. Dies galt nicht für Umsätze, die nunmehr unter [§ 10 Abs. 3 Z 11 und Z 12 UStG 1994](#) (Wein ab Hof und Eintrittsberechtigungen zu sportlichen Veranstaltungen) fallen.**

**Rz 1167 ist zu beachten.**

*Die Überschriften zu 10.3.1. und 10.3.1.1. werden neu gefasst.*

#### **10.3.1. Gegenstände der [Anlage 2](#)**

##### **10.3.1.1. Gegenstände der [Anlage 2 Z 1 bis Z 9](#)**

*Rz 1352 wird bedingt durch die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 neu gefasst.*

**Rz 1352 lautet:**

**Die Gegenstände, deren Lieferung (einschließlich Werklieferung), Eigenverbrauch gemäß [§ 3 Abs. 2](#) und [§ 3a Abs. 1a UStG 1994](#), Einfuhr und innergemeinschaftlicher Erwerb dem ermäßigten Steuersatz von 13% unterliegen, sind in der [Anlage 2 Z 1 bis Z 9](#) abschließend aufgezählt.**

**Die Ausführungen in Rz 1168, 1169 und 1172 gelten sinngemäß.**

Die Überschrift zu 10.3.1.2. vor Rz 1353 wird geändert.

### **10.3.1.2. Gegenstände der [Anlage 2 Z 10 bis 13](#)**

*Rz 1353 und Rz 1354 werden neu gefasst und der Text aus Rz 1175 und Rz 1176 übernommen, so dass Rz 1175 und Rz 1176 frei werden. Weiters wird der Text der Rz 1174 unter Einarbeitung der Änderungen durch das StRefG 2015/2016 in Rz 1353 übernommen. Rz 1174 wird frei.*

#### **Rz 1353 lautet:**

Der ermäßigte Steuersatz ist auf die Einfuhr dieser Gegenstände beschränkt (Ausnahme siehe **Rz 1354**). Soweit die Umsätze von grundsätzlich dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Münzen (**zB Sammlungsstücke von münzkundlichem Wert**) gemäß [§ 6 UStG 1994](#) unecht steuerbefreit sind (zB Goldmünzen, gesetzliche Zahlungsmittel), geht die Steuerbefreiung vor.

**Bis 31.12.2015 ermäßigt sich die Steuer für die Lieferung und die Einfuhr von Münzen und Medaillen aus Edelmetallen auf 10%, wenn die Bemessungsgrundlage für die Umsätze dieser Gegenstände mehr als 250% des unter Zugrundelegung des Feingewichts berechneten Metallwerts ohne Umsatzsteuer beträgt (aus Position 7118 sowie aus Unterpositionen 9705 00 00 und 9706 00 00 der KN).**

**Die Ausführungen in Rz 1168, 1169 und 1172 gelten sinngemäß.**

*Vor Rz 1354 werden ein Unterabschnitt und eine neue Überschrift eingefügt.*

### **10.3.1.3. Gegenstände der [Anlage 2 Z 10 \(Kunstgegenstände\)](#)**

#### **Rz 1354 neu lautet:**

**Unter den im [§ 10 Abs. 3 Z 1 lit. c UStG 1994](#) (bis 31.12.2015: [§ 10 Abs. 2 Z 1 lit. c UStG 1994](#)) genannten Voraussetzungen kann der ermäßigte Steuersatz auch für die Lieferungen und den Eigenverbrauch gemäß [§ 3 Abs. 2](#) und [§ 3a Abs. 1a UStG 1994](#) dieser Gegenstände zur Anwendung kommen.**

**Wenn ein Unternehmer die Differenzbesteuerung gemäß [§ 24 UStG 1994](#) nicht anwendet, ist er kein Wiederverkäufer im Sinn dieser Bestimmung und der ermäßigte Steuersatz kann zur Anwendung gelangen.**

Randzahlen **13541355** bis **15001360**: *derzeit frei.*

*Nach Rz 1360 neu werden der Abschnitt 10.3.2. „Tierzucht, Anzucht von Pflanzen und unmittelbar der Tierzucht dienende Leistungen“ und die Unterabschnitte 10.3.2.1. „Tierzucht (Aufzucht, Mästen und Halten von Tieren)“, 10.3.2.2. „Anzucht von Pflanzen“ und 10.3.2.3. „Vatertierhaltung, Förderung der Tierzucht und künstliche Besamung“ bedingt durch die Steuersatzänderung von 10% auf 13% durch das StRefG 2015/2016 einschließlich der Randzahlen 1361 bis 1366 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1178 bis 1183 wird übernommen, so dass diese Randzahlen frei werden.*

### **10.3.2. Tierzucht, Anzucht von Pflanzen und unmittelbar der Tierzucht dienende Leistungen**

#### **10.3.2.1. Tierzucht (Aufzucht, Mästen und Halten von Tieren)**

##### **Rz 1361 neu lautet:**

Zu den Tieren der Z 1 der [Anlage 2](#) zählen insbesondere Pferde zum Schlachten, weiters Esel, Maultiere und Maulesel, Rinder, Schweine, Schafe, Ziegen und Hausgeflügel. Nicht dazu gehören Hasen, Kaninchen, Rehe, Hirsche, Pelztiere, Raubtiere, Fasane, Rebhühner, Schwäne, Tauben, Wildenten und Wildgänse, Katzen, Hunde, Singvögel, Zierfische, Schlangen, Mäuse, Ratten und Meerschweinchen.

##### **Rz 1362 neu lautet:**

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

#### **10.3.2.2. Anzucht von Pflanzen**

##### **Rz 1363 neu lautet:**

Die Anzucht von Pflanzen ist als sonstige Leistung zu qualifizieren und liegt vor, wenn ein Pflanzenzüchter junge Pflanzen (Sämlinge, Setzlinge) einem Unternehmer überlässt, damit dieser sie auf seinem Grundstück einpflanzt, pflegt und dem Pflanzenzüchter auf Abruf

zurückgibt. Eine Lieferung und Rücklieferung wäre bei Überlassung von Samen, Wurzeln oder Knollen und Rückgabe der gezogenen Pflanzen anzunehmen und dem Normalsteuersatz zu unterziehen. Ebenso ist die Pflege von fremden Pflanzen keine Anzucht und unterliegt daher auch dem Normalsteuersatz.

#### **10.3.2.3. Vatertierhaltung, Förderung der Tierzucht und künstliche Besamung**

##### **Rz 1364 neu lautet:**

Vatertierhaltung: Begünstigt sind Deckgelder, Umlagen, die nach der Zahl der deckfähigen Tiere bemessen werden, Zuschüsse, die nach Maßgabe der gedeckten Tiere bemessen werden.

##### **Rz 1365 neu lautet:**

Förderung der Tierzucht: Unter Tierzucht sind die Maßnahmen zu verstehen, die auf eine Verbesserung der erblich bedingten Anlagen von Tieren gerichtet sind. Begünstigt sind Entgelte für Abstammungsnachweise und Stallbücher, Körgebühren, Standgelder, Provisionen für die Vermittlung des An- und Verkaufes von Zuchttieren oder der Durchführung von Zuchttierversteigerungen, Entgelte, die von Tierzüchtern oder ihren Angestellten für die Teilnahme an Ausstellungen erhoben werden.

##### **Rz 1366 neu lautet:**

Künstliche Tierbesamung: Auch die Lieferung **Verabreichung** von Tiersamen und von Arzneimitteln **im Rahmen**, die wegen der künstlichen Besamung angewendet werden müssen, fällt hierunter.

##### **Randzahl 1367: *derzeit frei.***

*Nach Rz 1367 neu werden der Abschnitt 10.3.3. „Beherbergung“ und die Unterabschnitte 10.3.3.1. „Allgemeines“, 10.3.3.2. „Aufteilung eines pauschalen Entgelts“, 10.3.3.3. „All-Inclusive“ und 10.3.3.4. „Time-Sharing“ und der Abschnitt 10.3.3.5. „Camping“ bedingt durch die Steuersatzänderung von 10% auf 13% durch das StRefG 2015/2016 einschließlich der Randzahlen 1368 bis 1385 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1198 bis 1213*

wird, soweit es durch die gesetzlichen Änderungen durch das StRefG 2015/2016 keiner Anpassung bedarf, übernommen.

### **10.3.3. Beherbergung**

#### **10.3.3.1. Allgemeines**

**Rz 1368 neu lautet:**

Begünstigt ist die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen samt den regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (zB Beleuchtung, Beheizung, Bedienung). Es fallen sowohl die gewerbliche Beherbergung in Hotels, Gaststätten usw. als auch die Privatzimmervermietung unter den ermäßigten Steuersatz.

**Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen erfordert über die bloße Überlassung von Räumlichkeiten, einschließlich deren typischer Nebenleistungen, hinaus auch eine gewisse Betreuung der überlassenen Räumlichkeiten oder des Gastes. Dazu zählen zB die Reinigung der Räumlichkeiten oder die Zurverfügungstellung und Reinigung von Bettwäsche und Handtüchern sowie die Beheizung, Kühlung und Beleuchtung (vgl. VwGH 23.9.2010, [2007/15/0245](#)). Die zusätzliche Erbringung von Dienstleistungen muss es dem Gast ermöglichen, ohne umfangreiche eigene Vorkehrungen an einem Ort vorübergehend Aufenthalt zu nehmen (vgl. VwGH 29.4.1992, [88/17/0184](#)).**

#### **10.3.3.2. Aufteilung eines pauschalen Entgelts**

**Rz 1369 neu lautet:**

**Die Aufteilung eines pauschalen Entgelts, das Beherbergung und Verköstigung beinhaltet (zB Halbpension), erfolgt bei Vorliegen von Einzelverkaufspreisen für die Leistungsteile im Verhältnis der Einzelverkaufspreise.**

**Beispiel:**

**Preis Beherbergung 70 Euro (brutto); Preis Halbpension 90 Euro (brutto); Aufteilung Halbpension: Beherbergung 61,95 Euro (= 70 Euro / 1,13) sind mit 13% zu besteuern, Restauration 18,18 Euro (=20 Euro / 1,1) sind mit 10% zu besteuern. Somit fallen 9,87 Euro Umsatzsteuer an. Getränke (ausgenommen Getränke im Rahmen der Verabreichung eines ortsüblichen**

***Frühstücks iZm der Beherbergung) sind separat zu behandeln und unterliegen dem Normalsteuersatz.***

**Liegen keine Einzelverkaufspreise vor, weil bspw. ausschließlich Halbpension angeboten wird, ist nach den Kosten aufzuteilen.**

**Diese Aufteilung der Kosten bei Nichtvorliegen von Einzelverkaufspreisen kann vom Unternehmer aufgrund von Erfahrungswerten im Bereich der Beherbergung differenziert nach Preiskategorien (brutto) wie folgt festgesetzt werden:**

**Preis pro Person und Nacht bis 140 Euro:**

<b>Zimmer (13%)/Frühstück (10%)</b>	<b>= Verhältnis 80% / 20%</b>
<b>Zimmer (13%)/Halbpension (10%)</b>	<b>= Verhältnis 60% / 40%</b>
<b>Zimmer (13%)/Vollpension (10%)</b>	<b>= Verhältnis 50% / 50%</b>

**Preis pro Person und Nacht bis 180 Euro:**

<b>Zimmer (13%)/Frühstück (10%)</b>	<b>= Verhältnis 82,5% / 17,5%</b>
<b>Zimmer (13%)/Halbpension (10%)</b>	<b>= Verhältnis 65% / 35%</b>
<b>Zimmer (13%)/Vollpension (10%)</b>	<b>= Verhältnis 55% / 45%</b>

**Preis pro Person und Nacht bis 250 Euro:**

<b>Zimmer (13%)/Frühstück (10%)</b>	<b>= Verhältnis 85% / 15%</b>
<b>Zimmer (13%)/Halbpension (10%)</b>	<b>= Verhältnis 70% / 30%</b>
<b>Zimmer (13%)/Vollpension (10%)</b>	<b>= Verhältnis 60% / 40%</b>

**Preis pro Person und Nacht über 250 Euro:**

<b>Zimmer (13%)/Frühstück (10%)</b>	<b>= Verhältnis 90% / 10%</b>
<b>Zimmer (13%)/Halbpension (10%)</b>	<b>= Verhältnis 80% / 20%</b>
<b>Zimmer (13%)/Vollpension (10%)</b>	<b>= Verhältnis 70% / 30%</b>

***Beispiel:***

***Der Verkaufspreis eines Halbpensionszimmers liegt bei 130 Euro (brutto) pro Person und Nacht. Da keine Einzelverkaufspreise für die Beherbergung bzw. Verköstigung vorliegen, kann der Verkaufspreis im Verhältnis 60% / 40% aufgeteilt werden. 69,03 Euro (= 130 Euro x 60% / 1,13) sind mit***

**13% zu besteuern; 47,27 Euro (= 130 Euro x 40% / 1,1) sind mit 10% zu besteuern. Somit fallen 13,7 Euro Umsatzsteuer an.**

Für die Zuordnung zu den jeweiligen Preiskategorien kann vom Unternehmer alternativ auch auf die entsprechenden durchschnittlichen Umsätze (des Hotels bzw. bei Reisebüros oder Reiseveranstaltern aller Hotels) des vorangegangenen Veranlagungszeitraums je Angebotsumfang (zB Umsatz des vorangegangenen Veranlagungszeitraums aus Halbpension dividiert durch die Anzahl an Beherbergungen aus Halbpension des gleichen Zeitraums) zurückgegriffen werden.

**Beispiel:**

**Im Jahr 2015 wurden im Bereich der Halbpension Umsätze iHv 96.000 Euro brutto (1.200 Beherbergungsleistungen), im Bereich der Vollpension Umsätze iHv 156.000 Euro brutto (1.600 Beherbergungsleistungen) erzielt. Der durchschnittliche Preis der Halbpension hat somit 80 Euro (brutto), jener der Vollpension 97,5 Euro (brutto) betragen. Die Entgelte der Beherbergungsleistungen im Bereich der Halbpension können im Jahr 2016 im Verhältnis 60% / 40% aufgeteilt werden, jene im Bereich der Vollpension im Verhältnis 50% / 50% (jeweils Preiskategorie bis 140 Euro).**

Getränke (ausgenommen Getränke im Rahmen der Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks im Zusammenhang mit der Beherbergung) sind separat zu behandeln und unterliegen grundsätzlich dem Normalsteuersatz.

Zu Getränken im Rahmen von All-Inclusive-Angeboten siehe Rz 1373.

**Rz 1370 neu lautet:**

**Die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks, wenn sie zusammen mit der Beherbergung erbracht wird, fällt gemäß § 10 Abs. 2 Z 1 lit. c UStG 1994 unter den ermäßigten Steuersatz von 10%. Alkoholische Getränke sind nicht Teil eines ortsüblichen Frühstücks.**

**Rz 1371 neu lautet:**

Die Zurverfügungstellung von Seminarräumen kann nicht als begünstigte Nebenleistung zur Beherbergung qualifiziert werden, dies schon deshalb, weil die Räume üblicherweise einem Veranstalter und nicht dem einzelnen Hotelgast überlassen werden (siehe VwGH 20.02.2008, [2006/15/0161](#)).

**10.3.3.3. All-Inclusive****Rz 1372 neu lautet:**

In der österreichischen Tourismusbranche kommt es vermehrt zu Packages- und All-Inclusive-Angeboten. "All-Inclusive" umfasst insbesondere die Benützung von Sporteinrichtungen und die Tischgetränke beim Abendessen. Daneben werden von Hoteliers für die Hotelgäste häufig Begrüßungscocktails gereicht oder mit den Hotelgästen Wanderungen (Skitouren) durchgeführt.

**Rz 1373 neu lautet:**

Folgende Leistungen können als regelmäßig mit der Beherbergung verbundene Nebenleistungen angesehen werden, wenn dafür kein gesondertes Entgelt verrechnet wird:

- Begrüßungstrunk,
- ~~Tischgetränke (einschließlich zwischen den Mahlzeiten oder an der Bar abgegebene Getränke) von untergeordnetem Wert (Einkaufswert liegt unter 5% des Pauschalangebotes),~~
- Vermietung von Parkplätzen, Garagenplätzen oder von Hotelsafes,
- Kinderbetreuung,
- Überlassung von Wäsche (zB Bademäntel),
- Zurverfügungstellung von Fernsehgeräten,
- Verleih von Sportgeräten,
- Zurverfügungstellung von Sauna, Solarium, Dampf- und Schwimmbad, Fitnessräume,
- Verabreichung von Massagen,
- Verleih von Liegestühlen, Fahrrädern und Sportgeräten,

- geführte Wanderungen oder Skitouren,
- Zurverfügungstellung eines Tennis-, Golf- oder Eislaufplatzes, einer Kegelbahn oder Schießstätte usw.,
- die Bereitstellung von Tennis-, Ski-, Golf- oder Reitlehrern,
- die Abgabe von Liftkarten (zB Skilift), von Eintrittskarten (zB Theater), der Autobahnvignette oder - zB in Kärnten - der "Kärnten-Card",
- Animation,
- Wellness-Leistungen, ausgenommen hievon sind Beauty- bzw. Kosmetikbehandlungen,
- **Tischgetränke (einschließlich zwischen den Mahlzeiten oder an der Bar abgegebene Getränke) von untergeordnetem Wert (Einkaufswert liegt unter 5% des Pauschalangebotes); in diesem Fall erhöhen sich die in Rz 1369 festgesetzten Prozentsätze für die Beherbergung (Zimmer) um 5 Prozentpunkte. Liegt der Verkaufspreis eines Vollpensionszimmers bspw. bei 130 Euro (brutto) pro Person und Nacht, kann dieser somit, wenn keine Einzelverkaufspreise vorliegen, im Verhältnis 55% / 45% aufgeteilt werden. 63,27 Euro (= 130 Euro x 55% / 1,13) sind mit 13% zu besteuern; 53,18 Euro (= 130 Euro x 45% / 1,1) sind mit 10% zu besteuern. Somit fallen 13,86 Euro Umsatzsteuer an.**

Wird allerdings im Rahmen einer so genannten "Golf(trainings)woche" annähernd täglich die Benützung eines Golfplatzes und dazu auch noch ein mehrmaliger Golfunterricht oder die Teilnahme an einem Golfturnier angeboten, so können diese zusätzlichen Leistungen aufgrund des Leistungsumfanges nicht mehr als üblicherweise mit der Beherbergung verbundene Nebenleistungen angesehen werden. Das Gleiche gilt für vergleichbare Sport- oder Freizeitkurse (zB Segel-, Tenniswochen, usw.).

#### **10.3.3.4. Time-Sharing**

##### **Rz 1374 neu lautet:**

Im Rahmen des Time-Sharing wird für einen längeren Zeitraum (zB 30 Jahre) oder auf Dauer das (übertragbare) Recht eingeräumt, alljährlich für einen im Vorhinein vertraglich

vereinbarten Zeitraum ein möbliertes Appartement, Hotelzimmer, Ferienhaus oder eine sonstige Unterkunftseinheit samt allfälliger infrastruktureller Nebeneinrichtungen ausschließlich und uneingeschränkt zu nutzen.

**Rz 1375 neu lautet:**

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

**Rz 1376 neu lautet:**

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

**Rz 1377 neu lautet:**

Wird vertraglich die Möglichkeit eingeräumt, im "Tauschwege" andere Räumlichkeiten zu nutzen, so ist ggf. die Umsatzbesteuerung zu berichtigen.

**10.3.3.5. Camping**

**Rz 1378 neu lautet:**

Neben der Überlassung der Stellfläche für das Zelt, den Wohnwagen, das KFZ usw. unterliegen auch die Zurverfügungstellung von sanitären Anlagen, von Gemeinschaftseinrichtungen, wie zB Aufenthaltsräumen, von Strom- und Wasseranschlüssen, von Koch- und Bügeleinrichtungen, die Nutzungsmöglichkeit eines Badestrandes usw. dem ermäßigten Steuersatz. In allen Fällen kommt der ermäßigte Steuersatz jedoch nur dann zur Anwendung, wenn ein einheitliches Benützungsentgelt, das sich häufig aus Stellplatz- und Personengebühr zusammensetzt, verrechnet wird. Nicht begünstigt ist zB die Zurverfügungstellung von Sporteinrichtungen oder Sportgeräten, von Stromanschlüssen von technischen Geräten usw., wenn für diese Leistungen ein gesondertes Entgelt verrechnet wird.

**Rz 1379 neu lautet:**

Die Überlassung von Campingplätzen zum Abstellen von Fahrzeugen außerhalb des Campingbetriebes (zB im Winter, wenn nicht campiert wird) fällt nicht unter die Begünstigung.

In der Zeit vom **1.1. Jänner 2004 bis 30.4. April 2004** erbrachte Campingleistungen für nichtunternehmerische Zwecke unterliegen dem Normalsteuersatz.

Für ab **1.5. Mai 2004** erbrachte Campingleistungen für nichtunternehmerische Zwecke gilt Rz 1197 sinngemäß.

**Rz 1380 neu lautet:**

**Bis 30.4.2016 ist auf die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen gemäß § 10 Abs. 3 Z 3 lit. a UStG 1994 sowie die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Campingzwecke gemäß § 10 Abs. 3 Z 3 lit. b UStG 1994 der ermäßigte Steuersatz von 10% anzuwenden. Wurde eine Buchung und An- oder Vorauszahlung vor dem 1.9.2015 vorgenommen und der Umsatz zwischen 1.5.2016 und 31.12.2017 ausgeführt, unterliegen diese Leistungen nach § 28 Abs. 42 Z 2 UStG 1994 weiterhin dem ermäßigten Steuersatz von 10%. § 28 Abs. 42 Z 2 UStG 1994 stellt nicht auf die Vereinnahmung der An- oder Vorauszahlung, sondern lediglich auf die Buchung und die Leistung einer An- oder Vorauszahlung ab (zur Abrechnung mit Kreditkarte siehe Rz 1403).**

**Beispiel:****Folgende Beherbergungsumsätze werden erbracht am:**

- **15.3.2016, mit oder ohne Buchung und An- bzw. Vorauszahlung vor dem 1.9.2015;**
  - **29.10.2016, ohne Buchung und An- bzw. Vorauszahlung vor dem 1.9.2015;**
  - **19.11.2017, mit Buchung und An- bzw. Vorauszahlung vor dem 1.9.2015.**
- Unabhängig davon, ob für die Beherbergungsleistung am 15.3.2016 eine Buchung und An- bzw. Vorauszahlung vor dem 1.9.2015 vorgenommen**

**wurde, unterliegt der Umsatz dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10%. Ebenfalls ist die Beherbergungsleistung am 19.11.2017 mit 10% zu besteuern, weil eine Buchung und An- bzw. Vorauszahlung vor dem 1.9.2015 stattgefunden hat. Der Beherbergungsumsatz am 29.10.2016 ist mangels Buchung und An- bzw. Vorauszahlung vor dem 1.9.2015 mit 13% zu besteuern.**

**Randzahlen 1381 bis 1385: derzeit frei.**

*Nach Rz 1385 neu werden der Abschnitt 10.3.4. „Künstler“ und die Unterabschnitte 10.3.4.1. „Begriff Künstler“, 10.3.4.2. „Begriff Tätigkeit als Künstler“, 10.3.4.3. „Einräumung und Übertragung von urheberrechtlich geschützten Rechten“ und 10.3.4.4. „Autoren“ bedingt durch die Steuersatzänderung von 10% auf 13% durch das StRefG 2015/2016 einschließlich der Randzahlen 1386 bis 1390 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1223 bis 1227 wird übernommen, so dass diese Randzahlen frei werden.*

#### **10.3.4. Künstler**

##### **10.3.4.1. Begriff Künstler**

**Rz 1386 neu lautet:**

Der Begriff "Künstler" im **§ 10 Abs. 3 Z 4 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 5 UStG 1994)** entspricht dem des **§ 22 Z 1 lit. a EStG 1988**. Für Auslegungsfragen wird daher auf die EStR 2000 Abschn. 16.2.6 verwiesen.

##### **10.3.4.2. Begriff Tätigkeit als Künstler**

**Rz 1387 neu lautet:**

Begünstigt sind nur die Umsätze aus der Tätigkeit als Künstler, nicht also allfällige Hilfsgeschäfte (zB der Verkauf eines beruflich verwendeten Computers) bzw. Umsätze aus nichtkünstlerischer Tätigkeit. Der Eigenverbrauch gemäß **§ 3 Abs. 2** und **§ 3a Abs. 1a UStG 1994** (zB von selbst hergestellten Kunstwerken für private Zwecke) unterliegt aber dem begünstigten Steuersatz.

**Rz 1388 neu lautet:**

Eine Personenvereinigung (ohne Rechtspersönlichkeit), die als solche nach außen in Erscheinung tritt und somit Unternehmereigenschaft besitzt, kann die Begünstigung für sich in Anspruch nehmen, sofern jeder Beteiligte (wenn auch im Zusammenhang mit den anderen Mitgliedern) eine künstlerische Leistung erbringt (VwGH 26.11.1985, [83/14/0249](#); VwGH 20.11.1989, [89/14/0142](#)).

**10.3.4.3. Einräumung und Übertragung von urheberrechtlich geschützten Rechten****Rz 1389 neu lautet:**

Bei Einräumung und Übertragung von Rechten, die sich aus urheberrechtlichen Vorschriften ergeben, kann der ermäßigte Steuersatz gemäß **S 10 Abs. 3 Z 4 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 5 UStG 1994)** dann zur Anwendung kommen, wenn es sich um die Einräumung (Übertragung) der Rechte an künstlerischen Werken durch den Künstler handelt.

**10.3.4.4. Autoren****Rz 1390 neu lautet:**

Unter "Umsätze aus der Tätigkeit als Künstler" fallen neben den Umsätzen der künstlerisch tätigen Komponisten auch die Umsätze der künstlerisch tätigen Literaten und Textautoren. Nicht künstlerisch tätig sind Fach- und Sachbuchautoren.

**Randzahlen 1391 bis 1392: *derzeit frei.***

*Nach Rz 1392 neu werden der Abschnitt 10.3.5. „Schwimmbäder, Thermalbehandlung“ und die Unterabschnitte 10.3.5.1. „Begünstigte Umsätze von Schwimmbädern“, 10.3.5.2. „Begünstigte Umsätze im Rahmen der Thermalbehandlung“ bedingt durch die Steuersatzänderung von 10% auf 13% durch das StRefG 2015/2016 einschließlich der Randzahlen 1393 bis 1397 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1228 bis 1232 wird übernommen, so dass diese Randzahlen frei werden.*

**10.3.5. Schwimmbäder, Thermalbehandlung****10.3.5.1. Begünstigte Umsätze von Schwimmbädern**

*Rz 1393 wird zur besseren Lesbarkeit umformuliert. Inhaltlich sollen sich dadurch keine Änderungen ergeben.*

**Rz 1393 neu lautet:**

Die Begünstigung wird unabhängig vom Rechtsträger des Bades gewährt. Betroffen sind somit Hallen- oder Freibäder öffentlich-rechtlicher Körperschaften (= Betriebe gewerblicher Art), ebenso wie Vereins- und Privatbäder. —sämtliche in Form von **Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um** Natur- oder Kunstdäder **handelt**. Nicht umfasst sind die Umsätze von Reinigungsbädern.

**Rz 1394 neu lautet:**

Begünstigt sind nur die unmittelbar mit dem Betrieb von Schwimmbädern verbundenen Umsätze. Darunter fallen insbesondere Entgelte für die Benützung der Schwimmbäder (durch Einzelpersonen, Gruppen oder Vereine), Zuschläge für ergänzende Nebenleistungen (zB für die Benützung von Einzelkabinen), Entgelte für die Erteilung von Schwimmunterricht und Nebeneinnahmen aus unmittelbar notwendigen Hilfsleistungen (zB die Aufbewahrung der Garderobe, die Vermietung von Schwimmgürteln, Badekleidung, Handtüchern oder Haartrocknern).

Nicht unmittelbar mit dem Betrieb von Schwimmbädern verbunden sind ua. die Umsätze aus dem Betrieb von Kiosken, Restaurants und Buffets, die Vermietung von Parkplätzen und Fahrradabstellflächen und die Nutzungsüberlassung zusätzlicher Sportanlagen und -geräte (Minigolf, Tischtennis oder Wasserrutsche gegen gesondertes Entgelt). Nicht begünstigt sind ferner die Vermietung von Liegestühlen, Strandkörben oder Sonnenschirmen und Solarienumsätze (VwGH 31.3.1998, [93/13/0073](#)).

#### **10.3.5.2. Begünstigte Umsätze im Rahmen der Thermalbehandlung**

**Rz 1395 neu lautet:**

Nach der Verkehrsauffassung wird unter Thermalbehandlung die medizinische Nutzung von Temperaturänderungen, im Besonderen von Wärme zu therapeutischen Zwecken verstanden. Die Begünstigung erstreckt sich somit auf Dampf-, Heißluft-, und Kneippbäder, auf Thermalbäder im engeren Sinn und den Saunabetrieb.

**Rz 1396 neu lautet:**

Die Thermalbehandlung umfasst ua. nicht die Verabreichung von Mineralbädern, Heilmassagen oder physikalischer Therapie.

**Rz 1397 neu lautet:**

Die Entgelte so genannter Pauschalbadekuren (für die Beherbergung und Verköstigung von Kurgästen und die Verabreichung von Thermalbehandlungen) können zur Gänze mit dem ermäßigten Steuersatz versteuert werden.

*Nach Rz 1397 neu werden der Abschnitt 10.3.6. „Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen“ und die Unterabschnitte 10.3.6.1. „Theateraufführungen“, 10.3.6.1.1. „Begriff Theater, 10.3.6.1.2. „Beispiele“, 10.3.6.1.3. „Umfang der Begünstigung“, 10.3.6.1.4. „Nebenleistungen“ bedingt durch die Steuersatzänderung von 10% auf 13% durch das StRefG 2015/2016 einschließlich der Randzahlen 1398 bis 1402 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1255 bis 1259 wird unter Anpassung der entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 übernommen, so dass die bisherigen Randzahlen frei werden.*

**10.3.6. Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen usw.****10.3.6.1. Theateraufführungen****10.3.6.1.1. Begriff Theater****Rz 1398 neu lautet:**

Ein Theater im Sinne des **§ 10 Abs. 3 Z 6 lit. a UStG 1994 (bis 30.4.2016: § 10 Abs. 2 Z 8 lit. a UStG 1994)** liegt vor, wenn so viele künstlerische und technische Kräfte und die zur Aufführung von Theaterveranstaltungen notwendigen technischen Voraussetzungen unterhalten werden, dass die Durchführung eines Spielplanes aus eigenen Kräften möglich ist. Es genügt, dass ein Theater die künstlerischen und technischen Kräfte nur für die Spielzeit eines Stükkes verpflichtet. Ein eigenes oder gemietetes Theatergebäude braucht nicht vorhanden zu sein. Bei Auslegung des Begriffes Theater wird im Hinblick auf **§ 10 Abs. 3 Z 8 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 11 UStG 1994)** ein nicht allzu strenger Maßstab anzuwenden sein, wobei aber ein gewisser Mindeststandard der Darbietung gegeben sein muss. So sind zB auch die Vorführungen der Spanischen Hofreitschule nach dieser Bestimmung begünstigt.

### **10.3.6.1.2. Beispiele**

#### **Rz 1399 neu lautet:**

Begünstigt sind demnach zB Schauspiel-, Opern-, Operettenaufführungen, ferner Kabarett, Tanzkunst, Kleinkunst und Varieté, Pantomime und Ballett, Puppen- und Marionettenspiele, Eisrevuen, sowohl durch Berufsdarbietende, als auch durch Laien. Als Theater sind nicht nur Schauspiel- und Opernhäuser, Keller- und Kaffeehaustheater, sondern auch Freilichttheater, Wanderbühnen, Tourneetheater usw. anzusehen. Begünstigt sind auch Theateraufführungen in einem Fernsehstudio, und zwar unabhängig davon, ob die Theatervorführung unmittelbar übertragen oder lediglich aufgezeichnet wird.

#### **Rz 1400 neu lautet:**

Nicht begünstigt sind hingegen die Zusammenstellung von Balleröffnungen und Schautänzen durch Debütanten (VwGH 4.3.1987, [85/13/0195](#)), eine "Peep Show" (VwGH 14.10.1991, [91/15/0069](#), 91/15/0070) oder Diavorträge oder Diashows (VwGH 23.11.1992, [91/15/0133](#)) und Filmvorführungen (diesbezüglich siehe aber ~~Rz 1286 bis Rz 1289~~ **Rz 1423 bis Rz 1426**).

### **10.3.6.1.3. Umfang der Begünstigung**

#### **Rz 1401 neu lautet:**

Begünstigt sind die eigentlichen Theaterleistungen einschließlich der damit verbundenen Nebenleistungen. Als Theaterleistungen sind auch solche Leistungen anzusehen, die gegenüber einem gastgebenden Theater ausgeführt werden, zB Zurverfügungstellung eines Ensembles, nicht hingegen die Leistungen von Agenturen. Veranstalter im Sinne dieser Bestimmung ist jeder, der - ohne selbst ein Theater zu betreiben - Theaterleistungen selbstständig organisiert und im eigenen Namen anbietet. Werden bei Theatervorführungen mehrere Veranstalter tätig, so kann bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen jeder Veranstalter den ermäßigten Steuersatz in Anspruch nehmen. Die Begünstigung kann daher bei Tourneeveranstaltungen sowohl dem Tourneeveranstalter als auch dem örtlichen Veranstalter zustehen.

#### **10.3.6.1.4. Nebenleistungen**

##### **Rz 1402 neu lautet:**

Zu den regelmäßig mit dem Betrieb eines Theaters verbundenen - und somit begünstigten - Nebenleistungen gehören insbesondere die Aufbewahrung der Garderobe, der Verkauf von Programmen und die Vermietung von Theatergläsern. Nicht unter diese Begünstigung fällt zB die Führung eines Buffets oder die Aufnahme von Inseraten in die Programmhefte. Ebenso fallen nicht unter diese Begünstigung die Leistungen der Kostüm- und Textbücherverleiher an den Veranstalter. Für den Verleih von Textbüchern kann allerdings [§ 10 Abs. 2 Z 2 UStG 1994](#) zur Anwendung kommen.

*In Rz 1403 erfolgt die Einarbeitung der Übergangsregelung des StRefG 2015/2016 iZm An- oder Vorauszahlungen bei Eintrittsberechtigungen bei Leistungen iSd [§ 10 Abs. 3 Z 6 UStG 1994](#) idF StRefG 2015/2016.*

##### **Rz 1403 neu lautet:**

**Bis 30.4.2016 unterliegen Leistungen gemäß [§ 10 Abs. 3 Z 6 UStG 1994](#) dem ermäßigten Steuersatz von 10%. Werden An- oder Vorauszahlungen vor dem 1.9.2015 vorgenommen und die Umsätze zwischen 1.5.2016 und 31.12.2017 ausgeführt, unterliegen diese Umsätze weiterhin dem ermäßigten Steuersatz von 10%. [§ 28 Abs. 42 Z 3 UStG 1994](#) stellt nicht auf die Vereinnahmung der An- oder Vorauszahlung, sondern lediglich auf die Leistung einer An- oder Vorauszahlung ab. Demnach ist der Zufluss des Entgelts beim Leistungserbringer irrelevant und es kommt nur auf den Erwerb der Eintrittsberechtigung durch den Kunden an, sofern hierbei gleichzeitig zumindest eine An- oder Vorauszahlung geleistet wird. Dies wird bei Kreditkartenzahlung dann der Fall sein, wenn die Überprüfung der Kreditkarten- bzw. Zahlungsdaten positiv verläuft und in unmittelbarer Folge der Auftrag zur Belastung der Karte erfolgt.**

##### **Randzahlen 1404 bis 1405: *derzeit frei*.**

*Nach Rz 1405 neu werden die Unterabschnitte 10.3.6.2. „Musik- und Gesangsaufführungen usw. (§ 10 Abs. 3 Z 6 lit. b UStG 1994)“, 10.3.6.2.1. „Begriffe“, 10.3.6.2.2. „Umfang der Begünstigung“, 10.3.6.2.3. „Zusammentreffen mit anderen Leistungen“ bedingt durch die*

*Steuersatzänderung von 10% auf 13% durch das StRefG 2015/2016 einschließlich der Randzahlen 1406 bis 1408 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1260 bis 1262 wird unter Anpassung der entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 übernommen, so dass die bisherigen Randzahlen frei werden.*

**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\*\*](#))

#### **10.3.6.2.1. Begriffe**

**Rz 1406 neu lautet:**

- Unter Musik wird sowohl die Instrumentalmusik (Orchester-, Kammer- und Salonmusik), als auch Vokalmusik, wie reine A-cappella-Musik, bzw. die von Instrumenten begleitete Gesangsmusik, in Chor und Sologesang verstanden. Auf die Art der Musik kommt es nicht an. Auch Musikgruppen aus der Unterhaltungsbranche können demnach unter den ermäßigten Steuersatz fallen.
- Orchester ist eine größere Gruppe von Instrumentalisten, die ein in sich differenziertes, musikalisch sinnvolles Klangensemble bilden, das in der Regel unter der Leitung eines Dirigenten steht. Es umfasst alle Musikpartien, bzw. alle instrumentalen Klangkörper der unterschiedlichen Musizierformen, auch außereuropäische Instrumentengruppen. Es werden darunter zB auch Volks-, Blas-, Marsch- und Militärmusik, große und kleine Unterhaltungsorchester und Jazzorchester (Bigband) verstanden. Ebenfalls begünstigt sind Kammermusikensembles (Trio, Quartett, Quintett).
- Gesang ist ein Singen, das in der Regel an Worte oder Texte mit deutlich geprägtem Sinnzusammenhang gebunden ist. Es ist aber auch möglich, sinnleere Laute oder Silben zu singen (zB Jodeln, Vocalise oder Scat).
- Chor ist eine Vereinigung von Sängern, die ein Gesangsstück gemeinsam vortragen, wobei jede Stimme mehrfach besetzt ist.

#### **10.3.6.2.2. Umfang der Begünstigung**

**Rz 1407 neu lautet:**

Musik- und Gesangsaufführungen aus der Konservierung (Tonband, Schallplatte oder elektronische Tonträger) sind nicht begünstigt. In Bezug auf Musik- und

Gesangsaufführungen durch andere Unternehmer gilt das für die Theater Gesagte sinngemäß.

#### **10.3.6.2.3. Zusammentreffen mit anderen Leistungen**

##### **Rz 1408 neu lautet:**

Werden in Verbindung mit Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen auch Leistungen anderer Art erbracht, und sind diese nicht von untergeordneter Bedeutung, wird dadurch der Charakter der Veranstaltung als Theater-, Musik- und Gesangsaufführung beeinträchtigt. Dies wird etwa bei zB gesanglichen, kabarettistischen oder tänzerischen Darbietungen im Rahmen einer Tanzbelustigung, einer sportlichen Veranstaltung oder zur Unterhaltung der Besucher von Gaststätten der Fall sein. In diesem Fall geht die Begünstigung für den Veranstalter verloren, die Leistungen an den Veranstalter (zB von Musikgruppen und Solisten) fallen jedoch unter die Ermäßigung.

##### **Randzahl 1409: *derzeit frei*.**

*Nach Rz 1409 neu werden die Unterabschnitte 10.3.6.3. „Museen usw.“, 10.3.6.3.1. „Begriff Museum allgemein“, 10.3.6.3.2. „Begriff wissenschaftliche Sammlung und Kunstsammlung“, 10.3.6.3.3. „Begriff Denkmäler der Baukunst“, 10.3.6.3.4. „Begriff Denkmäler der Gartenbaukunst“, 10.3.6.3.5. „Umfang der Begünstigung“, 10.3.6.3.6. „Begriff botanische Gärten“, 10.3.6.3.7. „Begriff zoologische Gärten“, 10.3.6.3.8. „Begriff Naturpark“ bedingt durch die Steuersatzänderung von 10% auf 13% durch das StRefG 2015/2016 einschließlich der Randzahlen 1410 bis 1417 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1263 bis 1270 wird unter Anpassung der entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 übernommen, so dass die bisherigen Randzahlen frei werden.*

#### **10.3.6.3. Museen usw.**

##### **10.3.6.3.1. Begriff Museum allgemein**

##### **Rz 1410 neu lautet:**

Museen sind Einrichtungen, die der Sammlung und systematischen Aufbewahrung von Gegenständen von kultureller Bedeutung dienen. Die Begünstigung erstreckt sich somit vor allem auf wissenschaftliche Sammlungen, Kunstsammlungen, aber auch auf Ausstellungen zu

besonderen Anlässen (Landesausstellungen). Des Weiteren werden auch Denkmäler der Bau- und Gartenkunst als Museen gewertet.

#### **10.3.6.3.2. Begriff wissenschaftliche Sammlung und Kunstsammlung**

##### **Rz 1411 neu lautet:**

Wissenschaftliche Sammlungen und Kunstsammlungen sind vor allem Gemäldegalerien, Volkskunde- und Heimatmuseen, kunst- und naturhistorische Museen. Als Kunstausstellungen können auch Kunstsammlungen in Betracht kommen. Hierbei muss es sich um Kunstsammlungen handeln, die ausgestellt und dadurch der Öffentlichkeit zum Betrachten und den damit verbundenen kulturellen und bildenden Zwecken zugänglich gemacht werden. Kunstausstellungen, die Verkaufszwecken dienen und damit gewerbliche Zwecke verfolgen, sind keine Museen (zB Verkaufsausstellungen wie Antiquitätenmessen oder Galerien).

#### **10.3.6.3.3. Begriff Denkmäler der Baukunst**

##### **Rz 1412 neu lautet:**

Denkmäler der Baukunst sind Bauwerke, die nach denkmalpflegerischen Gesichtspunkten als schützenswerte Zeugnisse der Architektur anzusehen sind. Hierzu gehören zB Kirchen, Schlösser, Burgen und Burgruinen. Auf eine künstlerische Ausgestaltung kommt es nicht an.

#### **10.3.6.3.4. Begriff Denkmäler der Gartenbaukunst**

##### **Rz 1413 neu lautet:**

Zu den Denkmälern der Gartenbaukunst gehören zB Parkanlagen mit künstlerischer Ausgestaltung.

#### **10.3.6.3.5. Umfang der Begünstigung**

##### **Rz 1414 neu lautet:**

Begünstigt sind insbesondere die Leistungen der Museen, für die als Entgelt Eintrittsgelder erhoben werden, und zwar auch insoweit, als es sich um Sonderausstellungen, Führungen und Vorträge handelt. Zu den regelmäßig mit dem Betrieb eines Museums verbundenen Nebenleistungen gehören der Verkauf von Museumsführern und Katalogen sowie von Ansichtskarten, Fotografien, Diapositiven usw., wenn es sich um Darstellungen von Objekten

des betreffenden Museums handelt, das Museum diese Abbildungen selbst herstellt oder herstellen lässt und diese Gegenstände ausschließlich in diesem Museum - nicht auch im gewerblichen Handel - vertrieben werden. Zu den üblichen Nebenleistungen gehört auch das Dulden der Anfertigung von Reproduktionen, Abgüssen und Nachbildungen sowie die Erlaubnis zu fotografieren. Nicht begünstigt sind der Betrieb von Restaurants oder Buffets sowie der Verkauf von Ansichtskarten, Fotos und Broschüren, die zum Museum selbst in keinerlei Beziehung stehen.

#### **10.3.6.3.6. Begriff botanische Gärten**

##### **Rz 1415 neu lautet:**

Unter **dem Begriff** botanischer Garten ist eine Anlage für Forschung und Unterricht in Pflanzenkunde zu verstehen. Eine große Anzahl von ausländischen Bäumen und Gewächsen (in Parkanlagen) ist noch kein botanischer Garten im Sinne des **§ 10 Abs. 3 Z 6 lit. c UStG 1994 (bis 30.4.2016: § 10 Abs. 2 Z 8 lit. c UStG 1994)**, kann aber als Denkmal der Gartenkunst unter den Museumsbegriff fallen.

#### **10.3.6.3.7. Begriff zoologische Gärten**

##### **Rz 1416 neu lautet:**

Zu den zoologischen Gärten zählen neben den Tiergärten (Menagerien) und Tierparks auch Aquarien und Terrarien. Bezüglich der üblichen Nebenleistungen gelten die Ausführungen zu den Museen sinngemäß. Der Verkauf von Tieren kann begünstigt sein, wenn er den Aufgaben des zoologischen Gartens dient oder mit dem Betrieb zwangsläufig im Zusammenhang steht. Dies ist insbesondere beim Verkauf zum Zweck der Zurschaustellung in einem anderen zoologischen Garten, oder beim Verkauf zum Zwecke der Zucht oder Verjüngung des Tierbestandes gegeben.

#### **10.3.6.3.8. Begriff Naturpark**

##### **Rz 1417 neu lautet:**

Naturparks sind Landschafts- oder Naturschutzgebiete oder Teile von solchen, die für die Erholung und für die Vermittlung von Wissen über die Natur besonders geeignet sind, allgemein zugänglich sind und durch entsprechende Einrichtungen eine Begegnung des Menschen mit dem geschützten Naturgut ermöglichen. Bei der Beurteilung, ob ein Naturpark

vorliegt, wird in erster Linie auf die jeweiligen landesgesetzlichen Vorschriften abzustellen sein. Naturdenkmäler (zB Wasserfälle, Seen, Klammen) oder Naturhöhlen (Schauhöhlenbetriebe, Karsterscheinungen) sind - auch wenn diese unter Denkmalschutz gestellt sind - keine Naturparks und fallen nicht unter diese Begünstigung.

### **Randzahlen 1418 bis 1422: *derzeit frei*.**

*Nach Rz 1422 neu werden der Abschnitt 10.3.7. „Filmvorführungen“ und die Unterabschnitte 10.3.7.1. „Begriff Film“, 10.3.7.2. „Begriff Vorführung“, 10.3.7.3. „Umfang der Begünstigung“ bedingt durch die Steuersatzänderung von 10% auf 13% durch das StRefG 2015/2016 einschließlich der Randzahlen 1423 bis 1426 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1286 bis 1289 wird unter Anpassung der entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 übernommen, so dass die bisherigen Randzahlen frei werden.*

### **10.3.7. Filmvorführungen**

#### **10.3.7.1. Begriff Film**

##### **Rz 1423 neu lautet:**

Unter "Film" ist eine den Eindruck eines bewegten Bildes vermittelnde Bildfolge bzw. Bild-Tonfolge zu verstehen, wobei es auf das bei der Bilddarstellung bzw. Bild-Tonaufzeichnung verwendete Trägermaterial nicht ankommt; auch auf "Videokassetten" oder auf elektronischen Datenträgern gespeicherte bewegte Bild- Tonfolgen sind unter den Begriff "Film" zu subsumieren (VwGH 8.10.1990, [89/15/0080](#)).

#### **10.3.7.2. Begriff Vorführung**

##### **Rz 1424 neu lautet:**

Unter "Vorführungen" (VwGH 8.10.1990, [89/15/0080](#)) sind öffentliche Aufführungen (Vorführungen) zu verstehen. Eine Aufführung ist nach dem herrschenden Öffentlichkeitsbegriff dann öffentlich, wenn der Zutritt im Wesentlichen jedermann freisteht, die Aufführung also nicht von vornherein auf einen in sich geschlossenen, nach außen begrenzten Kreis von Teilnehmern abgestimmt ist. Begünstigt sind daher auch Großprojektionen von Fernsehsendungen. Filmvorführungen liegen nicht vor, wenn zentral abgespielte Videofilme den Kunden eines "Sexshop" bzw. einer "Videopeepshow" nach

Münzeinwurf auf Vorführgeräten in Einzelkabinen über Drahtleitungen sichtbar gemacht werden (EuGH 18.3.2010, Rs [C-3/09](#), *Erotic Center BVBA*).

**Rz 1425 neu lautet:**

Keine begünstigten Filmvorführungen sind Diavorträge, Diashows oder Tonbildschauen (VwGH 23.11.1992, [91/15/0133](#)) und die Leistungen der Film- und Videoverleiher (VwGH 29.4.1991, [90/15/0088](#)). Die Vorführung von Werbefilmen ist eine Filmvorführung und daher begünstigt; nicht begünstigt sind hingegen die Entgelte, die der vorführende Unternehmer vom werbenden Unternehmer für die Werbeleistung erhält.

**10.3.7.3. Umfang der Begünstigung**

**Rz 1426 neu lautet:**

Entgelte für die Filmvorführungen sind die Eintrittsgelder. Die Aufbewahrung der Garderobe und der Verkauf von Programmen unterliegen als Nebenleistungen ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz, nicht hingegen der Verkauf von Getränken an die Besucher.

**Randzahl 1427: *derzeit frei*.**

*Nach Rz 1427 neu werden der Abschnitt 10.3.8. „Zirkusvorführungen und Schausteller“ und die Unterabschnitte 10.3.8.1. „Begriff Zirkusvorführung“, 10.3.8.2. „Umfang der Begünstigung“, 10.3.8.3. „Nicht begünstigte Nebenleistungen“, 10.3.8.4. „Begriff Schausteller“, 10.3.8.5. „Umfang der Begünstigung“, 10.3.8.6. „Nicht begünstigte (Neben-)Leistungen“ bedingt durch die Steuersatzänderung von 10% auf 13% durch das StRefG 2015/2016 einschließlich der Randzahlen 1428 bis 1433 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1290 bis 1295 wird unter Anpassung der entsprechenden Hinweise auf die Rechtslage vor und nach dem StRefG 2015/2016 übernommen, so dass die bisherigen Randzahlen frei werden. Gleichzeitig wird Rz 1431 an die Rechtsprechung (VwGH 27.11.2014, [2011/15/0079](#)) angepasst.*

## **10.3.8. Zirkusvorführungen und Schausteller**

### **10.3.8.1. Begriff Zirkusvorführung**

#### **Rz 1428 neu 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. Die Vorführungen finden üblicherweise in einem ortsfesten Gebäude oder in einem transportablen Großzelt (Wanderzirkus) mit einer in der Mitte befindlichen Manege statt.

### **10.3.8.2. Umfang der Begünstigung**

#### **Rz 1429 neu lautet:**

Auch die mit den Zirkusveranstaltungen üblicherweise verbundenen Nebenleistungen (zB Aufbewahrung der Garderobe, Verkauf von Programmen, Tierschauen) fallen unter die Begünstigung. Ebenso fällt das Entgelt, das der Zirkusunternehmer von Fernseh- oder Filmunternehmungen für die Übertragung von Zirkusvorführungen erhält, unter diese Ermäßigung.

### **10.3.8.3. Nicht begünstigte Nebenleistungen**

#### **Rz 1430 neu lautet:**

Nicht begünstigt ist nach dieser Bestimmung die Vermietung des Zirkuszeltes, der Betrieb von Gaststätten oder der Verkauf von Erfrischungen und Getränken. Hilfsumsätze, wie der Verkauf von Inventar oder lebenden Tieren, unterliegen grundsätzlich dem Normalsteuersatz, sofern es sich nicht um Tiere handelt, die unter die [Z 1 der Anlage 2 zum UStG 1994](#) fallen (zB Pferde, Maultiere, Rinder).

### **10.3.8.4. Begriff Schausteller**

#### **Rz 1431 neu lautet:**

Schausteller sind Personen, die gewerbsmäßig Jahrmärkte und Volksfeste mit ihrem der Unterhaltung und Belustigung dienenden Unternehmen beschicken. Für die Tätigkeit als Schausteller ist maßgebend, ob die Leistungen entweder auf gelegentlich stattfindenden Jahrmärkten, Volksfesten, Messen oder aber im Rahmen von ortsgebundenen festen

Rummelplätzen ~~in Gemeinschaft mit anderen Schaustellern~~ erbracht werden. Erst die Vielfalt der bei solchen Anlässen gebotenen Schaustellungen, Belustigungen und Fahrgeschäften aller Art macht jene Personen, die bei einer solchen Veranstaltung Schaustellungsleistungen erbringen, zu Schaustellern gemäß **§ 10 Abs. 3 Z 8 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 11 UStG 1994)** (vgl. VwGH 27.7.1994, [93/13/0263](#)). **Leistungen von Schaustellern sind unabhängig davon vom ermäßigten Steuersatz erfasst, ob sie von einem oder von mehreren Unternehmern (Schaustellern) erbracht werden** (vgl. VwGH 27.11.2014, [2011/15/0079](#)). In aller Regel üben sie ihr Gewerbe nicht in einer ortsgebundenen festen Anlage aus, doch gibt es Ausnahmen, wie etwa der Wiener Prater, oder auch Themen- und Freizeitparks (Westerncitys, Erlebniswelten usw.).

#### **10.3.8.5. Umfang der Begünstigung**

##### **Rz 1432 neu lautet:**

Zu den Leistungen aus der Tätigkeit als Schausteller gehören Belustigungsgeschäfte und Fahrgeschäfte aller Art, wie Ringelspiele, Schaukeln, Grotten- und Geisterbahnen, Schießbuden, Geschicklichkeitsspiele, Ausspielungen usw., wobei es gleichgültig ist, ob es sich um sesshafte oder nicht sesshafte Schausteller handelt. Ebenso begünstigt ist das Betreiben einer Schau für Auto- und Motorradakrobatik bei ständigem Ortswechsel im Rahmen größerer Veranstaltungen und in eigener Regie, bzw. auch das Aufstellen von nicht ortsfesten Kinderreitautomaten (zB "Bullenreiten" bei diversen Festen), bzw. auch bei diesen Gelegenheiten typisch anzutreffenden Automaten, wie etwa den "Watschenmann". Auch gewerbliche Leistungen, die grundsätzlich nicht begünstigt sind, können unter den angeführten Voraussetzungen unter diese Begünstigung fallen (Bauchredner, Conférenciers, Stimmenimitatoren, Zauberer, Wahrsager).

#### **10.3.8.6. Nicht begünstigte (Neben-)Leistungen**

##### **Rz 1433 neu lautet:**

Nicht begünstigt sind Warenlieferungen, sofern es sich nicht um Waren handelt, die unter die Anlage zum UStG 1994 fallen, sowie Hilfsgeschäfte der Schausteller (zB Verkauf von Betriebseinrichtungen). Ebenso nicht unter die gegenständliche Begünstigung fällt zB auch die Aufstellung und der Betrieb von Musik- und (Glücks-)Spielautomaten (VwGH 3.11.1986, [85/15/0117](#)), wie etwa Flipper, Aufrechner und auch Videospiele in Gaststätten und in

anderen Räumlichkeiten (zB Spielhallen), der Betrieb eines Spielsalons (VwGH 9.2.1987, [87/15/0004](#)), oder einer Sommerrodelbahn (VwGH 23.9.1985, [84/15/0073](#)) sowie eine "Peep Show" (VwGH 14.10.1991, [91/15/0069](#), 91/15/0070). Das Aufstellen von Kinderreitautomaten im örtlichen Bereich von Kaufhäusern, Einkaufszentren, Supermärkten und Sparkassen ist nicht begünstigt (VwGH 27.7.1994, [93/13/0263](#)).

### **Randzahlen 1434 bis 1438: *derzeit frei.***

*Nach Rz 1438 neu wird der Abschnitt 10.3.9. „Personenbeförderung mit Luftfahrzeugen“ einschließlich der Randzahl 1439 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1301 wird übernommen und auf die allgemeinen Ausführungen der Rz 1303 bis 1312 verwiesen.*

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

##### **Rz 1439 lautet:**

Soweit es sich bei steuerbaren Beförderungsleistungen um grenzüberschreitende Personenbeförderungen mit 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.***

*Nach Rz 1443 wird der Abschnitt 10.3.10. „Jugendheime“ einschließlich der Randzahlen 1444 bis 1445 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1328 bis Rz 1330 wird angepasst und die bisherigen Randzahlen werden frei.*

#### **10.3.10. Jugendheime**

##### **Rz 1444 lautet:**

Nach [§ 6 Abs. 1 Z 23](#) in Verbindung mit [Z 25 UStG 1994](#) sind die genannten Leistungen der Jugend- Erziehungsheime usw. unecht steuerfrei, wenn sie von Körperschaften öffentlichen Rechts oder gemeinnützigen Rechtsträgern erbracht werden.

**Rz 1445 lautet:**

Auf die Steuerbefreiung kann gemäß [Art. XIV Z 1](#), BGBl. Nr. 21/1995 verzichtet werden.

**Unter den Voraussetzungen des [§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994](#) kommt der ermäßigte Steuersatz in Höhe von 10% zur Anwendung (zB Leistungen von gemeinnützigen Körperschaften). In den übrigen Fällen kommt der ermäßigte Steuersatz in Höhe von 13% gemäß [§ 10 Abs. 3 Z 10 UStG 1994](#) zur Anwendung.**

**Bis 31.12.2015 fielen alle derartigen Umsätze unter [§ 10 Abs. 2 Z 14 UStG 1994](#) und unterlagen dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10%.**

**Randzahlen 1446 bis 1448: *derzeit frei.***

*Nach Rz 1448 neu wird der Abschnitt 10.3.11. „Lieferungen (und der den Lieferungen gleichgestellte Eigenverbrauch) von Wein und anderen gegorenen Getränken“ und die Unterabschnitte 10.3.11.1 „Selbsterzeugter Wein“, 10.3.11.2. „Lieferung von Wein, der im Rahmen der Übergabe des Betriebes an nahe Angehörige mitübergeben wurde“ einschließlich der Randzahlen 1449 bis 1451 neu eingefügt. Der Text der bisherigen Rz 1351 bis Rz 1353 wird übernommen.*

**10.3.11. Lieferungen (und der den Lieferungen gleichgestellte Eigenverbrauch) von Wein und anderen gegorenen Getränken****Rz 1449 lautet:**

Nicht unter Wein aus frischen Weintrauben (Unterpositionen 2204 21 und 2204 29 der Kombinierten Nomenklatur) fällt Schaumwein.

Unter andere gegorene Getränke aus der Position 2206 der Kombinierten Nomenklatur fallen zB Apfel-, Birnen- und Ribiselwein sowie Met. Gebrannte Getränke fallen nicht hierunter.

**10.3.11.1 Selbsterzeugter Wein****Rz 1450 lautet:**

Lässt sich nicht feststellen, ob und inwieweit der vom Landwirt verkaufte Wein aus selbst geernteten oder zugekauften Trauben erzeugt wurde, so geht deshalb die Begünstigung nicht zur Gänze verloren. In derartigen Fällen wird vielmehr unter Berücksichtigung des

Zukaufes und der üblichen Ausbeutesätzen das Ausmaß der Begünstigung im Schätzungswege ermittelt werden müssen.

#### **10.3.11.2. Lieferung von Wein, der im Rahmen der Übergabe des Betriebes an nahe Angehörige mitübergeben wurde**

**Rz 1451 lautet:**

Unter Betriebsübergabe ist die unentgeltliche Betriebsübergabe unter Lebenden (etwa im Zuge der vorweggenommenen Erbfolge), der Übergang im Erbweg als auch der entgeltliche Betriebsübergang erfasst. Die Begünstigung kann auch im Fall der Verpachtung angewendet werden, sofern davon ausgegangen werden kann, dass der Verpächter den Betrieb nie mehr wieder auf eigene Rechnung und Gefahr führen wird.

**Randzahlen 1452 bis 1453: *derzeit frei.***

*Nach Rz 1453 neu wird der Abschnitt 10.3.12. „Eintrittsberechtigungen für sportliche Veranstaltungen“ einschließlich der Rz 1454 neu eingefügt.*

#### **10.3.12. Eintrittsberechtigungen für sportliche Veranstaltungen**

**Rz 1454 neu lautet:**

**Zum Begriff des Sports siehe VereinsR 2001 Rz 72.**

**Zur Definition der Eintrittsberechtigungen zu Veranstaltungen, vgl. Rz 641f.**

**Randzahlen 1455 bis 1475: *derzeit frei.***

*Nach Rz 1475 wird der Abschnitt 10.4. „Änderung des Steuersatzes und Anzahlungen“ einschließlich der Rz 1476 neu eingefügt. In Rz 1476 werden Ausführungen zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Anzahlungen eingefügt, wenn sich Steuersätze ändern, wie dies durch das StRefG 2015/2016 der Fall ist.*

#### **10.4. Änderung des Steuersatzes und Anzahlungen**

**Rz 1476 lautet:**

**Ändert sich der Steuersatz, regelt grundsätzlich [§ 28 UStG 1994](#) ab welchem Zeitpunkt der neue Steuersatz zur Anwendung gelangt. Dabei wird grundsätzlich**

**auf den Leistungszeitpunkt bzw. Zeitpunkt der Einfuhr oder des ig. Erwerbs abgestellt.**

**Werden Anzahlungen geleistet, sind diese zunächst nach der Rechtslage im Zeitpunkt der Vereinnahmung zu versteuern. Ändert sich bis zum Leistungszeitpunkt die steuerrechtliche Lage, ist die Besteuerung der Anzahlung nach Maßgabe der Rechtslage im Zeitpunkt der Leistung zu korrigieren. Diese Korrektur erfolgt im ersten Voranmeldungszeitraum nach Wirksamwerden der Änderung. Es hat eine Berichtigung bereits ausgestellter Anzahlungsrechnungen zu erfolgen, die Ausstellung der Schlussrechnung richtet sich in jedem Fall nach der Rechtslage zum Zeitpunkt der Leistungserbringung.**

**Davon abweichend kann der Unternehmer aus Praktikabilitätsgründen die Anzahlung in der Rechnung bereits mit jenem Steuersatz ausweisen und versteuern, der zum Zeitpunkt der Leistungserbringung gelten wird. Diesfalls ist bei Inkrafttreten der Steuersatzänderung keine Rechnungsberichtigung und in den Fällen der Erhöhung des Steuersatzes (zB von 10% auf 13%) auch keine Korrektur in der Steuererklärung erforderlich.**

***Beispiel 1: Erhöhung des Steuersatzes von 10 auf 13%***

***Der Unternehmer A veranstaltet ein Konzert im Juni 2016. Er verkauft die Eintrittskarten für dieses Konzert im September 2015 zum Preis von 55 Euro inklusive Umsatzsteuer.***

***Variante 1 (Besteuerung der Anzahlung nach Rechtslage zum September 2015)***

***A verrechnet dem Kunden B für eine Karte 10% Umsatzsteuer ([§ 10 Abs. 2 Z 8 lit. b UStG 1994](#) idF vor StRefG 2015/2016) und stellt eine Vorauszahlungsrechnung über 55 Euro (brutto, dh. inklusive 5 Euro USt) aus. B bezahlt im September 2015.***

***Lösung:***

***A erklärt in der UVA 9/2015 den Umsatz von 50 Euro mit einem Steuersatz von 10% (Kennzahlen: 000 und 029 jeweils 50).***

**Mit Mai 2016 kommt es zur Anhebung des Steuersatzes für Konzerteintritte auf 13% ([§ 10 Abs. 3 Z 6 lit. b iVm § 28 Abs. 42 Z 3 UStG 1994 idF StRefG 2015/2016](#)). Daher erfolgt eine Korrektur der erhaltenen Vorauszahlung in der UVA 5/2016 unter der Kennzahl 090 (sonstige Berichtigungen).**

**Der zu berichtigende Betrag ergibt sich aus der Differenz der Umsatzsteuer aus geleistetem Bruttobetrag unter Anwendung des Steuersatzes von 13% ( $55 - 55/1,13 = 6,33$  Euro) und der bereits entrichteten Umsatzsteuer (5 Euro). Die Differenz ist somit 1,33 Euro.**

**Der in der Kennzahl 090 zu erfassende Berichtigungsbetrag ist daher +1,33. Gegenüber Unternehmern hat eine Berichtigung der Rechnung mit 1.5.2016 zu erfolgen.**

**Variante 2 (Besteuerung der Anzahlung nach künftiger Rechtslage)**

**A verrechnet dem Kunden B für eine Karte 13% Umsatzsteuer ([§ 10 Abs. 3 Z 6 lit. b iVm § 28 Abs. 42 Z 3 UStG 1994 idF StRefG 2015/2016](#)) und stellt eine Vorauszahlungsrechnung über 55 Euro (brutto, dh. inklusive 6,33 Euro USt) aus. B bezahlt im September 2015.**

**Lösung:**

**Da A auf der Rechnung einen USt-Betrag von 6,33 Euro ausgewiesen hat, schuldet er den zu hoch ausgewiesenen Betrag (1,33 Euro) gemäß [§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#) aufgrund der Inrechnungstellung.**

**A erklärt in der UVA 9/2015 daher 50 Euro Umsatz (der aus 55 Euro herausgerechnete Nettobetrag) mit einem Steuersatz von 10% und 1,33 Euro Steuerschuld gemäß [§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#) (Kennzahlen: 000 und 029 jeweils 50; 056: 1,33).**

**Bei Inkrafttreten der Neuregelung (1.5.2016) sind keine weiteren Berichtigungen (weder der Rechnung noch der Steuererklärung) erforderlich. Der Kunde B kann aus der im September 2015 ausgestellten Vorauszahlungsrechnung bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) den vollen Vorsteuerabzug unter den Bedingungen der Rz 1825 für die ausgewiesenen 13% Umsatzsteuer geltend machen. Eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs im Mai 2016 ist daher nicht erforderlich.**

**Beispiel 2: Minderung des Steuersatzes von 20 auf 13%**

**Der Profi-Fußballverein C veranstaltet ein Fußballspiel im März 2016. Er verkauft die Eintrittskarten für dieses Spiel im September 2015 zum Preis von 24 Euro inklusive Umsatzsteuer.**

**Variante 1 (Besteuerung der Anzahlung nach aktueller Rechtslage)**

**C verrechnet dem Kunden D für eine Karte 20% Umsatzsteuer (§ 10 Abs. 1 UStG 1994) und stellt eine Vorauszahlungsrechnung aus. D bezahlt im September 2015.**

**Lösung:**

**C erklärt in der UVA 9/2015 den Umsatz von 20 Euro mit einem Steuersatz von 20% (Kennzahlen: 000 und 022 jeweils 20).**

**Mit Jänner 2016 kommt es zur Minderung des Steuersatzes für Eintrittsberechtigungen für sportliche Veranstaltungen auf 13% (§ 10 Abs. 3 Z 12 iVm § 28 Abs. 42 Z 1 UStG 1994 idF StRefG 2015/2016). Daher erfolgt eine Korrektur der Umsatzsteuer aus der erhaltenen Vorauszahlung in der UVA 1/2016 unter der Kennzahl 090 (sonstige Berichtigungen).**

**Der zu berichtigende Betrag ergibt sich aus der Differenz der Umsatzsteuer aus dem geleisteten Bruttobetrag unter Anwendung des Steuersatzes von 13% ( $24 - 24/1,13 = 2,76$  Euro) und der bereits entrichteten Umsatzsteuer (4 Euro). Die Differenz ist somit -1,24 Euro.**

**Der in der Kennzahl 090 zu erfassende Berichtigungsbetrag ist daher -1,24. Gegenüber dem Kunden hat eine Berichtigung der Rechnung mit 1.1.2016 zu erfolgen, ansonsten schuldet C die zu hoch ausgewiesene Steuer (1,24 Euro) weiterhin aufgrund der Rechnung.**

**Der Kunde D kann aus der im September 2015 ausgestellten Vorauszahlungsrechnung bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 den Vorsteuerabzug für die ausgewiesenen 20% USt geltend machen. Eine Berichtigung (Minderung) des Vorsteuerabzugs im Jänner 2016 ist erforderlich (siehe auch oben zur Rechnungsberichtigung).**

**Variante 2 (Inrechnungstellung der Anzahlung nach künftiger Rechtslage)**  
**C verrechnet dem Kunden D für eine Karte 13% Umsatzsteuer (§ 10 Abs. 3 Z 12 iVm § 28 Abs. 42 Z 1 UStG 1994 idF StRefG 2015/2016) und stellt eine Vorauszahlungsrechnung über 24 Euro inklusive 13% Umsatzsteuer aus. B bezahlt im September 2015.**

**Lösung:**

**Wie Variante 1. Eine Rechnungsberichtigung ist jedoch nicht erforderlich. Der Kunde D kann aus der im September 2015 ausgestellten Vorauszahlungsrechnung bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 den Vorsteuerabzug für die ausgewiesenen 13% Umsatzsteuer geltend machen.**

**Randzahlen 1477 bis 1500: derzeit frei.**

## **§ 11 Ausstellung von Rechnungen**

### **11.1. Rechnungslegung**

#### **11.1.5.9.4. Rechnungen für künftige Miet-, Pacht-, Wartungs- oder ähnliche Leistungen**

*Rz 1524a wird entsprechend der Änderung des § 12 Abs. 1 UStG 1994 durch das StRefG 2015/2016 angepasst*

**Rz 1524a lautet:**

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

### **11.1.6.7. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer**

*Rz 1554 wird zur leichteren Lesbarkeit umgestellt. Inhaltlich sollen sich dadurch keine Änderungen ergeben.*

#### **Rz 1554 lautet:**

Die Verpflichtung zur Angabe der UID **des leistenden Unternehmers** in der Rechnung besteht nur, soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen und sonstige Leistungen erbringt, die ihn zum Vorsteuerabzug berechtigen.

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

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

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

Ist in den Fällen des Übergangs der Steuerschuld ein ausländischer Unternehmer im Inland nicht zur Umsatzsteuer zu erfassen, ist bei einem Unternehmer im Gemeinschaftsgebiet die ausländische UID anzugeben, bei einem Drittlandsunternehmer entfällt die Anführung einer UID.

**Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10.000 Euro übersteigt (maßgebend ist der in der Rechnung angeführte Gesamtbetrag, dh. Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer), ist als zusätzliches Rechnungsmerkmal auch die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID) anzuführen, wenn**

**der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz für das Unternehmen des Leistungsempfängers ausgeführt wird.**

**Kann der leistende Unternehmer auf der Rechnung die UID des Kunden nicht anführen, weil dieser über keine gültige UID verfügt (zB erteilt das Finanzamt Unternehmern, die ausschließlich unecht befreite Umsätze ausführen oder pauschalierten Landwirten nicht automatisch eine UID) oder diese nicht angibt, hat das für den leistenden Unternehmer keine Konsequenzen. In den genannten Fällen genügt der Hinweis "Keine UID angegeben". Verfügt der Leistungsempfänger nur über eine ausländische UID, ist diese anzugeben. Die Richtigkeit der UID muss vom Rechnungsaussteller nicht überprüft werden. Der Leistungsempfänger seinerseits ist nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn die Rechnung alle erforderlichen Merkmale (dh. auch seine eigene UID) aufweist. Eine Rechnungsberichtigung (zB fehlende UID) kann nur vom Rechnungsaussteller vorgenommen werden.**

*Rz 1556 wird an die Rechtslage nach dem Steuerreformgesetz 2015/2016 angepasst. Außerdem erfolgt eine Klarstellung, dass auch bei „landwirtschaftsnahen“ Leistungen (zB Pferdeeinstellleistungen), die nicht unter [§ 22 UStG 1994](#) fallen, die UID des Leistenden anzugeben ist.*

**Rz 1556 lautet:**

Unternehmer, die nur Umsätze bewirken, für die die Steuer nach [§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) mit 10% **bzw. 13% (bis 31.12.2015: 12%)** der Bemessungsgrundlage festgesetzt wird, erhalten in der Regel keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer, siehe aber auch den letzten Absatz) und können daher in ihren Rechnungen auch die "dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte UID-Nummer" ([§ 11 Abs. 1 Z 3 lit. i UStG 1994](#) idF-2. AbgÄG 2002) nicht angeben. Derartige Rechnungen berechtigen trotz Fehlens der UID-Nummer des leistenden Unternehmers zum Vorsteuerabzug, vorausgesetzt der leistende Unternehmer weist in der Rechnung an einen anderen Unternehmer darauf hin, dass der Umsatz nach [§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) dem Durchschnittssteuersatz von **13% (bis 31.12.2015: 12%)** unterliegt (Vermerk: „Durchschnittssteuersatz **13%** (bzw. bis 31.12.2015: „Durchschnittssteuersatz 12%“). Wird mit Gutschrift gegenüber

pauschalierten Land- und Forstwirten abgerechnet, ist der oben geforderte Hinweis auf der Gutschrift erforderlich.

Diese Vereinfachung gilt auch für Rechnungen an Unternehmer betreffend Lieferungen von bestimmten Getränken und alkoholischen Flüssigkeiten, die gemäß [§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#) der Zusatzsteuer in Höhe von **7% (bis 31.12.2015: 8%)** unterliegen (siehe Rz 2871 und Rz 2872; zB Ausschank von Schnaps und Obstsäften im Buschenschank), wenn die Rechnung bzw. Gutschrift den Vermerk "**Durchschnittssteuersatz 13% zzgl.**

**Zusatzsteuer 7% (bis 31.12.2015):** "Durchschnittssteuersatz 12% zzgl. Zusatzsteuersatz 8%") enthält.

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

**Auch Rechnungen über Pferdeeinstellungsleistungen (vgl. Rz 2877) oder Verkäufe von Produkten im Rahmen einer „gewerblichen“ Direktvermarktung (vgl. Rz 2893) oder andere nicht der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegende Umsätze müssen – sofern nicht eine Kleinbetragsrechnung iSd [§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#) vorliegt – die UID des leistenden Unternehmers enthalten, da ansonsten eine materiell-rechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug nicht erfüllt ist.**

### **11.2.2. Sammelrechnungen**

*In Rz 1560 erfolgt eine redaktionelle Anpassung der Zitierung.*

**Rz 1560 lautet:**

Die Erleichterung betreffend Sammelrechnungen ([§ 11](#) Abs. 1 Z 4 **3 lit. d** UStG 1994) kann von jedem Unternehmer in Anspruch genommen werden, sie ist nicht auf bestimmte Branchen beschränkt (VwGH 24.6.1985, [84/15/0170](#)).

## **11.5. Getrennte Ausweise**

### **11.5.3. Geschenkkörbe**

*In Rz 1624 wird ein Verweis angepasst und Tippfehler ausgebessert.*

#### **Rz 1624 lautet:**

[...] zum Abendessen und der ~~Entgelt-leistung~~**Entgeltleistung** der Letztverbraucher für die Halbpension gesprochen werden. [...]. Das ~~Pauschal-entgelt~~**Pauschalentgelt** ist daher [...] dem Konsumenten ~~weiter-verrechnet~~**weiterverrechnet** werden [...]. Siehe auch Rz 12071373 zu All Inklusive.

## **11.6. Kleinbetragsrechnungen**

*In Rz 1625 erfolgen eine Klarstellung iZm der Rechnungslegung beim Versandhandel sowie eine sprachliche Anpassung.*

#### **Rz 1625 lautet:**

Die Regelung über die Ausstellung einer Kleinbetragsrechnung ([§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#)) kommt nicht zur Anwendung bei ~~Abrechnung~~ über innergemeinschaftlichen Lieferungen, **Lieferungen, die gemäß Art. 3 Abs. 3 UStG 1994 im Inland ausgeführt werden (Versandhandel)**, Dreiecksgeschäften, Rechnungen (Gutschriften) gemäß [§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) (vgl. Rz 1501a) über Leistungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet oder Rechnungen (Gutschriften) über Leistungen, für die es gemäß [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz](#) oder [Abs. 1c UStG 1994](#) zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kommt (vgl. Rz 1501b). Es bleibt dem Unternehmer unbenommen, auch bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 400 (bis 28.2.2014: 150) Euro nicht übersteigt, Entgelt und Steuerbetrag gesondert auszuweisen. Auch in Rechnungen, deren Gesamtbetrag 400 (bis 28.2.2014: 150) Euro nicht übersteigt, ist die Trennung der Entgelte nach Steuersätzen zu beachten, wenn die gelieferten Gegenstände oder die ausgeführten sonstigen Leistungen verschiedenen Steuersätzen unterliegen. Auf Rz 1623 und Rz 1624 wird in diesem Zusammenhang hingewiesen.

## 12. Vorsteuerabzug (§ 12 UStG 1994)

### 12.1. Allgemeines

#### 12.1.2. Vorsteuerabzug aufgrund der Rechnung

##### 12.1.2.1. Rechnung mit gesondertem Steuerausweis

Rz 1819 wird entsprechend der Neustrukturierung des [§ 12 Abs. 1 UStG 1994](#) durch das StRefG 2015/2016 angepasst und zur besseren Lesbarkeit mit Aufzählungspunkten versehen.

##### Rz 1819 lautet:

Für Umsätze, die vor dem ~~1.1. Jänner~~ 2013 an Unternehmer, die ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten versteuern, ausgeführt worden sind, ist es nicht zu beanstanden, wenn die Vorsteuerbeträge später, nämlich für jenen Besteuerungszeitraum geltend gemacht werden, in welchem die Bezahlung der Rechnung erfolgt. Unzulässig ist diese Vorgangsweise jedoch dann, wenn sie zu einem Nachteil für den Fiskus führt.

Für Umsätze, die nach dem ~~31.12. Dezember~~ 2012 an Istbesteuerer ausgeführt werden, gilt als zusätzliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug, dass die Zahlung geleistet worden ist. Ausgenommen davon sind:

- Versorgungsunternehmen im Sinne des [§ 17 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#),
- ~~und~~ Unternehmer, deren Umsätze nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994](#) im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2.000.000 Euro überstiegen haben. Bei der Berechnung dieser Grenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz, ~~und~~
- **ab 15.8.2015 Umsätze, bei denen eine Überrechnung gemäß [§ 215 Abs. 4 BAO](#) in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder die sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers stattfindet (siehe näher Rz 1819a).**

Wird eine Lieferung oder eine sonstige Leistung von einem der von [§ 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994](#) erfassten Istbesteuerer in Raten bezahlt, steht der Vorsteuerabzug entsprechend der bereits entrichteten Teilzahlungen zu. **Zum Vorsteuerabzug bei Überrechnung gemäß [§ 215 BAO](#) siehe Rz 1819a.**

*Beispiel:*

*Der Unternehmer A erwirbt einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kleinbus um 36.000 Euro inkl. USt, zahlbar in 30 Monatsraten je 1.200 Euro. Die Rechnung erhält der Unternehmer bei Übergabe des Fahrzeugs.*

*A kann im Voranmeldungszeitraum der Bezahlung der jeweiligen Monatsrate den Vorsteuerabzug in Höhe von 200 Euro geltend machen.*

Zur Auswirkung des Wechsels der Besteuerungsart auf den Vorsteuerabzug siehe Rz 2481.

*Rz 1819a wird entsprechend der Änderung des [§ 12 Abs. 1 UStG 1994](#) durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 1819a lautet:**

Zur Übertragung (Umbuchung, Überrechnung; [§ 215 Abs. 4](#) bzw. [§ 211 Abs. 1 lit. g BAO](#)) siehe RAE Rz 110 ff.

Für einen Istbesteuerer iSd [§ 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994](#) (siehe Rz 1819 zweiter Absatz) entsteht **steht der Vorsteuerabzug ein zu übertragendes Guthaben grundsätzlich nur zu**, soweit dieser die Leistung tatsächlich bezahlt hat.

*Beispiel:*

*Der Istbesteuerer A bezieht eine Leistung um **1.000** Euro zuzüglich **200** Euro UStmsatzsteuer vom Unternehmer B, der dem A eine ordnungsgemäße Rechnung nach [§ 11 UStG 1994](#) ausstellt. A bezahlt dem B **1.000** Euro.*

*Aus der Zahlung des A kann ein überrechenbares Guthaben **Vorsteuerabzug** von höchstens **166,67** Euro resultierengeltend gemacht werden.*

**Für Umsätze, die ab dem 15.8.2015 an Istbesteuerer ausgeführt werden, ist der Istbesteuerer im Falle der Überrechnung einem Sollbesteuerer gleichgestellt und die Vorsteuer steht unabhängig von der Zahlung zu.**

*Beispiel:*

**Ein Istbesteuerer erhält eine Lieferung samt Rechnung im Sinne des [§ 11 UStG 1994](#) im September 2015. Der Preis beträgt 1.000 Euro zuzüglich 200 Euro Umsatzsteuer. Der Unternehmer überweist dem Lieferer 1.000 Euro und stellt mit der UVA für September 2015 einen Antrag auf Überrechnung gemäß [§ 215 Abs. 4 BAO](#) beim zuständigen Finanzamt. Der Überrechnungsempfänger stimmt der Überrechnung zu und auf dem**

**Abgabenkonto des Unternehmers befindet sich nach Berücksichtigung aller für den Voranmeldungszeitraum relevanten Vorgänge ein Guthaben in Höhe von mindestens 200 Euro. Somit kann die gesamte Vorsteuer in der UVA für September 2015 geltend gemacht und auf das Konto des Lieferers überrechnet werden.**

**Gleiches würde gelten, wenn der Unternehmer dem Lieferer nur einen Teilbetrag (zB 500 Euro) überweist und den Restbetrag später, weil auch hier bei Vorliegen aller Voraussetzungen (insbesondere das Stattfinden der Überrechnung) das Recht auf Vorsteuerabzug zur Gänze bei Lieferung entsteht.**

**Kommt es nicht zur vollständigen Überrechnung, hat der Unternehmer die UVA entsprechend zu berichtigen, weil der Vorsteuerabzug nicht in voller Höhe entstanden ist. Ist schon ein Bescheid ergangen, liegt ein rückwirkendes Ereignis vor, das gegebenenfalls durch eine Bescheidänderung gemäß [§ 295a BAO](#) zu berücksichtigen ist.**

**Beispiel (Fortsetzung):**

**Aufgrund mangelnder Deckung auf dem Abgabenkonto des Unternehmers kommt es schlussendlich nicht zur Überrechnung. Somit ist die Vorsteuer nur in Höhe von 166,67 Euro entstanden (=1.000 Euro / 1,2). Mangels Überrechnung hat der Istbesteuerer somit nur insoweit ein Recht auf Vorsteuerabzug, als er die Zahlung geleistet hat. Eine entsprechende Berichtigung der UVA für September 2015 durch den Unternehmer oder gegebenenfalls eine Bescheidänderung gemäß [§ 295a BAO](#) ist notwendig.**

**Ist der leistende Unternehmer ein Istbesteuerer, entsteht bei ihm die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind ([§ 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1994](#)). Dies gilt auch für den Teil des Entgelts, den er im Rahmen der Überrechnung vereinnahmt.**

**Für Umsätze, die vor dem 15.8.2015 an Istbesteuerer ausgeführt werden, erfordert eine vollständige Bezahlung des (restlichen) Leistungsentgelts durch den Istbesteuerer mittels Überrechnung erfordert daher eine Zahlung an den Leistenden, die über dem Nettobetrag liegt. Bei voller Vorsteuerabzugsberechtigung und Anwendung des Normalsteuersatzes ist die Zahlung von sechs Siebentel (ca. 85,71%) des Bruttoentgelts**

erforderlich, bei Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes von 10% beträgt die notwendige Zahlung elf Zwölftel (ca. 91,67%) des Bruttoentgelts.

*Beispiel:*

*Der Istbesteuerer A bezieht eine Leistung um 100 Euro zuzüglich 20 Euro USt von Unternehmer B, der dem A eine ordnungsgemäße Rechnung nach § 11 UStG 1994 ausstellt. A bezahlt dem B 102,86 Euro.*

*Aus der Zahlung des A kann ein überrechenbares Guthaben von höchstens 17,14 Euro resultieren. Mit Überrechnung dieses Betrags auf das Finanzamtskonto des B hat A dem B den vollen Betrag von 120 Euro bezahlt. A kann den Vorsteuerabzug für den mit Überrechnung gezahlten Teilbetrag (17,14 Euro; enthaltene USt: 2,86 Euro) in jenem Vormeldungszeitraum geltend machen, in dem die Überrechnung wirksam geworden ist (vgl. § 21 Abs. 1 letzter Satz UStG 1994, siehe auch RAE Rz 111).*

#### **12.1.2.4. Maßgebende Verhältnisse für den Vorsteuerabzug**

*Rz 1835 wird entsprechend der Neustrukturierung des § 12 Abs. 1 UStG 1994 durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 1835 lautet:**

Maßgebend für den Vorsteuerabzug sind – auch beim Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994 – die Verhältnisse im Zeitpunkt des Umsatzes an den Unternehmer.

[...]

#### **12.1.2.6. Anzahlungen**

##### **12.1.2.6.1. Vorsteuerabzug vor Leistungserbringung**

*Durch die Änderungen in § 12 Abs. 1 UStG 1994 iZm der Vorsteuerabzugsberechtigung bei bestimmten Istbesteuerern, wenn der Steuerbetrag überrechnet wird, ist eine Anpassung des Verweises auf Rz 1819a iZm der Überrechnung bei Vorsteuerabzug aus Anzahlungen erforderlich.*

**1841 lautet:**

Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug bei Anzahlungen ist bereits vor der Lieferung oder sonstigen Leistung - bei Zutreffen der sonstigen Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 - gegeben, wenn über die Anzahlung eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis gelegt und die

Anzahlung tatsächlich geleistet worden ist. Der Vorsteuerabzug darf frühestens für den Voranmeldungszeitraum geltend gemacht werden, in dem alle Voraussetzungen erfüllt sind. Die Einzahlung eines Käufers auf ein Treuhandkonto nach dem [Bauträgervertragsgesetz](#) (BTVG, BGBl. I Nr. 7/1997) ist keine Zahlung, da das Konto ihm und nicht dem Bauträger zuzurechnen ist. Von einer Zahlung des Käufers kann erst dann ausgegangen werden, wenn die entsprechenden Baufortschritte (vgl. [§ 13 BTVG](#)) über das Treuhandkonto abgewickelt und der von der Auszahlung betroffene Kaufpreisteil dem Bauträger überwiesen wird. Ein Vorsteuerabzug seitens des Käufers ist nur zulässig, soweit eine derartige Zahlung bereits erfolgt ist.

Bei der Übertragung (Umbuchung, Überrechnung; [§ 215 Abs. 4](#) bzw. [§ 211 Abs. 1 lit. g BAO](#)) eines aus dem Vorsteuerabzug aus einer Anzahlung entstandenen Guthabens ~~ist~~**sind die Ausführungen in Rz 1819a betreffend Umsätze, die vor dem 15.8.2015 ausgeführt werden**, sinngemäß anzuwenden.

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

#### **12.1.3.1. Persönliche Abzugsberechtigung**

*In Rz 1848 werden das Urteil des EuGH vom 25.6.2015, Rs C-187/14, DSV Road A/S und das Erkenntnis des VwGH vom 24.3.2015, 2013/15/0238, eingearbeitet, in denen neuerlich klargestellt wird, dass die umsatzsteuerrechtliche Verfügungsmacht über eingeführte Gegenstände Voraussetzung für den Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer ist.*

#### **Rz 1848 lautet:**

Personen, die lediglich bei der Einfuhr mitgewirkt haben, ohne umsatzsteuerrechtlich verfügberechtigt zu sein (zB Spediteure, Frachtführer, Handelsvertreter), sind daher auch dann nicht abzugsberechtigt, wenn sie den eingeführten Gegenstand vorübergehend entsprechend den Weisungen ihres Auftraggebers auf Lager nehmen: **oder Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer aufgrund einer zollrechtlichen Unregelmäßigkeit geworden sind (siehe hierzu auch EuGH 25.6.2015, Rs [C-187/14](#), DSV Road A/S, und VwGH 24.3.2015, [2013/15/0238](#)).**

### **12.1.5. Verlust des Vorsteuerabzugs bei Umsatzsteuerhinterziehungen**

*Rz 1877 wird an das StRefG 2015/2016 angepasst, wonach ab 15.8.2015 der Verlust des Rechts auf Vorsteuerabzug bei Betrug durch [§ 12 Abs. 14 UStG 1994](#) dargelegt wird. Aus Vereinfachungsgründen verbleibt der Text jedoch in dieser Randzahl.*

**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. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

[...]

### **12.2. Leistungen für Zwecke des Unternehmens**

#### **12.2.1. Allgemeines**

*In Rz 1902 wird ein Verweis richtiggestellt.*

**Rz 1902 lautet:**

[...]

Zur Privatnutzung von Gebäuden siehe Rz 1912a **1919a ff.**; zu Körperschaften siehe Rz 1912b.

#### **12.2.3. Körperschaften**

*Rz 1912b wird im Hinblick auf die Rechtsprechung (EuGH 12.2.2009, Rs C-515/07, VNLTO und EuGH 10.9.2014, Rs C-92/13, Gemeente 's-Hertogenbosch) präzisiert.*

**Rz 1912b lautet:**

Körperschaften des öffentlichen Rechts darf der Vorsteuerabzug ~~in Bezug auf Grundstücke (Gebäude)~~ insoweit nicht gewährt werden, als **Leistungen** diese dem nichtunternehmerischen, hoheitlichen Bereich dienen (**vgl.** VwGH 24.06.2009, [2007/15/0192 zu Gebäuden](#)). Für die Vorsteueraufteilung ist ein Maßstab zu wählen, der im Einzelfall zu einem möglichst sachgerechten Ergebnis führt, wie zB in Anlehnung an das Hallenschwimmbaderkenntnis (VwGH 24.04.1980, [2730/77](#); **vgl. auch VwGH 29.1.2014, 2010/13/0006**) das zeitliche Nutzungsverhältnis bzw. bei räumlicher Trennbarkeit nach

dem Verhältnis der Nutzflächen. Zulässig ist jede Methode, die eine wirtschaftlich zutreffende Zuordnung der Vorsteuerbeträge zum Hoheitsbereich bzw. zum unternehmerischen Bereich der Körperschaften des öffentlichen Rechts gewährleistet (EuGH 12.02.2009, Rs [C-515/07](#), *VNLTO*, mit Verweis auf EuGH 13.03.2008, Rs [C-437/06](#), *Securenta*).

Soweit eine Körperschaft eine **Leistung** Gebäude teilweise für nicht unternehmerische, aber nicht unternehmensfremde Zwecke (zB satzungsmäßige Zwecke eines Vereines) und teilweise für unternehmerische Zwecke **bezieht** verwendet, ist der Vorsteuerabzug analog der teilweise hoheitlichen Nutzung von Grundstücken durch Körperschaften des öffentlichen Rechts aufzuteilen und steht daher nur für den unternehmerischen Teil zu. Ein Eigenverbrauch liegt insoweit nicht vor (EuGH 12.02.2009, Rs [C-515/07](#), *VNLTO*; **EuGH 10.9.2014**, Rs [C-92/13](#), *Gemeente 's-Hertogenbosch*, sowie VwGH 24.04.1980, [2730/77](#)).

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

#### **12.2.4.2. Ertragsteuerliche Bestimmungen**

##### **12.2.4.2.1a. Untergeordnete Privatnutzung von Gebäuden des Betriebsvermögens**

*Rz 1919c wird im Hinblick auf VwGH 27.11.2014, 2011/15/0154, hinsichtlich der Privatnutzung von zum Vorsteuerabzug berechtigenden Gebäuden vor 2011 adaptiert.*

##### **Rz 1919c lautet:**

Ein zu 80% oder mehr betrieblich genutztes Gebäude gehört zur Gänze zum ertragsteuerlichen Betriebsvermögen. Ab dem 1.1.2011 steht der Vorsteuerabzug für privat genutzte Gebäudeteile auch in diesen Fällen von vornherein nicht mehr zu. Vor dem 1.1.2011 wird jedoch in einem solchen Fall der Vorsteuerabzug für das gesamte Betriebsgebäude zuerkannt (siehe VwGH 19.03.2013, [2010/15/0085](#)).

*Beispiel:*

*Eine KG betreibt ein Ferienhotel. In den Jahren 2005 bis 2007 erweiterte sie das Hotel und errichtete dabei auch zwei Wohnungen für die Kommanditisten und Geschäftsführer. Der Anteil der beiden Wohnungen an der Gesamtnutzfläche beträgt 6,21%. Die im Zusammenhang mit der Erweiterung des Hotels angefallenen Umsatzsteuern sind zur Gänze als Vorsteuern abziehbar.*

Da in den Fällen vor dem 1.1.2011 der Vorsteuerabzug im direkten Zusammenhang mit einem späteren, nicht steuerbaren Eigenverbrauch erfolgt (§ 3a Abs. 1a letzter Satz UStG 1994; siehe Rz 481), ist in der späteren Nutzung eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs. 10 UStG 1994 zu sehen.

**Für die private Nutzung solcher, zum Vorsteuerabzug berechtigender Gebäude, hat bis 31.12.2010 eine Besteuerung mit dem Normalsteuersatz nach § 3a Abs. 1a UStG 1994 zu erfolgen. Mit 1.1.2011 (Inkrafttreten des [Art. 168a MwSt-RL 2006/112/EG](#)) liegt für diese bereits privat genutzten Teile eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs. 10 UStG 1994 vor und kommt es daher zu einer jahresweisen negativen Vorsteuerberichtigung (zum**

**Vorsteuerberichtigungszeitraum siehe Rz 2081** Nach § 28 Abs. 38 Z 2 Abs. 24 Z 3) und § 12 Abs. 10a UStG 1994 kommt es zu einer jahresweisen Berichtigung (1/20 bzw. 1/10) des Vorsteuerabzugs, auch für Zeiträume nach dem 1.1.2011.

Für Gebäude, die nicht dem Betriebsvermögen angehören (bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gemäß [§ 28 EStG 1988](#)) steht der Vorsteuerabzug bei untergeordneter Privatnutzung auch vor 2011 nur für den unternehmerisch genutzten Teil zu. Hinsichtlich dieser Gebäude war schon zum [UStG 1972](#) der Vorsteuerabzug für die private Nutzung ausgeschlossen.

*Aufgrund der Änderungen durch das StRefG 2015/2016 werden nach Rz 1983 folgende Rz 1984 und Rz 1985 samt Überschrift neu eingefügt:*

#### **12.2.7. Vorsteuerabzug bei Personen- oder Kombinationskraftwagen mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer**

**Rz 1984 neu lautet:**

**Ab 1.1.2016 ist gemäß § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 bei Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer (zB Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb) ein Vorsteuerabzug unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 möglich.**

**Andere Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen, zB Hybridfahrzeuge, die sowohl mit Elektromotor als auch mit Verbrennungsmotor angetrieben**

werden können, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Dies gilt unabhängig von der Art des Hybridfahrzeuges – also zB Vollhybrid, elektrischer Antrieb und Aufladung der Batterie durch Verbrennungsmotor (sogenannte „Range Extender“).

Berechtigen Kraftfahrzeuge nach [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994](#) zum Vorsteuerabzug (zB Fahrschulkraftfahrzeuge, Kleinbus im Sinne des [§ 5 der Verordnung](#) BGBI. II Nr. 193/2002) kann der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit diesen Fahrzeugen unabhängig vom CO<sub>2</sub>-Ausstoß geltend gemacht werden, weil die Antriebsform keine Voraussetzung des [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994](#) ist.

Rz 1985 neu lautet:

Da für Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988](#) bzw. [§ 12 Abs. 1 Z 2 KStG 1988](#) in Verbindung mit der [Verordnung BGBI. II Nr. 466/2004](#) zu beachten ist, berechtigen Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer, deren Anschaffungskosten 40.000 Euro nicht übersteigen, unter den allgemeinen Vorschriften des [§ 12 UStG 1994](#), (uneingeschränkt) nach [§ 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994](#) zum Vorsteuerabzug. Gleiches gilt für Fahrzeuge, deren Anschaffungskosten über 40.000 Euro liegen und höchstens 80.000 Euro betragen. In diesen Fällen kommt jedoch [§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994](#) zur Anwendung (vgl. Rz 59). Im Zusammenhang mit Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen, deren Anschaffungskosten überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) darstellen (Anschaffungskosten über 80.000 Euro), kann aufgrund [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#) kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Randzahlen 19864 bis 1990: *derzeit frei*.

### **12.3. Ausschluss vom Vorsteuerabzug**

#### **12.3.4. Vorsteuerausschluss bei Gebäuden**

*In der neuen Rz 2001 erfolgt eine Klarstellung, dass [§ 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994](#) neben [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#) anzuwenden ist.*

**Rz 2001 neu lautet:**

**Im Zeitraum vom 1.5.2004 bis 31.12.2010 ist davon auszugehen, dass in dessen Anwendungsbereich [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#) dem [§ 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994](#) als die speziellere Bestimmung vorgeht (VwGH 19.3.2013, [2010/15/0085 mVa VwGH 28.5.2009, 2009/15/0100](#)).**

**Ab 1.1.2011 (Inkrafttreten des [Art. 168a MwSt-RL 2006/112/EG](#)) sind beide Bestimmungen nebeneinander anzuwenden. Wenn daher bei Anwendung des [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#) der Vorsteuerabzug nicht zur Gänze ausgeschlossen wird, kann dieser bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen nur nach Maßgabe des [§ 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994](#) vorgenommen werden.**

**Beispiel 1:**

***A erwirbt 2011 ein Ferienappartement, das im zeitlichen Ausmaß von 60% steuerpflichtig vermietet und zu 40% privat genutzt wird. Der Vorsteuerabzug ist nach [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#) nicht ausgeschlossen. Es steht bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) der Vorsteuerabzug nach [§ 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994](#) nur im Ausmaß von 60% zu.***

***Spätere Änderungen im Ausmaß der privaten Nutzung sind im Rahmen von Vorsteuerberichtigungen gemäß [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#) zu berücksichtigen.***

**Beispiel 2:**

***B vermietet ein Zimmer (12% der Gesamtfläche des Gebäudes) seines Wohnhauses regelmäßig steuerpflichtig an Fremde. Insgesamt wird der Raum zu 55% unternehmerisch und 45% privat genutzt. Nach [§ 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994](#) kann der Vorsteuerabzug im Ausmaß von 55% geltend gemacht werden. Bei einer privaten Nutzung von mehr als 50% wäre der Vorsteuerabzug gemäß [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#) zur Gänze***

***ausgeschlossen. Spätere Änderungen des Nutzungsausmaßes sind im Rahmen der (positiven oder negativen) Vorsteuerberichtigungen gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 zu berücksichtigen.***

## **12.10. Änderung der Verhältnisse beim Anlagevermögen**

### **12.10.3. Anlagevermögen**

#### **12.10.3.1. Ausmaß der Berichtigung**

*Rz 2078 wird entsprechend der Neustrukturierung des § 12 Abs. 1 UStG 1994 durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 2078 lautet:**

Eine positive Vorsteuerberichtigung ist nur zulässig, wenn auch ansonsten die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug (zB ordnungsgemäße Rechnung) vorliegen. **Ist auf einer Rechnung über eine Lieferung an einen Kleinunternehmer keine UID-Nummer des Empfängers angegeben (§ 11 Abs. 1 Z 3 lit. i UStG 1994), weil diesem im Zeitpunkt der Anschaffung eines Gegenstands gemäß Art. 28 UStG 1994 noch keine UID-Nummer vom Finanzamt zu erteilen war, so kann aus einer derartige Rechnung bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen eine positive Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 vorgenommen werden, wenn die Rechnung bei Ausstellung allen Anforderungen des § 11 UStG 1994 entsprochen hat.** Eine negative Vorsteuerberichtigung ist nur vorzunehmen, soweit die zu berichtigende Vorsteuer tatsächlich abgezogen wurde. Siehe aber Rz 2086 zur Vorsteuerberichtigung bei Unternehmern iSd § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994. Ein nicht geltend gemachter Vorsteuerabzug darf im Wege der Berichtigung nicht nachgeholt werden.

*Rz 2086 und die dazugehörige Überschrift werden entsprechend der Neustrukturierung des § 12 Abs. 1 UStG 1994 durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

#### **12.10.3.7. Berichtigung beim Anlagevermögen von Istbesteuerern iSd § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994 (Rechtslage ab 1.1.2013)**

**Rz 2086 lautet:**

Im Ergebnis darf sich das Ausmaß des geltend zu machenden Vorsteuerabzugs nach vollständiger Bezahlung nicht von jenem beim Sollbesteuerer unterscheiden. Es gelten daher

die Ausführungen der Rz 2071 ff. grundsätzlich auch für Istbesteuerer iSd [§ 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994](#).

[...]

## **12.11. Änderung der Verhältnisse beim Umlaufvermögen und sonstigen Leistungen**

*Rz 2103 wird an die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 2103 lautet:**

[...]

*Beispiel:*

*Eine gemeinnützige Bauaktiengesellschaft beginnt im Jahr 2007 mit der Errichtung einer Wohnhausanlage. Ursprünglich ist der nach [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994](#) unecht steuerfreie Verkauf von Eigentumswohnungen geplant. Ein Vorsteuerabzug aus den Errichtungskosten wird daher für das Jahr 2007 nicht geltend gemacht. Im Jahr 2008 beschließt die Gesellschaft "wegen grundlegender Änderung der Marktsituation infolge des gesunkenen Interesses für Wohnungseigentumsobjekte", die Wohnungen nach Fertigstellung zu vermieten (steuerpflichtig zum ermäßigten Steuersatz gemäß [§ 10 Abs. 2 Z 3 lit. a UStG 1994 – bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994](#)). Noch im Jahr 2008 schließt sie mit zukünftigen Mietern Nutzungsverträge ab, in denen ua. vereinbart wird, dass die Hälfte des Grundkostenbeitrages einen Monat nach Unterfertigung des Vertrages, der Restbetrag vier Wochen vor Wohnungsübergabe und das Nutzungsentgelt ab Fertigstellung zu leisten ist. Im Herbst des Jahres 2009 wird das Bauobjekt schließlich fertig gestellt und erfolgt die Wohnungsübergabe an die Mieter. Im Hinblick auf den – nunmehr gegebenen – Zusammenhang mit einer zukünftigen steuerpflichtigen Vermietung für Wohnzwecke steht dem Unternehmer der Vorsteuerabzug für Errichtungskosten betreffend die jeweiligen, den Nutzungsvereinbarungen unterliegenden Eigentumswohnungen, die im Jahr 2008 angefallen sind, schon für den Voranmeldungs- bzw. Veranlagungszeitraum 2008 zu. Zudem liegt hinsichtlich der im Jahre 2007 angefallenen und diese Eigentumswohnungen betreffenden Vorsteuern bereits im Jahr 2008 und nicht erst im Jahr der Fertigstellung und Umsatzerzielung eine nach außen hin erkennbare, klar bestimmte und verbindliche Änderung der Verhältnisse gemäß [§ 12 Abs. 11 UStG 1994](#) vor und kann eine Vorsteuerberichtigung somit zur Gänze bereits im Veranlagungsjahr 2008 vorgenommen werden.*

[...]

## § 14 Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen

### 14.1. Vorsteuerpauschalierungen

#### 14.1.1. Allgemein

*Rz 2229 wird aufgrund der Änderungen durch das StRefG 2015/2016 angepasst, wonach zur Inanspruchnahme der Vorsteuerpauschalierung zusätzlich zu den bestehenden Voraussetzungen weder Buchführungspflicht besteht noch freiwillig Bücher geführt werden.*

#### Rz 2229 lautet:

Bei Betriebseröffnung können die Vorsteuerpauschalierungen angewendet werden, wenn im ersten Jahr die Umsatzgrenzen der zu wählenden Pauschalierung voraussichtlich nicht überschritten werden. **Aufgrund der ab 1.1.2016 geltenden Rechtslage ist zusätzliche Voraussetzung für die Vorsteuerpauschalierungen, dass weder eine Buchführungspflicht besteht noch freiwillig Bücher geführt werden.**

#### 14.1.6. Basispauschalierung

*Rz 2243 wird aufgrund der Änderungen durch das StRefG 2015/2016 angepasst, wonach zur Inanspruchnahme der Vorsteuerpauschalierung zusätzlich zu den bestehenden Voraussetzungen weder Buchführungspflicht besteht noch freiwillig Bücher geführt werden.*

#### Rz 2243 lautet:

Die Pauschalierung gemäß [§ 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) (Basispauschalierung) können nur Unternehmer in Anspruch nehmen, die die Voraussetzungen gemäß [§ 17 Abs. 2 Z 1 und 2 EStG 1988](#) erfüllen. **Vor 1.1.2016 waren d**ie in [§ 17 Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) normierten Voraussetzungen (keine Buchführungspflicht und keine freiwillige Buchführung) sind für die umsatzsteuerliche Pauschalierung ohne Bedeutung. Es kann **konnte** daher zB auch eine Kapitalgesellschaft von der Pauschalierung gemäß [§ 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) Gebrauch machen.

Randzahlen 2244 bis 2250: *derzeit frei.*

# § 16 Änderungen der Bemessungsgrundlage

## 16.1. Minderung, Erhöhung

### 16.1.1. Allgemeines

In Rz 2382 werden das Erkenntnis des VwGH vom 26.2.2014, 2009/13/0254 und das EuGH-Urteil vom 15.5.2014, Rs C-337/13, *Almos Agrárkülkereskedelmi kft*, eingearbeitet.

#### Rz 2382 lautet:

Die häufigsten Fälle für eine Änderung der Bemessungsgrundlage sind die Zurückgewährung von Entgelten (zB bei teilweiser Rückgängigmachung des dem Umsatz zu Grunde liegenden Rechtsgeschäftes), Entgeltsminderungen (zB Skonti, Rabatte), Entgeltserhöhungen (zB auf Grund einer Wertsicherungsklausel) und die Uneinbringlichkeit des Entgelts. **Auch ein Forderungsverzicht führt zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage im Sinne des § 16 Abs. 1 UStG 1994 und löst eine Verpflichtung des Leistungsempfängers zur Vorsteuerkorrektur aus (vgl. VwGH 26.2.2014, 2009/13/0254). Die ledigliche Nichtbezahlung des Entgelts führt hingegen nicht zur Minderung der Bemessungsgrundlage im Sinne des § 16 Abs. 1 UStG 1994 (vgl. EuGH 15.5.2014, Rs C-337/13, *Almos Agrárkülkereskedelmi kft*).**

Erstattet der erste Unternehmer in einer Leistungskette dem letzten Abnehmer einen Teil des von diesem gezahlten Leistungsentgelts oder gewährt er ihm einen Preisnachlass, ändert sich die Bemessungsgrundlage für den Umsatz des ersten Unternehmers (an seinen Abnehmer der nächsten Stufe). Der erste Unternehmer hat deshalb den für seinen Umsatz geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen, auch wenn die Erstattung oder der Preisnachlass nicht in der unmittelbaren Leistungsbeziehung gewährt wird (vgl. EuGH 24.10.1996, Rs C-317/94, *Elida Gibbs*; EuGH 15.10.2002, Rs C-427/98, „Kommission gegen Deutschland“, BFH 13.7.2006, V R 46/05).

[...]

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

## **16.2. Insolvenzverfahren**

### **16.2.2. Berichtigung des Vorsteuerabzuges gemäß [§ 16 UStG 1994](#)**

*In Rz 2404 wird ein Hinweis auf VwGH 29.1.2015, 2012/15/0012 aufgenommen.*

#### **Rz 2404 lautet:**

Werden im Insolvenzverfahren Verbindlichkeiten für Leistungen an das Unternehmen, für die der Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden ist, uneinbringlich, ergibt sich die Verpflichtung zur Vorsteuerberichtigung (**VwGH 29.1.2015, [2012/15/0012](#)**). Den Rückforderungsanspruch hat das Finanzamt als Gläubiger im Insolvenzverfahren geltend zu machen.

## **§ 17 Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten - Istbesteuerung**

### **17.4. Wechsel in der Besteuerungsart**

#### **17.4.1. Vorsteuerabzug**

*Rz 2481 wird entsprechend der Neustrukturierung des [§ 12 Abs. 1 UStG 1994](#) durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

#### **Rz 2481 lautet:**

Kommt es bei einem Unternehmer, der den Vorsteuerabzug gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994](#) geltend macht, zu einem Wechsel von der Istbesteuerung in die Sollbesteuerung, so liegen für eine bereits im Zeitraum der Istbesteuerung bezogene Leistung, bei Erfüllung aller sonstigen Anforderungen, ab dem Zeitpunkt des Wechsels, unabhängig von der Bezahlung, die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vor. Das Recht auf Vorsteuerabzug kann somit im Veranlagungszeitraum des Wechsels ausgeübt werden, soweit es nicht schon geltend gemacht wurde (zB Ratenzahlung).

*Beispiel:*

*Der Unternehmer A (Istbesteuerer) kauft im Jahr 2013 eine Maschine um 10.000 Euro zuzüglich 2.000 Euro USt. Er bezahlt die Maschine vorerst noch nicht. Mit 1.1.2014 wechselt A die Besteuerungsart und es gelangt die Sollbesteuerung zur Anwendung.*

*A kann den Vorsteuerabzug unabhängig von der Bezahlung im ersten Voranmeldungszeitraum des Jahres 2014 geltend machen.*

Kommt es bei einem Unternehmer, der den Vorsteuerabzug gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994](#) geltend macht, zu einem Wechsel von der Sollbesteuerung in die

Istbesteuerung, dürfen bereits abgezogene Vorsteuern für im Zeitraum der Sollbesteuerung bezogene, noch nicht bezahlte Leistungen im Zeitpunkt der Zahlung nicht nochmals abgezogen werden. Eine Rückzahlung bereits zu Recht abgezogener Vorsteuern iZm im Zeitraum der Sollbesteuerung bezogener noch nicht bezahlter Leistungen im Veranlagungszeitraum des Wechsels der Besteuerungsart ist diesfalls nicht erforderlich. [...]

## **§ 18 Aufzeichnungspflichten und buchmäßiger Nachweis**

### **18.8. Buchmäßiger Nachweis**

#### **18.8.1. Allgemeines**

*In Rz 2583 wird die Änderung des StRefG 2015/2016 eingearbeitet, wonach der Buchnachweis ab 1.1.2016 nicht mehr verpflichtend im Inland zu führen ist.*

**Rz 2583 lautet:**

#### **Rechtslage bis 31.12.2015:**

Die dem buchmäßigen Nachweis dienenden Bücher oder Aufzeichnungen sind im Inland zu führen und mit den dazugehörigen Unterlagen (zB Ausfuhrnachweise im Original) im Inland aufzubewahren. Eine allfällige Bewilligung zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen im Ausland nach [§ 131 BAO](#) kann sich nicht auf die Erbringung des buchmäßigen Nachweises beziehen.

#### **Rechtslage ab 1.1.2016:**

**Die dem buchmäßigen Nachweis dienenden Bücher oder Aufzeichnungen können auch im Ausland geführt und mit den dazugehörigen Unterlagen (zB Ausfuhrnachweise im Original) im Ausland aufbewahrt werden. Diesfalls kommt subsidiär [§ 131 BAO](#) zur Anwendung.**

## **§ 19 Steuerschuldner, Entstehung der Steuerschuld**

### **19.1. Steuerschuldner**

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

Rz 2605a wird an die Änderungen der ermäßigten Steuersätze durch das StRefG 2015/2016 angepasst.

**Rz 2605a lautet:**

[...]

*Beispiel 2:*

*Altelektrogeräte, Altpapier, Altglas, gebrauchte Getränkedosen oder andere in der Verordnung genannte Gegenstände werden zu einem Unternehmer U (Entsorgungsunternehmer, Deponie, Betreiber einer Schredderanlage usw.) gebracht, wobei die Verfügungsmacht über diese Gegenstände auf den Unternehmer U übergeht. Für die Entgegennahme der Gegenstände wird vom Unternehmer U eine Gebühr verrechnet. Diese Leistung (Entgegennahme der Gegenstände zwecks ordnungsgemäßer Behandlung, Entsorgung usw.) ist vom Übergang der Steuerschuld nicht betroffen. Der entgegennehmende Unternehmer U muss Umsatzsteuer in Rechnung stellen, wobei der ermäßigte Steuersatz gemäß **§ 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 13 UStG 1994)** zur Anwendung kommen kann.*

[...]

*Beispiel 6:*

*Ein Entsorgungsunternehmer A sortiert und zerkleinert (schreddert) für einen anderen mit der Abfallentsorgung befassten Unternehmer B Altmetalle, die in der Verfügungsmacht des B verbleiben. Der Unternehmer A erbringt eine im Sinne der Judikatur des VwGH als Müllbeseitigung im Sinne des **§ 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 13 UStG 1994)** zu qualifizierende Leistung, für die der ermäßigte Steuersatz angewendet werden kann. Es kommt zum Übergang der Steuerschuld von A auf B. In der Rechnung darf keine Umsatzsteuer ausgewiesen sein und es wäre - zusätzlich zu den sonstigen Rechnungsmerkmalen (siehe Punkt 5) - auf die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes hinzuweisen.*

*Es bestehen keine Einwände, wenn auch in diesen Fällen im Interesse der leichteren (buchhalterischen) Handhabung die übergegangene Steuer mit dem Normalsteuersatz berechnet wird.*

[...]

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

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

*In Rz 2605b erfolgt eine Klarstellung zum Übergang der Steuerschuld, wenn der Leistungsempfänger eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, nach der es (in sinngemäßer Anwendung der Rz 2602f letzter Absatz) bei Leistungsbezügen von Körperschaften des öffentlichen Rechts grundsätzlich zum Übergang der Steuerschuld (in den dafür vorgesehenen Fällen) kommt, davon aber Abstand genommen werden kann, wenn diese Leistungen für den hoheitlichen Bereich bezogen werden, die Körperschaft des öffentlichen Rechts bei Auftragserteilung nicht als Unternehmer auftritt und die Umsatzsteuer in der Rechnung gesondert ausgewiesen und auch entrichtet wurde (auch nach EuGH 6.11.2008, Rs [C-291/07](#), Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, ist davon auszugehen, dass Körperschaften des öffentlichen Rechts zur Bestimmung des Leistungsortes und in weiterer Folge auch iZm der Frage nach dem Übergang der Steuerschuld als Unternehmer angesehen werden).*

**Rz 2605b lautet:**

#### **Zu § 1 der Verordnung, Allgemeines**

**[...]**

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

**Beziehen Körperschaften des öffentlichen Rechts, wenn diese Unternehmer sind, Leistungen iSd [§ 2 UStBBKV](#), kommt es zum Übergang der Steuerschuld auf die Körperschaften des öffentlichen Rechts und zwar unabhängig davon, ob die Leistungen für den unternehmerischen oder nichtunternehmerischen (hoheitlichen) Bereich des Leistungsempfängers erbracht werden. Werden jedoch derartige Leistungen für den nichtunternehmerischen (hoheitlichen) Bereich bezogen und tritt die Körperschaft des öffentlichen Rechts beim Auftrag zur Leistung nicht als Unternehmer auf (zB ohne UID-Nummer), kann vom Übergang der Steuerschuld Abstand genommen werden, wenn der leistende Unternehmer dem Leistungsempfänger die Umsatzsteuer in der Rechnung gesondert ausweist**

**und die Körperschaft des öffentlichen Rechts diese dem Leistenden auch entrichtet (vgl. sinngemäß Rz 2602f).**

[...]

## **§ 20 Veranlagungszeitraum und Einzelbesteuerung**

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

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

*Rz 2701 wird entsprechend der Neustrukturierung des [§ 12 Abs. 1 UStG 1994](#) durch das StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 2701 lautet:**

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

- [§ 12 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994](#) die Steuer auf Grund einer Rechnung für Leistungen (siehe Rz 1815 bis Rz 1842),
- [§ 12 Abs. 1 Z 1 lit. b UStG 1994](#) die Steuer auf Grund von Anzahlungen für Leistungen (siehe Rz 1841 und Rz 1842),
- [§ 12 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) die EUSt (siehe Rz 1843 bis Rz 1874e),
- [§ 12 Abs. 1 Z 3 UStG 1994](#) die Steuer bei Übergang der Steuerschuld (siehe Rz 1875 bis Rz 1876),
- [§ 12 Abs. 15 UStG 1994](#) die Steuer beim Eigenverbrauch (siehe Rz 2151 bis Rz 2152),
- [§ 12 Abs. 16 UStG 1994](#) die Steuer beim Export gebrauchter KFZ (siehe Rz 2161 bis Rz 2164 bis 31. Dezember **12.2007** geltende Rechtslage).

Hinsichtlich der Berücksichtigung weiterer Rechengrößen bei Vorgängen im Binnenmarkt siehe Rz 4056 bis Rz 4063, Rz 4071 und Rz 4077.

#### **20.2.3. Vorsteuerabzug bei Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten**

*Rz 2703 wird an die Änderungen durch das StRefG 2015/2016 hinsichtlich der Überrechnung bei Istbesteuerung angepasst. Weiters kommt es zu redaktionellen Änderungen.*

**Rz 2703 lautet:**

Für Umsätze, die nach dem 31. Dezember **12.2012** an Unternehmer, die ihre Umsätze nach vereinnahmten Entgelten versteuern ([§ 17 UStG 1994](#)), erbracht werden, gilt als zusätzliche

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug, dass die Zahlung geleistet worden ist. Erst in diesem Voranmeldungszeitraum kann der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden (siehe Rz 1819). Ausgenommen von der Neuregelung sind Unternehmer im Sinne des [§ 17 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) und Unternehmer, deren Umsätze nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994](#) im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2.000.000 Euro überstiegen haben. Bei der Berechnung dieser Grenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz. Die Neuregelung betrifft nicht Umsätze, für die die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergegangen ist. Hier steht der Vorsteuerabzug für denselben Voranmeldungszeitraum zu, in dem die Steuerschuld entsteht, unabhängig vom Zeitpunkt der Bezahlung der Leistung (siehe auch Rz 1875). **Ausgenommen sind auch Umsätze, die ab dem 15.8.2015 erbracht werden, bei denen eine Überrechnung gemäß [§ 215 Abs. 4 BAO](#) in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers stattfindet (siehe näher Rz 1819a).**

Für Leistungen, die vor dem 1. Jänner 2013 bezogen werden, ist es grundsätzlich nicht zu beanstanden, wenn Unternehmer, die ihre Umsätze nach vereinnahmten Entgelten versteuern ([§ 17 UStG 1994](#)), die nach [§ 12 UStG 1994](#) abziehbaren Vorsteuerbeträge erst für jenen Besteuerungszeitraum geltend machen, in welchem die Bezahlung der Rechnung erfolgt. Es muss allerdings sichergestellt sein, dass der Vorsteuerabzug nicht bereits zu einem früheren Zeitpunkt (etwa anlässlich der Rechnungslegung) vorgenommen wurde. Von der Vereinfachungsregelung kann nicht Gebrauch gemacht werden, wenn mit der späteren Geltendmachung von Vorsteuern ein Nachteil für den Fiskus (zB im Falle eines Insolvenzverfahrens oder bei Anwendung des Umsatzschlüssels gemäß [§ 12 Abs. 4 und 5 UStG 1994](#)) verbunden ist.

Randzahlen 2704 bis 2710: *derzeit frei.*

## § 22 Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben

Rz 2851 wird an die Rechtslage nach dem BudBG 2014, BGBl. I Nr. 40/2014, angepasst.

**Rz 2851 lautet:**

§ 22 UStG 1994 regelt die Besteuerung ~~der Umsätze~~ bei nichtbuchführungspflichtigen **Unternehmern, deren** im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen **Betriebes** **ausgeführte Umsätze 400.000 Euro 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.  
[...]

## 22.1. Durchschnittssatzbesteuerung

*Rz 2852 wird an die Rechtslage nach dem BudBG 2014, BGBl. I Nr. 40/2014, angepasst.*

**Rz 2852 lautet:**

§ 22 Abs. 1 UStG 1994 sieht vor, dass **in den Anwendungsbereich der Durchschnittssatzbesteuerung fallende** nicht buchführungspflichtige Unternehmer die in einem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb anfallende Vorsteuer und Umsatzsteuer nach Durchschnittssätzen ermitteln. Die Regelung ist auch dann anwendbar, wenn ein nicht buchführungspflichtiger Land- und Forstwirt freiwillig Bücher oder Aufzeichnungen führt, **sofern die Umsatzgrenze von 400.000 Euro nicht überschritten wird.**

*Rz 2853 wird an die Rechtslage aufgrund des BudBG 2014, BGBl. I Nr. 40/2014, angepasst.*

**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, BGBl. 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. Dies gilt – im Unterschied zu der vor dem 1.1.2015 geltenden Rechtslage – auch dann, wenn der nach § 125 Abs. 1 lit. b BAO für die Buchführungspflicht alternativ maßgebliche Einheitswert von 150.000 Euro unter Berücksichtigung der Ver- und Zupachtungen nicht überschritten wird. Wird diese Wertgrenze hingegen**

**überschritten, besteht nach Maßgabe des § 125 Abs. 3 BAO Buchführungspflicht und ist § 22 Abs. 1 UStG 1994 unabhängig von der Umsatzhöhe nicht anwendbar. Für die Ermittlung der Umsatzgrenze von 400.000 Euro 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, 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 400.000 Euro, 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.). Zum Vorliegen eines einheitlichen Betriebes bei land- und forstwirtschaftlichen Mitunternehmerschaften siehe EStR 2000 Rz 4140a.**

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 werden der Vollständigkeit halber ergänzende Verweise eingefügt.*

**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**). Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann an ausländische Unternehmer erstattet werden.

**Zur Zusatzsteuer siehe Rz 2873.**

### **22.1.1.2. Unecht steuerbefreite Umsätze**

*In Rz 2855 wird klargestellt, dass bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, die nicht unter § 22 fällt, eine Option zur Steuerpflicht unter den Voraussetzungen des § 6 Abs. 2 UStG 1994 möglich ist.*

**Rz 2855 lautet:**

Die unechten Umsatzsteuerbefreiungen nach § 6 Abs. 1 Z 8 bis 26 UStG 1994 sind anzuwenden. In Rechnungen über diese Umsätze ist ein gesonderter Steuerausweis unzulässig. Eine Option nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 ist nicht vorgesehen (zB Lieferung von Gebäuden; Verpachtung von landwirtschaftlichen Flächen). **Gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 steuerfreie Umsätze aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken (zB Gebäude), die nicht in den Anwendungsbereich des § 22 UStG 1994 fallen (siehe Rz 2881), können hingegen nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 steuerpflichtig behandelt werden (zu den Voraussetzungen siehe Rz 899a bis 899c).**

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

*Rz 2857a wird an die Rechtslage aufgrund des BudBG 2014 sowie der LuF-PauschVO 2015, BGBl. II Nr. 125/2013 idgF angepasst.*

**Rz 2857a lautet:**

**Gegenstände, die nach dem 31.12.2013 erstmals als Anlagevermögen in Verwendung genommen wurden:**

Hinsichtlich der Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 und Abs. 11 UStG 1994 zB iZm der Veräußerung und Entnahme von Gegenständen siehe Rz 2856.

Kommt es nach dem 31.12.2013 zu einem Wechsel in der Anwendung der allgemeinen Vorschriften und der Vorschriften des § 22 UStG 1994 für den Vorsteuerabzug (Wechsel von der Durchschnittssatzbesteuerung zur Regelbesteuerung bzw. (Rück-)Wechsel zur Pauschalierung), liegt gemäß § 12 Abs. 12 zweiter Satz UStG 1994 idF AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, ab dem Veranlagungsjahr 2014 eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs. 10 und Abs. 11 UStG 1994 vor, die zu einer Vorsteuerberichtigung führen kann. Bei

Gegenständen des Anlagevermögens ist die Übergangsregelung gemäß [§ 28 Abs. 39 Z 4 UStG 1994](#) idF BGBI. I Nr. 63/2013 zu beachten.

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 400.000 Euro**. Gleches 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 33.000 Euro).

Eine Vorsteuerberichtigung ist in diesen Fällen allerdings nur dann vorzunehmen, wenn nicht von der Vorsteuerpauschalierung gemäß Rz 2894 Gebrauch gemacht wurde.

Die Bestimmung kommt auch bei Änderungen der Verwendung oder des Nutzungsausmaßes von Wirtschaftsgütern zur Anwendung (zB ein ursprünglich ausschließlich als landwirtschaftliche Maschinenhalle verwendetes Gebäude wird in der Folge ausschließlich als Garage für die Hotelgäste des Unternehmers genutzt; ein Traktor wird zunächst zu je 50% in der Land- und Forstwirtschaft und im Gewerbebetrieb, in der Folge nur mehr zu 20% im Gewerbebetrieb und zu 80% in der Land- und Forstwirtschaft eingesetzt).

## 22.2. Zusatzsteuer

*Rz 2871 bis Rz 2873 werden an die ab 1.1.2016 aufgrund des StRefG 2015/2016 geltende Rechtslage angepasst.*

### Rz 2871 lautet:

Für die im Rahmen eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführten Lieferungen (und für den den Lieferungen gleichgestellten Eigenverbrauch) der **weder im § 10 Abs. 3 Z 11 UStG 1994 noch in den Anlagen nicht angeführten Getränke und alkoholischen Flüssigkeiten** (zB selbstgebrannte Spirituosen, Fruchtsäfte) ist eine zusätzliche Steuer von 10%, soweit der Umsatz an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht wird, von **7% (bis 31.12.2015: 8%)** der Bemessungsgrundlage zu entrichten, ohne dass ein weiterer Vorsteuerabzug möglich wäre. Für die Zusatzsteuer gelten die allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes, somit auch die Vorschriften über die

Steuerbefreiungen, die Aufzeichnungspflichten, die Umsatzsteuervoranmeldung und die Umsatzsteuererklärung. Da die Zusatzbesteuerung eine Ergänzung der Durchschnittsatzbesteuerung darstellt, ist die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#) jedoch auch für diese im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführten Umsätze ausgeschlossen.

*Beispiel:*

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

*a) Nichtunternehmer*

*b) Unternehmer*

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

*Die Zusatzsteuer beträgt für die Lieferung an*

*a) 0,3 Euro (3 x 10%) und an*

*b) 0,214 Euro (3 x 7,8%) bzw. bei Verkauf vor dem 1.1.2016: 0,24 Euro (3 x 8%)*

**Rz 2872 lautet:**

Die Zusatzsteuer entfällt, wenn die Voraussetzungen des § 10 Abs. 3 UStG 1994 (siehe Rz 1351 bis Rz 1353) zutreffen.

**Bis 31.12.2015 fiel für die nunmehr in [§ 10 Abs. 3 Z 11 UStG 1994](#) („Abhofverkauf von Wein“) geregelten Umsätze eine Zusatzsteuer von 2% an, die aber gemäß [§ 22 Abs. 8 UStG 1994](#) idF vor StRefG 2015/2016 entfiel.**

**Rz 2873 lautet:**

Bei der Ausfuhr von in [§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#) genannten Getränken und alkoholischen Flüssigkeiten bleibt es bei der 10- bzw. 12-prozentigen 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 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 erst ab Überschreitung der Lieferschwelle des jeweiligen Mitgliedstaates. Bei Unterschreitung 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).

Randzahlen 2874 bis 2875: *derzeit frei.*

## **22.3. Land- und forstwirtschaftlicher Betrieb**

### **22.3.1. Tierzucht und Tierhaltung**

*In Rz 2877 wird hinsichtlich des Vorsteuerabzuges iZm der Pensionspferdehaltung ein Verweis auf Rz 2279 ergänzt.*

#### **Rz 2877 lautet:**

Siehe EStR 2000 Rz 5139 bis Rz 5148.

Ungeachtet der ertragsteuerlichen Beurteilung fallen Umsätze ab 1.1.2014 aus der Pensionshaltung von Pferden, die von ihren Eigentümern zur Ausübung von Freizeitsport oder selbständigen oder gewerblichen, nicht land- und forstwirtschaftlichen Zwecken genutzt werden, nicht unter die Durchschnittssatzbesteuerung (vgl. auch BFH 13.1.2011, V R 65/09, BStBl II 2011, 465, mit Verweis auf [Art. 295 Abs. 1 Z 5 MwSt-RL 2006/112/EG](#)). Dies gilt entsprechend für die Vermietung von eigenen Pferden zu Reitzwecken. **Zur Möglichkeit des pauschalen Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit der Pensionspferdehaltung nach der Pferdepauschalierungsverordnung, BGBl. II Nr. 48/2014 idgF, siehe Rz 2279.**

### **22.3.3. Bienenzucht - Imkerei**

*In Rz 2879 kommt es zu einer Anpassung an die Hauptfeststellung zum 1.1.2014 (siehe § 2 Abs. 2 der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von Imkereien, GZ: BMF-010202/0109-VI/3/2014).*

#### **Rz 2879 lautet:**

Siehe EStR 2000 Rz 5123. Die Imkerei gilt als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb. Die Feststellung von Einheitswerten erfolgt jedoch erst ab einem Bestand von **540 Bienen** Ertragsvölkern (**bis 31.12.2014: von 40 Ertragsvölkern**). Auch wenn keine Einheitswertfeststellung erfolgt, liegen Umsätze aus Land- und Forstwirtschaft vor, die unter [§ 22 UStG 1994](#) fallen. Auch diese Imker sind berechtigt Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis auszustellen.

### **22.3.7. Verpachtung von land- und forstwirtschaftlichen Flächen; Betriebs- oder Teilbetriebsverpachtung**

*In Rz 2881 werden zur besseren Lesbarkeit die Aussagen zu der vor 1.1.2008 geltenden Rechtslage gestrichen.*

#### **Rz 2881 lautet:**

##### **Rechtslage bis 31. Dezember 2007**

~~Miet- und Pachtzinse für im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Bestand gegebene Flächen sind solange in die Durchschnittssatzbesteuerung einzubeziehen und umsatzsteuerfrei, als für diese Flächen eine Bewertung als land- und forstwirtschaftliches Vermögen im Sinne des § 29 BewG 1955 erfolgt. Dies wird insbesondere auch dann zutreffen, wenn nicht buchführungspflichtige Land- und Forstwirte den landwirtschaftlichen Betrieb (Teilbetrieb) zur Gänze auf Dauer in Bestand geben und nur die Forstwirtschaft selbst bewirtschaften.~~

##### **Rechtslage ab 1. Jänner 2008**

Wird der gesamte land- und forstwirtschaftliche Betrieb auf Dauer verpachtet und somit überhaupt keine land- bzw. forstwirtschaftliche Tätigkeit mehr entfaltet (Betriebsaufgabe), liegen ~~wie bisher~~ keine Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes mehr vor und [§ 22 UStG 1994](#) ist nicht anwendbar. Die Pachtentgelte sind nach den allgemeinen Bestimmungen des [UStG 1994](#) zu versteuern.

Verpachtet ein Land- und Forstwirt einzelne land- und forstwirtschaftliche Flächen oder wesentliche, selbstständig bewirtschaftbare Teile seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (zB Ackerbau samt zugehörigen Maschinen und Gebäuden), stellen die Verpachtungsumsätze grundsätzlich keine Umsätze im Rahmen seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes mehr dar und unterliegen daher auch dann nicht der Durchschnittssatzbesteuerung, wenn er neben der Verpachtung weiterhin als Land- oder Forstwirt tätig ist (vgl. EuGH 15.7.2004, Rs [C-321/02, Harbs](#)).

[...]

#### **22.3.10. Übertragung bzw. vorübergehende Überlassung von Zahlungsansprüchen aufgrund [des Marktordnungsgesetzes 2007, BGBl. I Nr. 55/2007](#)**

*Rz 2885 und 2886 werden an die Rechtslage nach dem StRefG 2015/2016 angepasst.*

##### **Rz 2885 lautet:**

Die entgeltliche Übertragung (=Veräußerung) von Zahlungsansprüchen iSd **Marktordnungsgesetzes 2007, BGBl. I Nr. 55/2007**, ohne gleichzeitige Übertragung des dazu gehörigen Grund und Bodens fällt bei pauschalierten Landwirten unter die Durchschnittssatzbesteuerung (Steuersatz **13%** [**bis 31.12.2015: 12%**]). Die Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994](#) kommt nicht zur Anwendung, da insoweit kein Umsatz im Geschäft mit Geldforderungen ausgeführt wird.

##### **Rz 2886 lautet:**

Erfolgt die endgültige Übertragung (= Veräußerung) bzw. die Verpachtung (= vorübergehende Überlassung) von Zahlungsansprüchen iSd [Marktordnungsgesetzes 2007, BGBl. I Nr. 55/2007](#), im Zusammenhang mit Verkäufen bzw. Verpachtungen von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücksflächen, stellen die Übertragung der Zahlungsansprüche und die Grundstückstransaktion jeweils eigenständige Hauptleistungen dar. Die Steuerbefreiungen gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a und Z 16 UStG 1994](#) sind für die Übertragung der Zahlungsansprüche nicht anwendbar, sodass dieser Umsatz - unabhängig von der umsatzsteuerlichen Behandlung des Grundstücksumsatzes bzw. des Verpachtungsumsatzes - bei pauschalierten Landwirten dem ~~12~~-prozentigen Durchschnittssteuersatz **von 13% (bis 31.12.2015: 12%)** unterliegt.

Sofern für die Übertragung bzw. Verpachtung des Zahlungsanspruches kein gesonderter Entgeltsbestandteil vereinbart wurde, kann aus Vereinfachungsgründen von einer gesonderten umsatzsteuerlichen Erfassung der Übertragung bzw. Verpachtung der Zahlungsansprüche Abstand genommen werden.

## **22.4. Nebenbetriebe**

### **22.4.1.1. Be- oder Verarbeitung von eigenen oder zugekauften Urprodukten**

*In Rz 2893 wird die LuF-PauschVO 2015, BGBl. II Nr. 125/2013 idgF eingearbeitet. Im Beispiel erfolgt eine Anpassung an die nach dem StRefG 2015/2016 geltenden Steuersätze. Außerdem werden zur besseren Lesbarkeit Aussagen zur vor dem 1.1.2011 geltenden Rechtslage gestrichen.*

#### **Rz 2893 lautet**

Nach § 76 [der Verordnung des BM für Finanzen](#), BGBl. II Nr. 125/2013 idF BGBl II Nr. 164/2014 ~~BGBl. II Nr. 471/2010 idgF~~, über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft ([LuF-PauschVO 2015](#)<sup>1</sup>) bzw. für Veranlagungszeiträume vor 2015<sup>1</sup> gemäß [§ 6 Abs. 4 LuF-PauschVO 2011](#), BGBl. II Nr. 471/2010 (vor 2011: § 6 Abs. 4 der LuF-PauschVO 2006, BGBl. II Nr. 258/2005) wird die Be- oder Verarbeitung von Urprodukten durch einen Land- und Forstwirt unter den dort aufgezählten Kriterien { (insbesondere bei Überschreitung der Einnahmengrenze von 33.000 Euro (bis 31.12. Dezember 2010: 24.200 Euro) } mangels wirtschaftlicher Unterordnung im Verhältnis zum land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb nicht den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zugeordnet. Umsätze aus der Be- oder Verarbeitung von land- und forstwirtschaftlichen Urprodukten, die einkommensteuerrechtlich nicht den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen sind (siehe EStR 2000 Rz 4215 bis Rz 4220), sind auch umsatzsteuerrechtlich nicht den Umsätzen aus Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen. Diese Umsätze sind für den gesamten Veranlagungszeitraum, in dem die wirtschaftliche Unterordnung nach den ertragsteuerrechtlichen Grundsätzen nicht gegeben ist, nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern. Das Vorliegen eines land- und forstwirtschaftlichen Be- und Verarbeitungsbetriebes ist für jeden Veranlagungszeitraum gesondert zu beurteilen.

Die Be- und Verarbeitung von landwirtschaftlichen Urprodukten zum Zweck der Verabreichung im hofeigenen Buschenschank ist kein Nebenbetrieb, sondern unmittelbarer

Bestandteil des landwirtschaftlichen Hauptbetriebes. Die diesbezüglichen Umsätze unterliegen daher der Durchschnittssatzbesteuerung sowie nach Maßgabe des [§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#) der Zusatzsteuer. Die damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuern werden im Rahmen der Pauschalbesteuerung berücksichtigt. Rz 2894 ist in diesen Fällen nicht anzuwenden. Zur ertragsteuerlichen Behandlung sowie zur Abgrenzung zum Gewerbebetrieb siehe EStR 2000 Rz 4231 bis Rz 4242.

~~Für Umsätze, die nach dem 31.12.2008 ausgeführt werden, ist zur Abgrenzung der Urproduktion von der Be- und Verarbeitung ist für steuerliche Zwecke für Veranlagungszeiträume ab 2009 die [Urprodukteverordnung](#), BGBl. II Nr. 410/2008, maßgeblich (vgl. EStR 2000 Rz 4220 in der für Veranlagungen ab 2009 geltenden Fassung sowie EStR 2000 Rz 5123). Die Be- und/oder Verarbeitung von Produkten, die keine Urprodukte sind, stellt keine land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit dar. Durch die Umgruppierung von Produkten von der Be- und Verarbeitung zur land- und forstwirtschaftlichen Urproduktion können sich im Jahr 2009 Auswirkungen auf die Berechnung der 24.200-Euro-Grenze ergeben. Für Zwecke der Zusatzbesteuerung bestimmter Getränkeliferungen ([§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#)) hat die Urprodukte-Verordnung keine Bedeutung.~~

*Beispiel:*

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

*Die diesbezüglichen Umsätze sind daher für Zwecke der Berechnung der 33.024.200-Euro-Grenze nicht mehr zu berücksichtigen. Diese Tätigkeit ist nunmehr unmittelbar dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zuzurechnen und die Umsätze fallen somit unter die Pauschalbesteuerung (bisher land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb; bei Überschreiten der 24.200-Euro-Grenze Regelbesteuerung). Die Zusatzsteuer gemäß § 22 Abs. 2 UStG 1994 in Höhe von 78% (bis 31.12.2015: 10 bzw. 8%) ist zu entrichten, wenn das Getränk am Hof (zB in einem Buschenschank) konsumiert wird. Beim Ab-Hofverkauf von **selbst erzeugtem** Met fällt keine Zusatzsteuer an (vgl. Rz 2872). Dies entspricht der bisherigen Besteuerung der „Met-Umsätze“, sofern die 24.200-Euro-Grenze nicht überschritten wurde.*

*Hat der pauschalierte Landwirt mit seinen Be- und Verarbeitungsumsätzen (einschließlich der Meterzeugung) bzw. mit seinen Nebenerwerben im Jahr 2008 die*

~~genannte Einnahmengrenze überschritten und liegt er im Jahr 2009 durch den Wegfall der Einnahmen aus Metverkäufen darunter, dann unterliegt er mit den verbleibenden Umsätzen aus Nebenbetrieben und Nebenerwerb (wieder) der Pauschalbesteuerung.~~  
Für vor dem 1.1.2009 ausgeführte Umsätze ist zur Abgrenzung der Be- und Verarbeitung von der Urproduktion weiterhin die demonstrative Aufzählung in EStR 2000 Rz 4220 in der bis zur Veranlagung 2008 geltenden Fassung anzuwenden.

#### **22.4.3.4. Entsorgung von Klärschlamm**

*In Rz 2900 wird die LuF-PauschVO 2015, BGBl. II Nr. 125/2013 idgF, eingearbeitet.*

**Rz 2900 lautet:**

Bringt ein Landwirt im Rahmen bodenschutzrechtlicher Vorgaben Klärschlamm auf seine Felder gegen Entgelt auf (siehe Rz 1327a), stellt die Entsorgungsleistung des Landwirts keine landwirtschaftliche, sondern grundsätzlich eine gewerbliche Tätigkeit dar. Es kann darin aber eine landwirtschaftliche Nebentätigkeit gesehen werden, wenn das Sammeln und Kompostieren von fremden, kompostierbaren Abfällen mit den in der Land- und Forstwirtschaft üblichen Methoden erfolgt (vgl. Rz 2891 iVm EStR 2000 Rz 4229) und nach Maßgabe des **§ 7 Abs. 2 und 4 LuF-PauschVO 2015, BGBl. II Nr. 125/2013 idgF (bis 31.12.2014: § 6 Abs. 2 und 4 LuF-PauschVO 2011)**, BGBl. II Nr. 471/2010 idgF (bis 31. Dezember 2010: LuF-PauschVO 2006, BGBl. II Nr. 258/2005), im Verhältnis zum land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb von wirtschaftlicher Unterordnung auszugehen ist [(Maßgeblichkeit der 33.000-Euro-Grenze (bis 31. Dezember 2010: 24.200-Euro-Grenze)}]. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, kann die Entsorgungsleistung des Landwirts von der Pauschalierungsregelung des **§ 22 UStG 1994** erfasst sein.  
Der Verkauf von aus dem Müll gewonnenen neu verwertbaren Produkten ist gesondert zu betrachten (Rz 1322). Dazu gehört auch der Verkauf des durch die Kompostieranlage gewonnenen Komposts.

#### **22.4.3.5. Energieerzeugung**

*Rz 2902 wird an die Rechtslage nach dem StRefG 2015/2016 angepasst.*

**Rz 2902 lautet:**

Zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Energieerzeugung mittels Photovoltaikanlagen durch pauschalierte Land- und Forstwirte siehe Erlass vom 24.2.2014, BMF-010219/0488-

VI/4/2013, BMF-AV Nr. 8/2014, Abschnitt 2.1.2. (zur Volleinspeisung) sowie 2.2.2.4. (zur Überschusseinspeisung). Der Erlass ist in allen Fällen anzuwenden, in denen eine Photovoltaikanlage nach dem 28.02.2014 erstmalig in Betrieb genommen wurde und der Kaufvertragsabschluss für die Anlage nach dem 28.02.2014 erfolgt. In allen anderen Fällen (Altfälle) gilt - sofern sich der Unternehmer nicht auf die Anwendung des angeführten Erlasses beruft - weiterhin Folgendes:

Der Betrieb einer Photovoltaikanlage (oder eines Wind- oder Wasserkraftwerkes), deren erzeugte Strommenge nicht über dem Eigenbedarf des Betreibers für Zwecke des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes liegt, ist - in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen, unabhängig davon, ob der erzeugte Strom ganz (Volleinspeiser) oder teilweise (Überschusseinspeiser) in das öffentliche Stromnetz eingespeist wird und anschließend entsprechend dem jeweiligen Bedarf vom öffentlichen Netz rückbezogen wird. Der Vorsteuerabzug ist gemäß [§ 22 UStG 1994](#) zur Gänze abgegolten. Die Umsätze aus der Einspeisung unterliegen dem Pauschalsteuersatz von **132% (bis 31.12.2015: 12%)**.

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

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

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

- Wird der erzeugte Strom überwiegend für private und land-/forstwirtschaftliche Zwecke verwendet, ist der Vorsteuerabzug nach [§ 22 UStG 1994](#) abpauschaliert. Die Umsätze aus der Einspeisung unterliegen dem Pauschalsteuersatz von **132% (bis 31.12.2015: 12%)**, sofern im Rahmen des Eigenbedarfs der land- und forstwirtschaftliche Verbrauch überwiegt. Dies gilt unabhängig davon, ob der erzeugte Strom ganz (Volleinspeiser) oder teilweise (Überschusseinspeiser) in das öffentliche Netz eingespeist wird und anschließend entsprechend dem jeweiligen Bedarf vom öffentlichen Stromnetz rückbezogen wird.

- Wird der erzeugte Strom nicht überwiegend für private und land-/forstwirtschaftliche Zwecke verwendet, liegt zur Gänze ein Gewerbebetrieb vor. Die Umsätze aus der Einspeisung unterliegen dem Normalsteuersatz. Bei Volleinspeisung steht der volle Vorsteuerabzug für die Anschaffung und den laufenden Betrieb der Anlage, bei Überschusseinspeisung der anteilmäßige Vorsteuerabzug zu und zwar soweit die Anlage für die Mehrproduktion verwendet wird (vgl. Rz 2908).

## 22.5. Land- und Forstwirtschaft als gesondert geführter Betrieb

*In Rz 2907 wird die VwGH-Entscheidung vom 25.2.2015, 2010/13/0189, zum Vorsteuerabzug bei einem gewerblichen Heurigenbuffet eingearbeitet. Außerdem erfolgt eine Anpassung an die LuF-PauschVO 2015, BGBl. II Nr. 125/2013 idgF, sowie an das Steuerreformgesetz 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015).*

### Rz 2907 lautet:

Soweit demnach in den einzelnen umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften auf den Unternehmer, das Unternehmen, den Gesamtumsatz usw. abgestellt wird, ist zu berücksichtigen, dass der land- oder forstwirtschaftliche Betrieb so wie jeder andere Betrieb des Unternehmers bloß einen Teil seines einheitlichen Unternehmens bildet. Demgemäß können somit zwischen dem land- oder forstwirtschaftlichen und einem anderen Betrieb des Unternehmers keine Umsätze sondern nur Innenumsätze getätigt werden, **für die keine zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 ausgestellt werden können (vgl. VwGH 25.2.2015, 2010/13/0189)**. Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes oder des Umsatzes eines Kalenderjahres sind auch die nach Durchschnittssätzen zu versteuernden Umsätze - die ggf. zu schätzen sind - einzubeziehen. Im Falle einer Schätzung können diese Umsätze mit 150% des Wertes des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ([§ 125 Abs. 1 lit. b BAO](#)) angesetzt werden. Bei einer Teilpauschalierung iSd **LuF-PauschVO 2015, BGBl. II Nr. 125/2013 idgF (bis 31.12.2014: LuF-PauschVO 2011, BGBl. II Nr. 471/2010 idgF (bis 31. Dezember 2010: LuF-PauschVO 2006, BGBl. II Nr. 258/2005)**, ist bei der Schätzung jedenfalls von den aufgezeichneten, tatsächlichen Betriebseinnahmen (ohne Umsatzsteuer) auszugehen (zB Weinbuschenschank oder Forstwirtschaft, wenn der forstwirtschaftliche Einheitswert mehr als 11.000 Euro beträgt). Die restlichen land- und forstwirtschaftlichen Umsätze können in Höhe von 150% des - entsprechend gekürzten - Einheitswertes angesetzt werden.

*Beispiel:*

*Ein teilpauschalierter Landwirt (Einheitswert: 20.000 €Euro, davon entfälltentfallen auf die Forstwirtschaft 12.000 €Euro) erzielt im Jahr 2016 1 Einnahmen aus Holzverkäufen an Unternehmer in Höhe von 16.950 16.800 €Euro sowie aus der Vermietung von Eigentumswohnungen in Höhe von 11.000 €Euro (jeweils inkl. USt). Für Zwecke der Ermittlung des Gesamtumsatzes kann die Schätzung des land- und forstwirtschaftlichen Umsatzes wie folgt vorgenommen werden:*

<i>150% des EW von 8.000 €</i>	<i>12.000 €</i>
<i>[= geschätzter landwirtschaftlicher Umsatz (netto)!]</i>	
<i>Aufgezeichnete Umsätze aus Holzverkäufen</i>	<i>15.000 €</i>
<i>(132% USt herausgerechnet!)</i>	
<i>(Teil-)geschätzter land- und forstwirtschaftlicher Gesamtumsatz</i>	<i>27.000 €</i>
<i>Umsätze aus der Vermietung (ohne USt)</i>	<i>10.000 €</i>
<i>Maßgeblicher Umsatz des Jahres 2016 1</i>	<i>37.000 €</i>

*Da die Kleinunternehmengrenze gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 insgesamt überschritten wird, sind die Vermietungsumsätze steuerpflichtig. Die Holzumsätze werden gemäß § 22 UStG 1994 besteuert.*

*In Rz 2908 und Rz 2909 neu wird die VwGH-Entscheidung vom 25.2.2015, 2010/13/0189, zum Vorsteuerabzug iZm einem gewerblichen Heurigenbuffet eines pauschalierter Landwirts eingearbeitet.*

**Rz 2908 lautet:**

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

**Die Vorsteueraufteilung hat umsatzbezogen (nicht betriebsbezogen) zu erfolgen, da durch § 22 Abs. 1 UStG 1994 nur solche Vorsteuern pauschal berücksichtigt werden, die mit den im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ausgeführten Umsätzen in Zusammenhang stehen. Führt ein Unternehmer daher**

**neben einem der Regelbesteuerung unterliegenden gewerblichen Betrieb (zB gewerbliches Heurigenbuffet) einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb (zB Weinbaubetrieb), für den er die Pauschalierungsregelung des [§ 22 UStG 1994](#) in Anspruch nimmt, hat er die von ihm bezogenen Eingangsleistungen ganz oder teilweise einem der beiden Unternehmensteile zuzuordnen und damit die Vorsteuerbeträge in die nach [§ 12 Abs. 1](#) und [Art. 12 Abs. 1 UStG 1994](#) abziehbaren und in die bereits im Rahmen der Vorsteuerpauschalierung berücksichtigten aufzuteilen. Es kommt nicht darauf an, in welchem Unternehmensteil die Verwendung der bezogenen Eingangsleistungen zunächst erfolgt. Vielmehr ist darauf abzustellen, ob der Unternehmer die bezogenen Eingangsleistungen für die der Durchschnittssatzbesteuerung nach [§ 22 UStG 1994](#) oder für die der Regelbesteuerung unterliegenden Umsätze verwendet (vgl. [VwGH 25.2.2015, 2010/13/0189](#)). Es sind somit Vorsteuern, die ausschließlich den pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb betreffen, zur Gänze vom Abzug ausgeschlossen. Vorsteuern, die ausschließlich mit den regelbesteuerten und nicht gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994 vom Vorsteuerabzug ausschließenden Umsätzen zusammenhängen, sind voll abziehbar. Sind Vorsteuern teilweise den land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen und teilweise den nach den allgemeinen Vorschriften zu besteuernden Umsätzen zuzurechnen, wie etwa beim gemeinsamen Einkauf von Betriebsmitteln oder bei unteilbaren Gegenständen wie Maschinen, Kraftfahrzeugen oder gemischt genutzten Gebäuden, so sind die Vorsteuern entsprechend der vorgesehenen bzw. tatsächlichen Verwendung aufzuteilen (vgl. [VwGH 25.2.2015, 2010/13/0189](#) sowie VwGH 24.5.1993, [92/15/0009](#)). Zur Möglichkeit einer (vorerst) vereinfachten Vorsteueraufteilung siehe Rz 2011 und 2012).**

**Rz 2909 neu lautet:**

**Hinsichtlich des Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit nicht unter [§ 22 UStG 1994](#) fallenden Umsätzen müssen sämtliche Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) erfüllt sein (insbesondere auch das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung iSd [§ 11 UStG 1994](#)). Auch sind für diese Vorsteuern die Aufzeichnungspflichten gemäß [§ 18](#) und [Art. 18 UStG 1994](#) zu beachten.**

**Sollte es in Folge zu Verwendungsänderungen kommen (zB ein teilweise mit Vorsteuerabzug erworbenes Wirtschaftsgut fließt in Folge ausschließlich in pauschalierte Umsätze ein), ist eine Vorsteuerberichtigung vorzunehmen. Bei pauschaler Geltendmachung des Vorsteuerabzuges iZm Umsätzen aus der Pensionspferdehaltung für nicht landwirtschaftliche Zwecke nach der [PferdePauschV](#), BGBI. II Nr. 48/2014 idgF, können im Hinblick auf die umsatzbezogene Vorsteueraufteilung neben dem Pauschalbetrag von 24 Euro pro Pferd und Monat sowie den zusätzlich abziehbaren Vorsteuern nach [§ 2 Abs. 2 der VQ](#) keine weiteren Vorsteuern geltend gemacht werden, weil im – auf kalkulatorischer Basis ermittelten – Pauschalsatz sämtliche Vorsteuern, also auch jene, die im Rahmen der land- und forstwirtschaftlichen Erzeugung (zB von Heu oder Stroh) angefallen sind, berücksichtigt wurden. Gleiches gilt bei Inanspruchnahme des 6-prozentigen Pauschalsatzes für Vorsteuern iZm der „gewerblichen“ Be- oder Verarbeitung von eigenen oder zugekauften Urprodukten (vgl. Rz 2894).**

**Randzahlen 2910 bis 2915: *derzeit frei*.**

*Aufgrund Änderungen durch das StRefG 2015/2016 ist „22.8. Entfall der Zusatzsteuer“ zu streichen und in Rz 2921 der Verweis auf die hinzukommenden freien Rz aufzunehmen.*

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

**Rz 2921 lautet:**

[...]

**Randzahlen 2922 bis 2940: *derzeit frei*.**

**~~22.8. Entfall der Zusatzsteuer~~**

~~Siehe Rz 2871 und Rz 2872.~~

~~Randzahlen 2926 bis 2940: *derzeit frei*.~~

# § 23 Besteuerung von Reiseleistungen

## 23.1. Voraussetzungen

### 23.1.1.3. Besorgungsleistung

#### 23.1.1.3.1. Besorgungsleistungen gegenüber Unternehmern

In Rz 2953 erfolgt eine Anpassung der Beispiele an Änderungen der ermäßigten Steuersätze durch das StRefG 2015/2016.

**Rz 2953 lautet:**

[...]

*Beispiel 1:*

**Ein** Reiseunternehmer besorgt **am 1.6.2016** für einen Unternehmer einen Hotelaufenthalt in Innsbruck zum Preis von ~~1.100~~ **1.130** Euro (inklusive USt). Das Reiseunternehmen hat den Hotelaufenthalt um ~~990~~**1.017** Euro (netto 900 Euro) eingekauft.

Der Hotelaufenthalt in Innsbruck ist nach [§ 3a Abs. 9 UStG 1994](#) (bis 31.12.2009: [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#)) im Inland steuerbar und nach [§ 10 Abs. 2 Z 4 3 lit. b a UStG 1994](#) mit dem ermäßigten Steuersatz **in Höhe von 13%** zu versteuern. Der Hotelier hat 900 Euro und das Reiseunternehmen 1.000 Euro mit ~~1013%~~ zu versteuern. Das Reiseunternehmen kann ~~90~~ **117** Euro als Vorsteuer abziehen.

*Beispiel 2:*

**Ein** Reiseunternehmer besorgt für einen Unternehmer einen Hotelaufenthalt in Italien zum Preis von ~~1.100~~**1.130** Euro. Der Reiseunternehmer hat den Hotelaufenthalt um ~~990~~**1.017** Euro eingekauft. Der Umsatz ist im Inland nach [§ 3a Abs. 9 UStG 1994](#) (bis 31.12.2009: [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#)) nicht steuerbar.

*Beispiel 3:*

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

[...]

### **23.1.1.3.2. Besorgung von Reiseleistungen für Nichtunternehmer**

*In Rz 2954 erfolgt eine Anpassung der Beispiele an Änderungen der ermäßigten Steuersätze durch das StRefG 2015/2016.*

#### **Rz 2954 lautet:**

Die Besteuerung nach [§ 23 Abs. 1 UStG 1994](#) ist anzuwenden.

*Beispiel 6:*

*Beispiele wie unter Rz 2953, jedoch ist der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer.*

*Auf Reisebesorgungsleistungen gegenüber Nichtunternehmern ist [§ 23 UStG 1994](#) anzuwenden (siehe [§ 23 Abs. 1 UStG 1994](#)). Es kommt zur Differenzbesteuerung.*

*Beispiele 1 und 2:*

*Die Differenz ist jeweils ~~110~~ **113** Euro (1.100 **1.130** Euro abzüglich 990 **1.017** Euro)*

*Bemessungsgrundlage ~~91,67~~ **94,17** Euro (110 **113** Euro: /1,20), USt ~~18,33~~ **18,83** Euro.*

*Beispiel 3:*

*Die Bemessungsgrundlage von ~~110~~**113** Euro ist nach [§ 23 Abs. 5 UStG 1994](#) steuerfrei.*

*Bei den Beispielen 4 und 5 wäre die Bemessungsgrundlage analog wie bei den Beispielen 1 und 2 zu ermitteln.*

## **23.4. Reisevorleistungen**

### **23.4.5. Gestellung von Bussen**

*In Rz 3004 erfolgt eine Anpassung an die Änderungen der ermäßigten Steuersätze durch das StRefG 2015/2016.*

#### **Rz 3004 lautet:**

Liegt ein Gestellungsvertrag vor, so hat der den Omnibus gestellende Unternehmer das Entgelt mit dem Normalsteuersatz ([§ 10 Abs. 1 UStG 1994](#)) zu versteuern. Der die Personenbeförderung durchführende Unternehmer kann die vom gestellenden Unternehmer in einer Rechnung über die Miete ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen. Die Personenbeförderungsleistung ist, soweit diese im Inland erbracht wird, nach [§ 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994 \(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 12 UStG 1994\)](#) mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz zu versteuern.

Randzahlen 3005 bis 3015: *derzeit frei.*

## **§ 24. Differenzbesteuerung**

### **24.6. Steuersatz, Steuerbefreiung**

*In Rz 3316 wird ein Verweis angepasst.*

**Rz 3316 lautet:**

[...]

Steuersatz für Kunstgegenstände siehe Rz ~~1176~~**1354**.

[...]

## **§ 27 Besondere Aufsichtsmaßnahmen zur Sicherung des Steueranspruches**

### **27.4. Haftung für die Abfuhr der Umsatzsteuer**

#### **27.4.3. Haftung**

*In Rz 3496 kommt es zu einer redaktionellen Änderung.*

**Rz 3496 lautet:**

Sofern der Leistungsempfänger seiner Verpflichtung nicht nachkommt, haftet er für den dadurch entstehenden Steuerausfall. Die Haftung wird mittels Haftungsbescheid ([§ 224 Abs. 1 BAO](#)) geltend gemacht und zwar unabhängig davon, ob die Umsatzsteuer beim ausländischen Unternehmer einbringlich ist oder nicht. Der Haftung kann sich der Unternehmer nur durch Zahlung des Umsatzsteuer-Betrages entziehen.

Randzahlen 3497 bis 3500**15**: *derzeit frei.*

### **27.5. Verordnungsermächtigung**

~~Randzahlen 3501 bis 3515: *derzeit frei.*~~

*Vor Rz 3516 kommt es zu einer Neunummerierung der Überschrift sowie in Rz 3516 zu einer redaktionellen Änderung*

## **27.65. Aufsichtsmaßnahmen**

### **Rz 3516 lautet:**

Um eine effektive Überwachung der Einhaltung der Versandhandelsregelung zu ermöglichen, normiert [§ 27 Abs. 6a UStG 1994](#) idF BGBl. I Nr. 34/2010 eine Auskunftsverpflichtung für Postdienstleister iSd [Postgesetzes 1997](#), BGBl. I Nr. 18/1998, bzw. des [Postmarktgesetzes](#), BGBl. I Nr. 123/2009, gegenüber der Abgabenbehörde. Die Auskunftsverpflichtung besteht nur auf Verlangen der Abgabenbehörde und erfasst nur jene Daten, die sich aus den Unterlagen der Postdienstleister ergeben. Diese Daten dürfen ausschließlich von der Abgabenbehörde als Beweismittel gegenüber dem liefernden Unternehmer für seine Versandhandelsumsätze verwendet werden.

**Randzahlen 3517 bis 35253:** *derzeit frei*

*Es wird vor Abschnitt „27.7. Fiskalvertreter“ ein neuer Abschnitt samt neuer Überschrift und ein Hinweis auf freie Randzahlen eingefügt.*

## **27.6. Auskunftspflicht im grenzüberschreitenden Warenverkehr**

**Randzahlen 3524 bis 3525:** *derzeit frei.*

# **Art. 3 Innergemeinschaftliche Lieferung**

## **103.5. Lieferschwelle**

### **103.5.1. Lieferschwellen der Mitgliedstaaten (Stand 1.-Jänner-1.2015)**

*In der Überschrift erfolgt eine redaktionelle Änderung. Weiters wird die Übersicht über die Lieferschwellen der Mitgliedstaaten in Rz 3741 aufgrund der Einführung des Euro in Lettland ab 1.1.2014 und in Litauen ab 1.1.2015 aktualisiert; weiters erfolgten für einige Mitgliedstaaten, in denen der Euro nicht Landeswährung ist, Anpassungen der den jeweiligen Lieferschwellen entsprechenden Euroäquivalente (Stand 1.1.2015).*

**Rz 3741 lautet:**

Mitgliedstaat	Währung	Lieferschwelle (Euroäquivalent)
Belgien	Euro	35.000,00
Bulgarien	BGN	70.000,00 (35.791,00 €)
Dänemark	DKK	280.000,00 ( <b>37.498 €</b> ) (37.557,00 €)
Deutschland	Euro	100.000,00
Estland	Euro	<b>35.000</b> (35.151,00 €)
Finnland	Euro	35.000,00
Frankreich	Euro	100.000,00
Griechenland	Euro	35.000,00
Irland	Euro	35.000,00
Italien	Euro	35.000,00
Kroatien	HRK	270.000,00 ( <b>35.621 €</b> )
Lettland	Euro LVL	<b>35.000</b> 24.000,00 (34.052,00 €)
Litauen	Euro LTL	<b>35.000</b> 125.000,00 (36.203,00 €)
Luxemburg	Euro	100.000,00
Malta	Euro	35.000,00
Niederlande	Euro	100.000,00
Österreich	Euro	35.000,00 (bis 31.12.2010: 100.000,00)
Polen	PLN	160.000,00 ( <b>39.822 €</b> ) (40.293,00 €)
Portugal	Euro	35.000,00
Rumänien	RON	118.000,00 ( <b>26.700 €</b> ) (28.012,00 €)

Schweden	SEK	320.000,00 <b>(34.366 €)</b> (36.232,00 €)
Slowakei	Euro	35.000,00
Slowenien	Euro	35.000,00
Spanien	Euro	35.000,00
Tschechien	CZK	1.140.000,00 <b>(41.583 €)</b> (46.570,00 €)
Ungarn	HUF Euro	<b>35.000</b> 8.800.000,00 (32.257,00 €)
Vereinigtes Königreich	GBP	70.000,00 <b>(97.656 €)</b> (81.843,00 €)
Zypern	Euro	35.000,00

## Art. 6 Steuerbefreiungen

### 106.3. Steuerfreiheit der Einfuhr bei anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung

Seit Juli 2014 ist es nicht mehr erforderlich, für die Erteilung einer Sonder-UID ein zweites Abgabenkonto anzulegen. In den Rz 3954 und 3955 wurden daher entsprechende Klarstellungen vorgenommen.

#### Rz 3954 lautet:

Der Antrag zur Erteilung einer Sonder-UID ist vom Spediteur an das für ihn zuständige Finanzamt zu stellen. ~~Es ist ein eigenes Abgabenkonto mit "U-Null-Signal" anzulegen und eine UID zu erteilen. Im Bescheid, mit dem über die Vergabe der Sonder-UID abgesprochen wird, werden der Name (Firma) des Spediteurs und die Sonder-UID bekanntgegeben, wobei bei dieser der Zusatz "(nur für Zoll)" angebracht wird.~~

#### Rz 3955 lautet:

~~Im Namensfeld ist nach dem Namen (Firma) der Zusatz "(nur für Zoll)" anzubringen. Für die unter der Sonder-UID durchgeführten Lieferungen ist die Abgabe einer gesonderten ZM ist in diesen Fällen nicht erforderlich, da die Daten auf Grund der ZollaAnmeldung von der Zollbehörde erfasst und der ZM-Datenbank automatisch zugespielt~~

werden. Weiters besteht weder für den Spediteur ("U-Null-Signal") noch für den **liefernden** Unternehmer eine Erklärungspflicht (keine Voranmeldung, keine Jahreserklärung) **für die unter der Sonder-UID durchgeführten Lieferungen.**

## Art. 7 Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung

### 107.1. Allgemeine Voraussetzungen für die Steuerfreiheit

*In Rz 3981 wird die Entscheidung des EuGH vom 18.12.2014, Rs C-131/13, Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti vof, eingearbeitet, nach der nationale Behörden und Gerichte einem Unternehmer im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung das Recht auf Vorsteuerabzug, auf Mehrwertsteuerbefreiung oder auf Mehrwertsteuererstattung versagen müssen, sofern anhand objektiver Umstände nachgewiesen ist, dass dieser Steuerpflichtige wusste oder wissen musste, dass die betreffende Lieferung im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht.*

#### Rz 3981 lautet:

Eine innergemeinschaftliche Lieferung ist steuerfrei, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Gegenstand der Lieferung muss von einem Mitgliedstaat in das übrige Gemeinschaftsgebiet, dh. in einen anderen Mitgliedstaat, befördert oder versendet werden (Warenbewegung).
- Der Abnehmer ist ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, oder eine juristische Person (Abnehmerqualifikation).
- Die Lieferung muss steuerbar sein.
- Der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar (Erwerbsbesteuerung).
- Die genannten Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen werden (Buchnachweis). Dazu gehört auch die Aufzeichnung der UID des Abnehmers der Lieferung.

- Werden innergemeinschaftliche Lieferungen nach dem 30. Juni **6.2013** und vor dem 1. Jänner **1.2014** in den neuen Mitgliedstaat Kroatien bewirkt, wird die fehlende Aufzeichnung der UID nicht beanstandet, wenn
  - der Abnehmer gegenüber dem liefernden Unternehmer schriftlich erklärt, dass er die Erteilung der UID beantragt hat und dass die Voraussetzungen für die Erteilung vorliegen und
  - die noch fehlende Aufzeichnung der UID des Abnehmers bis zum gesetzlichen Termin zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung nachgeholt wird.
 Rz 2584 bleibt unberührt.
- Bei der Lieferung dürfen nicht die Vorschriften über die Differenzbesteuerung zur Anwendung gelangen.

**Die innergemeinschaftliche Lieferung ist nicht steuerfrei, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass die betreffende Lieferung im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht ([Art. 6 Abs. 1 UStG 1994](#); siehe auch EuGH 18.12.2014, Rs [C-131/13, Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti vof](#); siehe auch Rz 1877).**

Zum Vorliegen von unselbständigen Nebenleistungen zu innergemeinschaftlichen Lieferungen im Zusammenhang mit der Herstellung oder Bearbeitung von Formen, Modellen oder besonderen Werkzeugen siehe Rz 1106.

### **107.1.1. Warenbewegung**

*In Rz 3983 wird die Entscheidung des EuGH vom 2.10.2014, Rs C-446/13, Fonderie 2A, eingearbeitet, in der klargestellt wird, dass der Ort der Lieferung eines Gegenstands im Mitgliedstaat des Empfängers einer Ware liegt, wenn diese zunächst vom Lieferer in den Bestimmungsmitgliedstaat versendet wird und dort aber, noch bevor sie endgültig an den Abnehmer weitergeleitet wird, von einem dritten Unternehmer bearbeitet wird, der vom Lieferer beauftragt wurde.*

#### **Rz 3983 lautet:**

Die Beförderung oder Versendung muss sich grundsätzlich auf den gelieferten Gegenstand beziehen. Unschädlich ist es aber, wenn der Gegenstand der Lieferung durch Beauftragte

des Abnehmers vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet wird.

Bei Beauftragung durch den Lieferer liegt der Liefergegenstand erst nach der Be- oder Verarbeitung vor. **Erfolgt eine solche Be- oder Verarbeitung im Auftrag des Lieferers erst im Mitgliedstaat des Abnehmers, liegt der Ort der Lieferung im Bestimmungsland (vgl. EuGH 2.10.2014, Rs [C-446/13, Fonderie 24](#)).**

### **107.3. Nachweispflichten**

*In Rz 4006 werden Aussagen des VwGH zur Nachweisführung aus der Entscheidung vom 27.11.2014, 2012/15/0192, eingearbeitet; weiters erfolgt die Klarstellung, dass mit gefälschten Rechnungen, aus denen weder die Identität des Abholenden noch die des Abnehmer hervorgeht, die darin dokumentierten Lieferungen nicht nachgewiesen werden können. Darüber hinaus werden Aussagen zum Nachweis der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung von neuen Fahrzeugen an Private an die VO des BMF, BGBl. Nr. 401/1996, angepasst.*

#### **Rz 4006 lautet:**

Die Voraussetzungen der (steuerfreien) innergemeinschaftlichen Lieferung müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen werden. Wie der Unternehmer den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis zu führen hat, regelt die Verordnung des BMF über den [Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen](#), BGBl. Nr. 401/1996.

Ein Muster, das der Unternehmer zum Nachweis der Beförderung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen ([§ 2 Z 3 der VO](#) BGBl. Nr. 401/1996 idgF) verwenden kann, findet sich im Anhang 5 (Verbringungserklärung) bzw. im Anhang 6 (Empfangsbestätigung).

Sind die vorgelegten Beförderungsnachweise iSd [§ 2 der VO](#), BGBl. Nr. 401/1996, mangelhaft (zB Fehlen der original unterschriebenen Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten bzw. – in Abholfällen – Fehlen einer original unterschriebenen Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird), wurde der Nachweis nicht erbracht, dass der Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert wurde und aufgrund dieser

Beförderung den Liefermitgliedstaat physisch verlassen hat (vgl. EuGH 27.09.2007, Rs [C-409/04, Teleos plc. ua.](#), Rn 42).

~~Der Nachweis der amtlichen Zulassung oder Registrierung eines Fahrzeuges in einem anderen Mitgliedstaat ersetzt nur bei der Lieferung neuer Fahrzeuge bei Privaten den Nachweis der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (siehe Rz 4009). Für KFZ-Lieferungen im Unternehmensbereich ist eine derartige Vereinfachungsregelung nicht vorgesehen.~~

Auch eine eidesstattliche Erklärung einer Begleitperson ist kein Beförderungsnachweis iSd § 2 der VO, BGBl. Nr. 401/1996.

Eine vollständig und ordnungsgemäß erstellte Spediteurbescheinigung (allenfalls auch mit entsprechend genehmigtem Unterschriftenstempel bzw. maschinellem Unterschriftsausdruck) gilt auch bei innergemeinschaftlichen Lieferungen als Versendungsbeleg. Näheres zur Spediteurbescheinigung siehe auch Rz 1083.

Liegen die Nachweise iSd [VO](#), BGBl. Nr. 401/1996, nicht vor, kann nicht von der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung ausgegangen werden (vgl. BFH 06.12.2007, V R 59/03, Nachfolgeentscheidung zu EuGH 27.09.2007, Rs [C-146/05, Albert Collée](#)). Etwas ~~a~~nderes gilt ausnahmsweise nur dann, wenn trotz der Nichterfüllung der formellen Nachweispflichten aufgrund der objektiven Beweislage feststeht, dass die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit vorliegen (siehe hierzu auch Rz 2584).

**Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen.**

**Beachtet der Unternehmer die in der [Verordnung](#) BGBl. Nr. 401/1996 vorgezeichneten Beweisvorsorgemaßnahmen nicht, liegt es an ihm, gleichwertige Nachweise für die Beförderung in das übrige Unionsgebiet vorzulegen, die der Beweiswürdigung unterliegen. Die nachträgliche Erstellung von Dokumenten kann die Beweiskraft des Nachweises in Frage stellen (vgl. VwGH 27.11.2014, [2012/15/0192](#)).**

*In Rz 4009 werden Aussagen zum Nachweis der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung von neuen Fahrzeugen an Private an die VO des BMF, BGBl. Nr. 401/1996, angepasst.*

**Rz 4009 lautet:**

Bei der Lieferung neuer Fahrzeuge wird der Nachweis der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bei Privaten als erbracht anzusehen sein, wenn nachgewiesen wird, dass das Fahrzeug in einem anderen Mitgliedstaat amtlich zugelassen oder registriert worden ist. Damit wird auch die Erwerbsteuerbarkeit nachgewiesen, da in diesen Fällen der andere Mitgliedstaat die Möglichkeit gehabt hat, anlässlich der Zulassung/Registrierung die Erwerbsbesteuerung vorzunehmen. Ebenso wird der Nachweis der Beförderung oder Versendung als erbracht anzusehen sein, wenn der Abnehmer die Erwerbsbesteuerung nachweist. Erfolgt der Kauf bzw. Fahrzeugexport durch eine Person mit Wohnsitz im Inland, wird es der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns entsprechen, Erkundigungen dahingehend einzuholen, wo das Fahrzeug dauerhaft verwendet wird und dies entsprechend aufzuzeichnen.

**Auch bei der Lieferung von neuen Fahrzeugen an Private hat der Unternehmer die Voraussetzungen der (steuerfreien) innergemeinschaftlichen Lieferung nachzuweisen. Die kraftfahrrechtliche Anmeldung in einem anderen Mitgliedstaat ist weder Voraussetzung für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung nach [Art. 7 UStG 1994](#), noch kann sie den nach der [Verordnung](#) BGBl. Nr. 401/1996 zu führenden Nachweis ersetzen. Die Zulassung zum Verkehr in einem anderen Mitgliedstaat ist bloß ein Beweismittel und kann „im Rahmen einer alternativen Nachweisführung“ für sich allein betrachtet (als einziger Nachweis) nicht als zweifelsfreier „materieller Nachweis“ für das Vorliegen sämtlicher materieller Tatbestandsvoraussetzungen iSd [Art. 7 UStG 1994](#) (zB Abnehmereigenschaft bzw. Verschaffung der Verfügungsmacht an diesen Abnehmer, physisches Verlassen des Liefermitgliedstaates ua.) anerkannt werden (vgl. VwGH 19.12.2013, [2012/15/0006](#)).**

## **107.4. Sorgfaltspflichten und Vertrauensschutz**

*In Rz 4016 wird das Erkenntnis des VwGH vom 28.3.2014, 2012/16/0009, nach der die Vertrauensschutzregelung im Verbringungsfall mangels Abnehmer, der unrichtige Angaben gemacht haben kann, nicht anwendbar ist, eingearbeitet.*

### **Rz 4016 lautet:**

Mit der in [Art. 7 Abs. 4 UStG 1994](#) enthaltenen Vertrauensschutzregelung wird dem Unternehmer bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung die Steuerbefreiung trotz fehlender Voraussetzung belassen, wenn er bei Beachtung der einem ordentlichen Kaufmann obliegenden Sorgfalt die unrichtigen Angaben des Abnehmers nicht erkennen konnte. Was der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns entspricht, kann nicht generell gesagt werden, sondern ist im Einzelfall zu entscheiden. Maßgebend sind nicht die persönlichen Eigenschaften, Gewohnheiten und Kenntnisse des Unternehmers, sondern ein objektiver Maßstab, das Verhalten eines ordentlichen, gewissenhaften Kaufmannes, wobei der Sorgfaltmaßstab nach Geschäftszweigen differieren kann.

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

**Im Fall einer innergemeinschaftlichen Verbringung iSd [Art. 7 Abs. 2 Z 1 UStG 1994](#) ist die Vertrauensschutzregelung mangels Abnehmer, der unrichtige Angaben gemacht haben kann, nicht anwendbar (siehe VwGH 28.3.2014, 2012/16/0009).**

## **Art. 11 Rechnungslegung im Binnenmarkt**

### **111.1. Anwendungsbereich**

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

*Rz 4032 wird an die Klarstellung des StRefG 2015/2016 angepasst, wonach beim Versandhandel die Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen keine Anwendung finden können.*

### **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 Versandhandel nicht angewendet werden.**

#### **111.1.3. Rechnungen im Zusammenhang mit sonstigen Leistungen**

*Rz 4033 wird an die Klarstellung des StRefG 2015/2016 angepasst, wonach beim Versandhandel die Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen keine Anwendung finden können.*

**Rz 4033 lautet:**

Führt der Unternehmer im Inland sonstige Leistungen im Sinne des [Art. 3a Abs. 1 UStG 1994](#) (bis 31.12.2009: [Art. 3a Abs. 1 bis 4 und Abs. 6 UStG 1994](#)) aus, ist er zur Ausstellungen von Rechnungen mit gesondertem Ausweis der Steuer verpflichtet. **Dies gilt auch dann, wenn die Voraussetzungen für eine Kleinbetragsrechnung im Sinne des § 11 Abs. 6 UStG 1994 vorliegen.**

Randzahlen 4034 bis 4040: *derzeit frei.*

### **Art. 12 Vorsteuerabzug bei innergemeinschaftlichen Erwerben, Dreiecksgeschäften und beim Übergang der Steuerschuld**

#### **112.1. Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Binnenmarkt**

*In Rz 4056 wird die Entscheidung des EuGH vom 18.12.2014, Rs C-131/13, Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti vof, eingearbeitet, nach der nationale Behörden und Gerichte einem Unternehmer im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung das Recht auf Vorsteuerabzug, auf Mehrwertsteuerbefreiung oder auf Mehrwertsteuererstattung versagen müssen, sofern anhand objektiver Umstände nachgewiesen ist, dass dieser Steuerpflichtige wusste oder wissen musste, dass die betreffende Lieferung im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht.*

### **112.1.1. Erwerbsteuer als Vorsteuer**

#### **112.1.1.1. Allgemeine Voraussetzungen**

##### **Rz 4056 lautet:**

Unternehmer sind berechtigt, die Steuer für innergemeinschaftliche Erwerbe (Erwerbsteuer) als Vorsteuer abzuziehen, wenn diese Erwerbe für ihr Unternehmen erfolgt sind und die sonstigen Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) gegeben sind (siehe dazu Rz 1901 bis Rz 1990 **1985**).

**Der Vorsteuerabzug ist nicht zulässig, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass der betreffende innergemeinschaftliche Erwerb im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht (EuGH 18.12.2014, Rs [C-131/13](#), *Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti vof*, siehe auch Rz 1877).**

## **Art. 25 Dreiecksgeschäft**

*In Rz 4294 werden Aussagen eingearbeitet, dass die Registrierung des Erwerbers im Abgangsmitgliedstaat der Waren für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes iSd [Art. 25 UStG 1994](#) nicht schädlich ist.*

##### **Rz 4294 lautet:**

Voraussetzung für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes im Sinne des [Art. 25 UStG 1994](#) ist ua., dass der Erwerber 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 des Erwerbers im Abgangsstaat der Waren, wenn der Erwerber die UID eines anderen Mitgliedstaates verwendet.**

##### **Beispiel:**

**Der italienische Unternehmer I bestellt Waren beim österreichischen Unternehmer Ö und dieser seinerseits beim deutschen Unternehmer D. Es wird vereinbart, dass D die Waren direkt an den Abnehmer I nach Italien versendet. I und D treten unter der UID ihres Ansässigkeitsstaates auf.**

**Ö hat zwar seinen Sitz in Österreich, ist aber auch in Deutschland umsatzsteuerrechtlich erfasst und verfügt daher über eine österreichische und eine deutsche UID. Tritt Ö bei diesem Geschäft unter seiner österreichischen UID auf, ist die Dreiecksgeschäftsregelung iSd [Art. 25 UStG 1994](#) bei Vorliegen aller weiterer Voraussetzungen zulässig.**

In Rz 4296 wird klargestellt, dass der innergemeinschaftliche Erwerb iSd [Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994](#) aufgrund der UID mangels Nachweis des Vorliegens eines Dreiecksgeschäfts nicht als besteuert gilt, wenn die Rechnung iSd [Art. 25 Abs. 4 UStG 1994](#) fehlt; weiters werden redaktionelle Änderungen vorgenommen.

**Rz 4296 lautet:**

Die vom Erwerber gemäß [Art. 25 Abs. 4 UStG 1994](#) auszustellende Rechnung hat neben den zusätzlichen Erfordernissen auch den Vorschriften des [§ 11 UStG 1994](#) zu entsprechen. Die Umsatzsteuer darf jedoch nicht in Rechnung gestellt werden.

Ab 1. Jänner 2013 richtet sich für den Erwerber die Rechnungsausstellung an den Empfänger 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, 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. e UStG 1994](#)).**

## Art. 28 UID

### 128.1. Allgemeines

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

*Rz 4336 wird an die Rechtslage aufgrund des Budgetbegleitgesetzes 2014, BGBI. I Nr. 40/2014, angepasst, nach der ab 1.1.2015 Unternehmern, die die Sonderregelung gemäß Art. 25a UStG 1994 in Anspruch nehmen (Registrierung zum „MOSS“), von Amts wegen eine UID erteilt wird.*

#### Rz 4336 lautet:

Rechtslage ab 1. Jänner 2003

Unternehmern, die im Inland Lieferungen und sonstige Leistungen erbringen, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigen, erteilt das Finanzamt von Amts wegen eine UID.

#### Rechtslage ab 1.1.2015

##### 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.**

[...]

Bundesministerium für Finanzen, 4. November 2015