



universität  
wien

# Umsatzsteuer

Univ.-Prof. Dr. Bettina Spilker

Sommersemester 2018





# 11. Einheit

## Agenda – 2.5.2018

- Allgemeine Vorbemerkungen
- Einführung
  - I. Differenzierung zwischen Steuerbarkeit und Steuerpflicht
  - II. Allphasen-Netto-Mehrwertsteuersystem
  - III. Bestimmungslandprinzip versus Ursprungslandprinzip
  - IV. Prüfungsschema
- Umsatzsteuerbarkeit – Unternehmerbegriff

# Rechtsgrundlagen der Umsatzsteuer

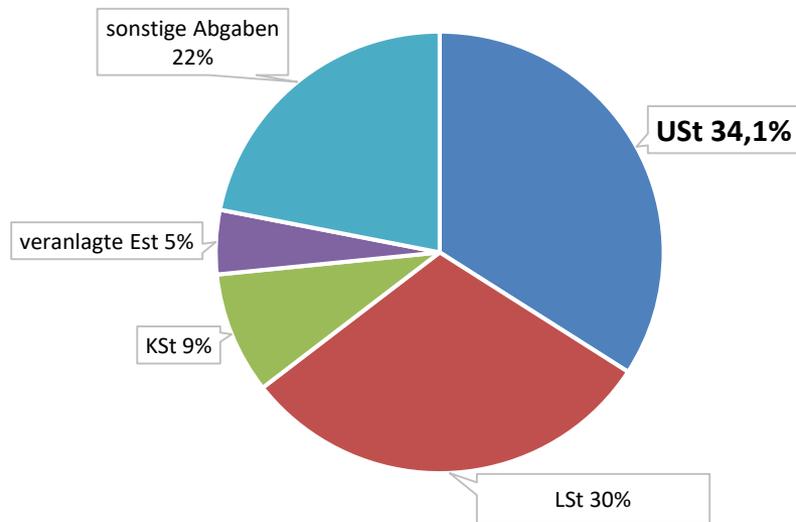
- **UStG 1994 – UStG**
- Richtlinie 2006/112/EG-Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie („**MwStSystRL**“; ehemalige 6. EG RL)
- Verordnungen der EU (insb DVO 282/2011)
- UStR 2000 (letzter Wartungserlass 5.12.2017)
- Nationale und europäische Gerichtsentscheidungen

# Eigenschaften der Umsatzsteuer

- **Objektsteuer:** Persönliche Verhältnisse sind irrelevant.
- **Verkehrsteuer:** Die Entstehung einer Umsatzsteuerschuld knüpft im Regelfall an einen Akt des Rechtsverkehrs an.
- **Verbrauchssteuer:** Die Umsatzsteuer ist gemäß Art 1 Abs 2 MwStSystRL eine allgemeine Verbrauchssteuer.
- **Indirekte Steuer:** Steuerträger und Steuerschuldner sind nicht identisch.



# Überblick Umsatzsteuer 2017



# Einführung – Steuerbarkeit

- Grundtatbestand (§ 1 Abs 1 Z 1 UStG)
  - » Lieferungen und sonstige Leistungen (= Dienstleistungen), die
  - » ein Unternehmer
  - » im Inland
  - » gegen Entgelt (Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt!)
  - » im Rahmen seines Unternehmens ausführt.
- Daneben: Sondertatbestände
  - » Eigenverbrauch (§ 1 Abs 1 Z 2 UStG)
  - » Einfuhr (§ 1 Abs 1 Z 3 UStG)
  - » Innergemeinschaftlicher Erwerb (Art 1 BMR)

***Differenziere: steuerbare und steuerpflichtige Umsätze !***

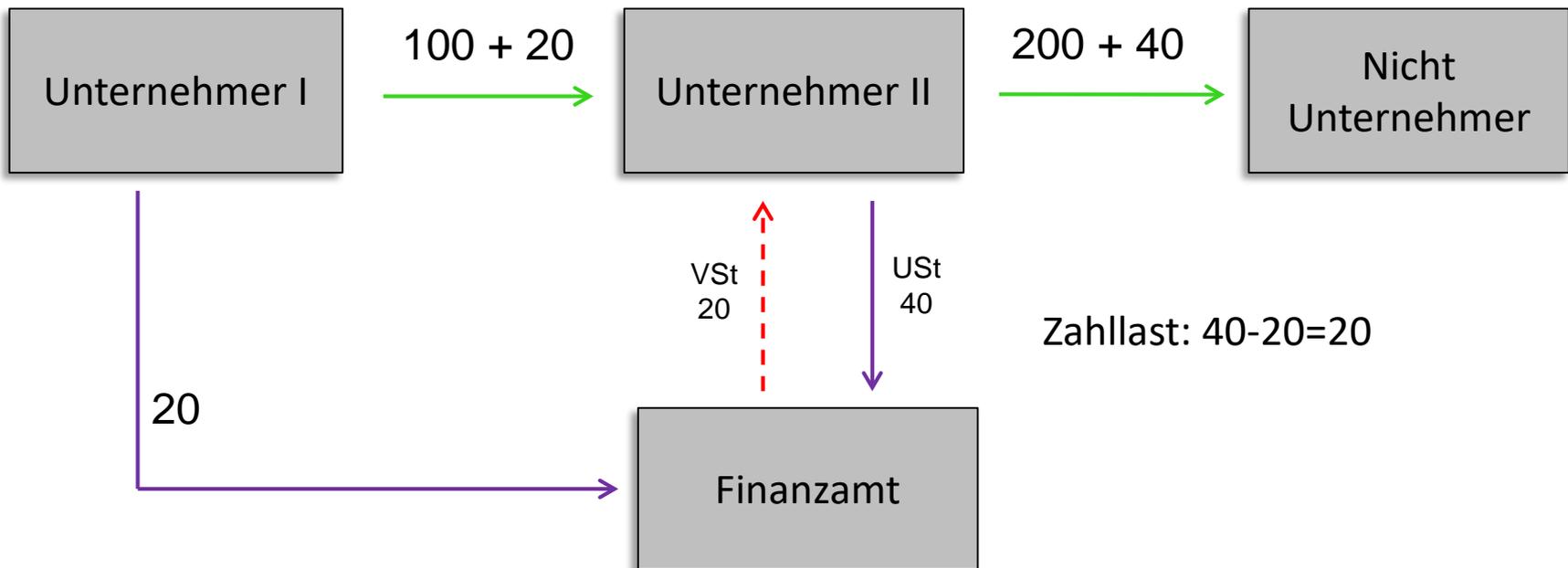
# Einführung

Allphasen-Netto-Mehrwertsteuersystem

***Differenzieren Sie:*** Umsatz- und Vorsteuer

***Differenzieren Sie:*** Eingangs- und Ausgangsumsatz

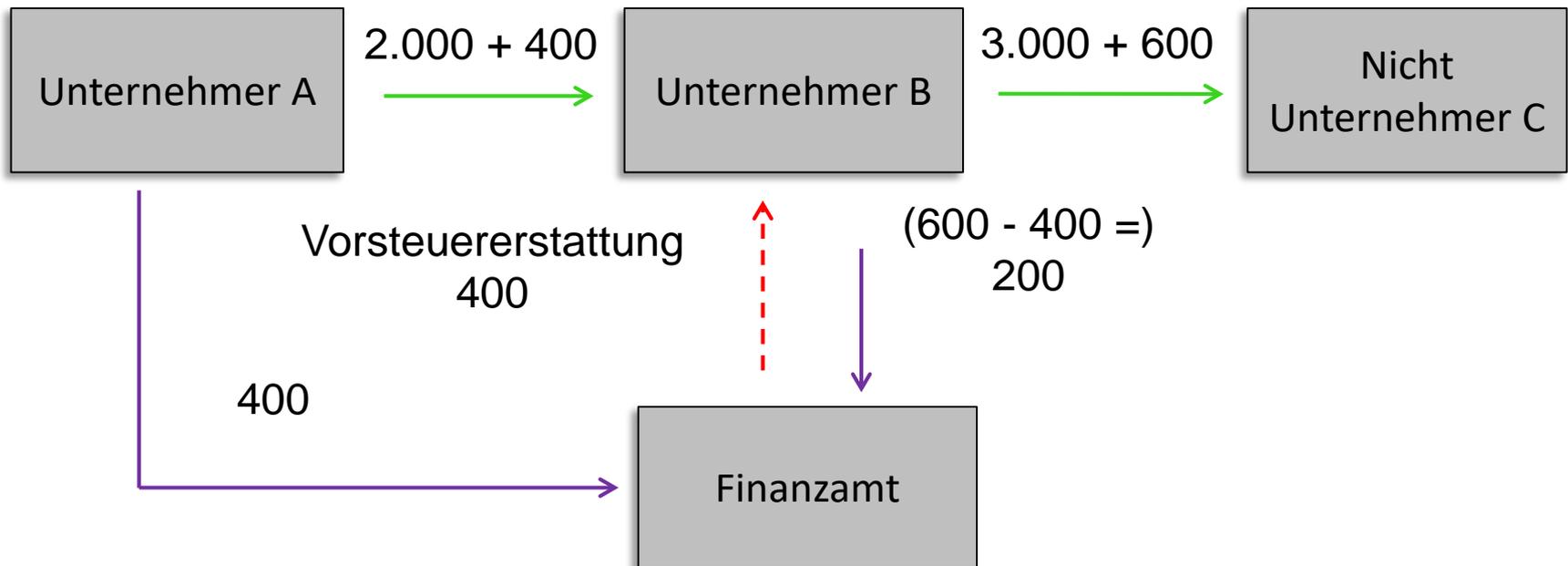
# Allphasen-Netto-Mehrwertsteuersystem



# Das Prinzip der Mehrwertsteuer

- Der im Unternehmen geschaffene „Mehrwert“ wird besteuert:
  - » Der Umsatz des Unternehmers wird besteuert. Dieser führt USt an das FA ab.
    - Schuld gegenüber dem FA
  - » Für bezogene Leistungen steht dem Unternehmer der Vorsteuerabzug zu. Diese VSt holt sich der Unternehmer vom FA.
    - Forderung gegenüber dem FA
  - » Die Differenz zwischen USt und VSt wird an das FA abgeführt bzw beim FA gutgeschrieben.

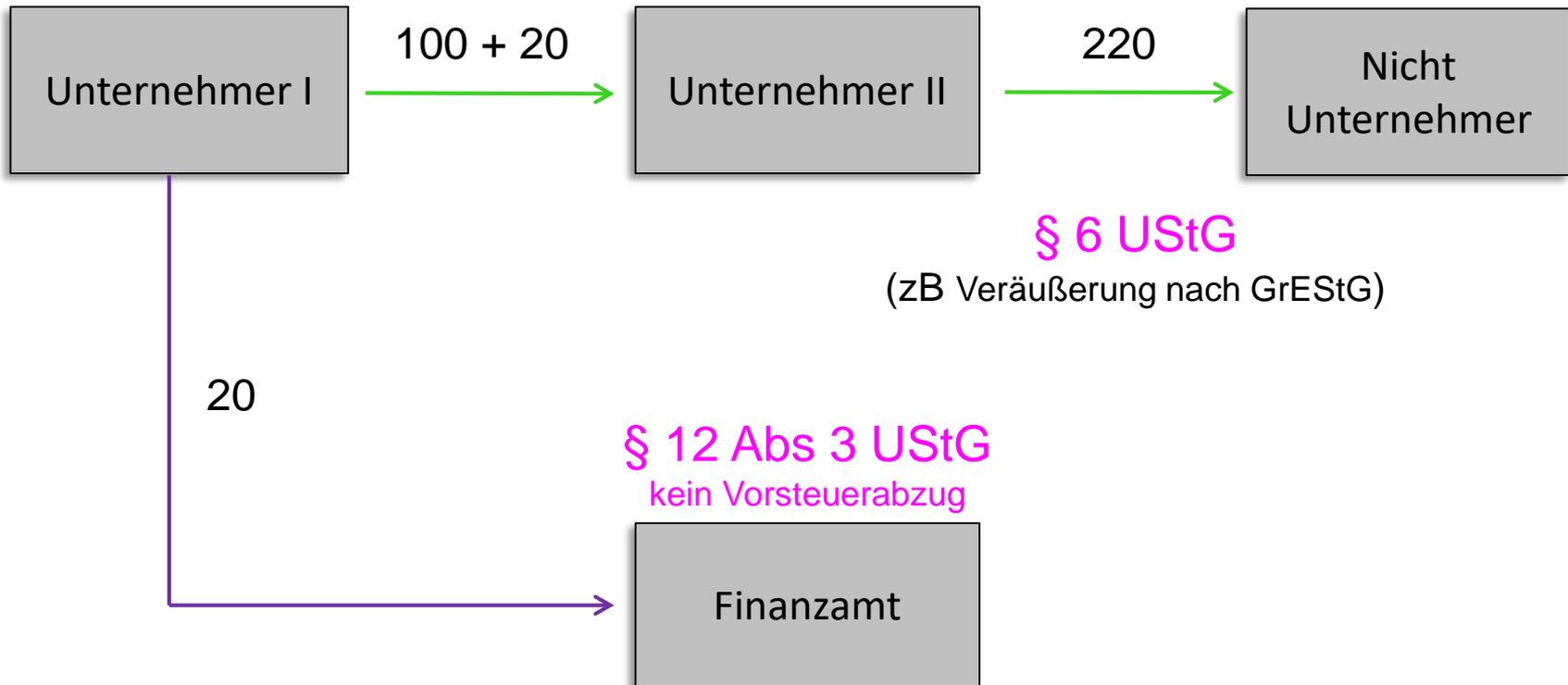
## Beispiel



- A zahlt 400 € an das FA.
- B schuldet dem FA 600 €.
- B hat eine VSt-Forderung iHv 400 € (VSt) ggü dem FA.
- B muss nur noch 200 € an das FA entrichten.



## Besonderheit, falls Steuerbefreiung



# Bestimmungslandprinzip

Die Steuer wird in jenem Land erhoben, für welches die Leistung bestimmt ist.

- Grenzausgleich erforderlich:
  - » Ausfuhr: Entlastung an der Grenze (USt-Befreiung)
  - » Einfuhr: Belastung an der Grenze (EUSt)
- In der EU zwischen Unternehmern (B2B)
  - » „Ausfuhr“: steuerfrei
  - » „Einfuhr“: Erwerbsteuer

# Ursprungslandprinzip

- = Die Steuer wird in jenem Land erhoben, aus dem die Ware/sonstige Leistung stammt.
- Nach dem Ursprungslandprinzip fällt im **privaten Reiseverkehr zwischen EU-Staaten** die USt in dem Land an, in dem die Ware gekauft wird (§ 3 Abs 8 UStG), auch wenn sie in einen anderen Mitgliedstaat ausgeführt wird.
  - **Aber** zwischen **EU-Ländern und Drittländern**: Bestimmungslandprinzip durch Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer, da Grenzkontrolle



# Prüfungsschema Ausgangsumsatz I

## I. Grundtatbestand

1. Steuerbarkeit (§ 1 Abs 1 Z 1 UStG)
  - a) Lieferung und sonstige Leistung,
  - b) die ein Unternehmer
  - c) im Inland
  - d) gegen Entgelt
  - e) im Rahmen seines Unternehmers ausführt
2. Steuerbefreiung/Steuerpflicht/ggf Option
3. Steuerschuldner/Übergang der Steuerschuld nach § 19 UStG/Art 19 BMR auf den Leistungsempfänger
4. Steuersatz
5. Bemessungsgrundlage
6. Steuerentstehung
7. Umsatzsteuererklärung/Fälligkeit

# Prüfungsschema Ausgangsumsatz II

## II. Sondertatbestände

1. Eigenverbrauch nach § 1 Abs 1 Z 2 UStG
2. Einfuhr nach § 1 Abs 1 Z 3 UStG
3. ig Erwerb nach Art 1 BMR
4. Umsatzsteuer nach § 11 Abs 12 und 14 UStG (unrichtiger bzw unberechtigter Steuerausweis)

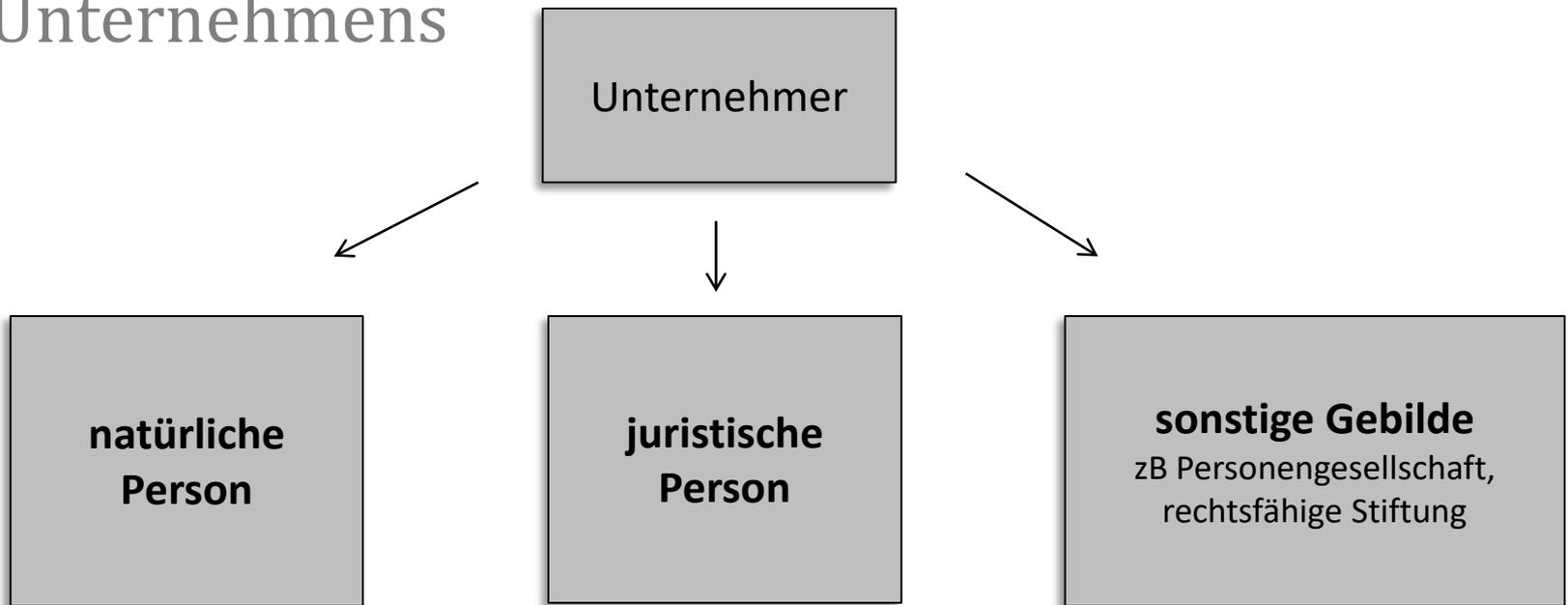
# Prüfungsschema Eingangsumsatz

- I. Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger (Grundtatbestand)
  1. Abziehbarkeit nach § 12 Abs 1 UStG
  2. Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach § 12 Abs 2 und 3 UStG
  3. Verlust des Vorsteuerabzugs nach § 12 Abs 14 UStG
  4. Ggf Aufteilung nach § 12 Abs 4 und Abs 5 UStG
- II. Vorsteuerabzug (Sondertatbestände)
  1. ig Erwerb (Art 12 BMR)
  2. Einfuhr (§ 12 Abs 1 Z 2 lit a UStG)
- III. Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach §§ 12 Abs 10 ff UStG

# Unternehmer

- § 1 Abs 1 Z 1 UStG
  - » Der USt unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein **Unternehmer** im Inland gegen Entgelt **im Rahmen seines Unternehmens** ausführt.

# Leistung vom Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens



# Wer ist Unternehmer?

- § 2 UStG: Unternehmer ist
  - » wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.
  - » Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Gewinnerzielungsabsicht fehlt.
- Spezifisch umsatzsteuerliche Begriffsauslegung
  - » ZB Freiberufler, Ärzte etc
  - » Unabhängig von der ertragsteuerlichen Einordnung der Tätigkeit

## Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

- Jede nachhaltige Tätigkeit mit **geschäftsmäßiger Organisation** zur Erzielung von Einnahmen,
  - » auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen fehlt oder
  - » eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.
- Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich **≠ ESt**
- Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ist nicht erforderlich **≠ ESt**

# Unternehmerbegriff

## Nachhaltigkeit

- „[...] jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen [...]“  
(§ 2 Abs 1 UStG)
- Typusbegriff
- Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall entscheidend
  - » Mögliche Kriterien: mehrjährige Tätigkeit, planmäßiges Handeln, auf Wiederholung angelegt, Beteiligung am Markt, Auftreten wie ein Händler,...
- Auch einmalige Tätigkeiten, wenn objektiv auf eine Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann
- Auch ein Dulden oder Unterlassen, zB Vermietung

## Übungsfall

A ist der Alleinerbe der im Januar 2011 verstorbenen B. Zum Erbe gehört auch eine große Immobilie samt Einrichtungs- und sonstigen Gebrauchsgegenständen, ferner Pelzmäntel, Spielsachen, etc. A beschließt den Haushalt über Auktionen bei ebay aufzulösen. In den Jahren 2011 und 2012 tätigt er insgesamt über 1.000 einzelne Verkaufsvorgänge und erlöst dabei 30.000 € (2011) bzw 25.000 € (2012). Stets gibt er an, als Privatverkäufer tätig zu sein, und schließt jegliche Gewährleistung aus.

Ist A unternehmerisch iSd § 2 UStG tätig?



(BFH BStBl II 1993, 379; 2012, 634)



# 12. Einheit

# Agenda – 3.5.2018

## **Umsatzsteuerbarkeit**

- Zum Unternehmerbegriff: Selbständige Tätigkeit, Liebhaberei, Juristische Person des öffentlichen Rechts, Organschaft, Kleinunternehmer
- Lieferung oder sonstige Leistung
- Entgelt
- Fiktive Lieferungen und sonstige Leistungen

# Selbständige Tätigkeit

- Auf eigene Rechnung und auf eigene Verantwortung ausgeübte Tätigkeit
  - » Entscheidend: Innenverhältnis zum Auftraggeber
- Beurteilung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse
  - » Typusbegriff, Art 10 MwStSystRL
  - » Mögliche Kriterien: persönliche Abhängigkeit, Weisungsgebundenheit hinsichtlich Ort, Zeit und Inhalt der Tätigkeit, Urlaubsanspruch, kein Unternehmerrisiko, keine Unternehmerinitiative,...
  - » Selbstständige Tätigkeit kann neben nichtselbstständige Tätigkeit treten
- Abgrenzung nach § 2 Abs 2 UStG
  - » Z 1: Soweit natürliche Personen einem Unternehmen so eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind
  - » Z 2: Wenn bei juristischen Personen (des privaten Rechts) eine Organschaft besteht

# Übungsfall

Der Handelsvertreter H hat mit seinem Auftraggeber S folgende Vereinbarungen getroffen:

Er verpflichtet sich, seine Arbeitskraft ausschließlich dem Unternehmen S zur Verfügung zu stellen. Kundenbesuche kann er nach eigener Auswahl und Zeiteinteilung durchführen. Als Entlohnung enthält er ein Fixum und eine Provision. Der PKW wird von S gestellt. H muss täglich einen Reisebericht erstellen. Er hat Anspruch auf Jahresurlaub und nimmt an der betrieblichen Altersversorgung teil.

Ist H Unternehmer?

## Liebhabelei (§ 2 Abs 5 Z 2 UStG)

- Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt
  - » Grds nicht unternehmerische Tätigkeit
  - » Voraussetzung: starker Bezug zur privaten Lebensführung (va Hobbytätigkeiten)

## Grundsatz der Unternehmenseinheit

- Ein Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers.
- Ein Unternehmen kann aus mehreren Betrieben bestehen.
- Zwischen den Betrieben eines Unternehmers finden nicht steuerbare Leistungen statt.

## Zurechnung von Umsätzen

- Maßgeblich für die Zurechnung ist das zivilrechtliche Außenverhältnis.
- Die Tätigkeit **gesetzlicher Vertreter, Insolvenzverwalter** uä wird dem Vertretenen zugerechnet.
- **Treuhänder bzw sog „Stroh Männer“** sind grundsätzlich selbst Unternehmer.

# Beginn und Ende der Unternehmereigenschaft

- **Beginn:** mit Aufnahme der ersten auf die Erzielung von Einnahmen gerichteten Tätigkeit ( $\neq$  erstmalige Einnahmeerzielung).
- **Ende:** Umsatztätigkeit wird endgültig eingestellt; alle Rechtsbeziehungen, die mit dem aufgegebenen Unternehmen zusammenhängen, sind abgewickelt.

## Zweifel an der Unternehmereigenschaft

- Innerhalb der EU kann dies grds über eine Verifikation der verwendeten **UID-Nummer** nach **§ 28 Abs 1 UStG und Art 28 BMR** erfolgen.
- Schwieriger ist dies bei Personen aus Drittstaaten.
  - » **Unternehmerbescheinigung**

## KöR – § 2 Abs 3 UStG

- Im Unternehmensbereich → steuerbar!
  - » Land- und Forstwirtschaft
  - » Betriebe gewerblicher Art (iSd § 2 KStG)
  - » Fiktive Betriebe gewerblicher Art  
(zB Wasserwerke, Müllbeseitigung, Kanalisation)
  - » Vermietung und Verpachtung
- Im Hoheitsbereich → nicht steuerbar!

# Umsatzsteuerliche Organschaft (§ 2 Abs 2 Z 2 UStG)

- Eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nach § 2 Abs 2 Z 2 UStG **nicht** selbständig ausgeübt, wenn eine **juristische Person** (des privaten Rechts) nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist, dh eine **Organschaft besteht**.
- **Unionsrechtliche Grundlage:** Die Organschaft ist ein nationales Rechtsinstitut, dessen Einführung den Mitgliedstaaten in Art 11 MwStSystRL ermöglicht wird.

# Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft

- **Organträger:** Unternehmer (iSd UStG) jeder Rechtsform; auch Funktionsholdings
- **Organgesellschaft:** nach dem Wortlaut des UStG nur juristische Person; bei unionsrechtskonformer Auslegung aber auch Personengesellschaften (EuGH 16. 7. 2015, C-108/14)
  - » Organgesellschaft muss nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse **finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch** in das Unternehmen des Organträgers **eingegliedert** sein.

# Eingliederungsvoraussetzungen

- **Finanzielle Eingliederung:** Besitz der zur entscheidenden Einflussnahme auf Organgesellschaft nötigen Anteilsmehrheit
- **Wirtschaftliche Eingliederung:** mehr als nur unerhebliche wirtschaftliche Beziehungen zwischen Organträger und Organgesellschaft
- **Organisatorische Eingliederung:** tatsächliche Sicherstellung der Beherrschung der Organgesellschaft in der lfd Geschäftsführung durch organisatorische Maßnahmen zur Willensdurchsetzung

## Übungsfall

A (Privatperson, umsatzsteuerlich kein Unternehmer) ist zu 80%, B (umsatzsteuerlich Unternehmer) ist zu 20% an der AB-OG beteiligt. Die AB-OG ist zu 70% an der C-GmbH beteiligt. Die Beteiligungsverhältnisse entsprechen den Stimmrechten.

Wo besteht eine finanzielle Eingliederung iSe Organschaft?

## Folgen der Organschaft

- **Unternehmer und Steuerschuldner ist der Organträger.**
- Umsätze im Organkreis sind umsatzsteuerlich **nicht steuerbare Innenumsätze.**
- **Abrechnungen** über Umsätze im Organkreis sind keine Rechnungen iSd § 11 UStG.
- Die Organgesellschaft **haftet** für die durch ihre Tätigkeit ausgelöste Umsatzsteuer-Schuld (§ 13 BAO).
- Die Wirkungen der Organschaft sind gem § 2 Abs 2 Z 2 zweiter Satz UStG auf Leistungen zwischen den **im Inland gelegenen Unternehmensteilen** beschränkt.

# Übungsfall

Der im Inland ansässige Organträger O hat im Inland eine Organgesellschaft T 1, in Frankreich eine Organgesellschaft T 2 und in der Schweiz eine Betriebsstätte B. O versendet Waren an T 1, T 2 und B.

In welchen Verhältnissen liegen nicht steuerbare Innenleistungen vor?

# Kleinunternehmerregelung

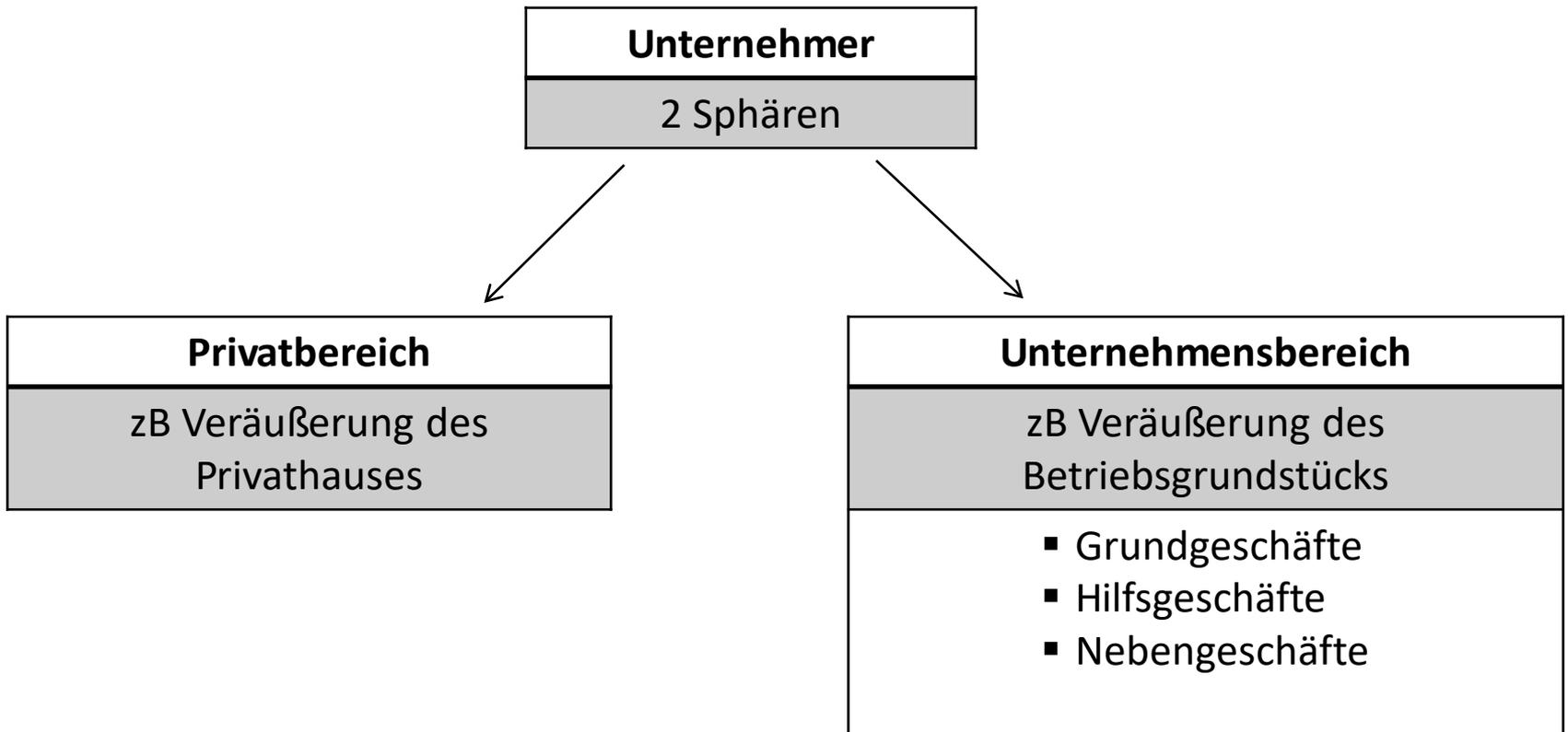
- Vereinfachungsregel
- Regelungsgehalt: Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 27 UStG
  - » Kein Rechnungsausweis von USt
  - » Kein Vorsteuerabzug (aber Verzicht auf die Steuerbefreiung möglich und dadurch Vorsteuerabzug)
- Voraussetzungen
  - » Max 30.000 € im Veranlagungszeitraum
  - » Inlandsansässigkeit (von EuGH in der Rs *Schmelz* gebilligt)
- Verzicht auf die Befreiung möglich
  - » Vorteilhaft bei vorsteuerabzugsberechtigten Kunden
  - » Bindungswirkung auf 5 Jahre

# Übungsfall

A beschließt, sein Hotel zu eröffnen. Die Bauarbeiten beginnen im Jahr x1 und enden im Jahr x3. Im Jahr x3 hat A sehr hohe Aufwendungen gehabt. Gäste kann A erst im Jahr x4 beherbergen. Daher macht er erst ab dem Jahr x4 Umsätze.

Was ist A umsatzsteuerlich zu raten?

# Im Rahmen seines Unternehmens



# Übungsfall

Kunsthändler K kauft Kunstgegenstände an und verkauft sie. Im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit hat sich die einmalige Gelegenheit ergeben, den Verkauf eines Gemäldes von A an B gegen eine Provisionszahlung zu vermitteln.

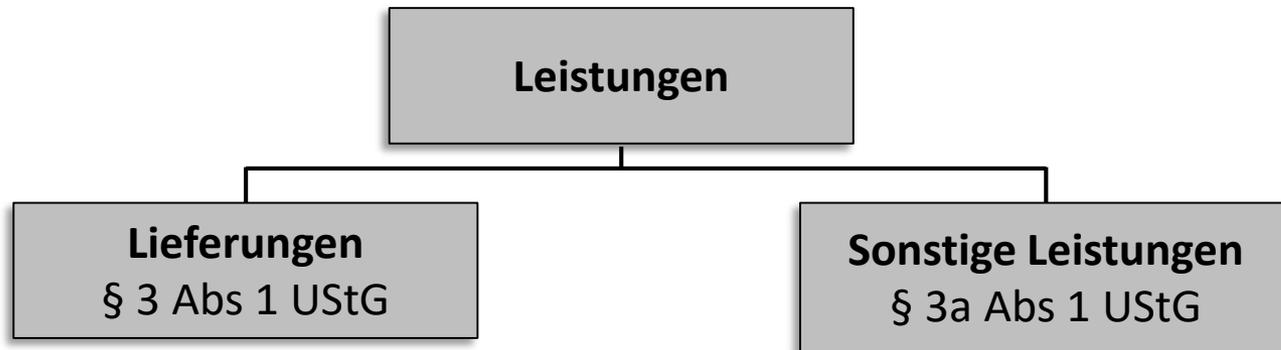
Handelt es sich um eine unternehmerische Tätigkeit?

Wenn ja, welche Art von Geschäft liegt vor?

# Lieferungen und sonstige Leistungen

- § 1 Abs 1 Z 1 UStG
  - » Der USt unterliegen **Lieferungen und sonstige Leistungen**, die ein Unternehmer (✓) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens (✓) ausführt.
- Leistungen (= Überbegriff)
  - » Lieferungen
  - » Sonstige Leistungen

# Lieferung/sonstige Leistung



- Vorüberlegungen:
  - » Steuerbar? → Leistungen im wirtschaftlichen Sinne = jedes positive oder negative Verhalten (Tun, Dulden, Unterlassen), bei dem ein über die reine Entgeltentrichtung hinausgehendes wirtschaftliches Interesse des Entrichtenden verfolgt wird.  
≠ bloße Entgeltsentrichtung, insb Geldzahlung oder Überweisung
  - » Erfüllungsgeschäft? (Bsp Lieferung eines PKW)  
bei Lieferung = Verschaffung der Verfügungsmacht über Gegenstand  
bei sonstigen Leistungen = Erbringung der Leistung

## Lieferung – § 3 UStG

- „Lieferungen sind Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen.“ (§ 3 Abs 1 UStG)
- Lieferung ist somit das Verschaffen der Verfügungsmacht

## Werklieferung – § 3 Abs 4 UStG

= Umsätze, bei denen der *„Unternehmer die Bearbeitung oder Verarbeitung eines Gegenstands übernommen“* hat und *„hierbei Stoffe, die er selbst beschafft“*, verwendet.

*Bsp: Errichtung eines Gebäudes auf fremden Grund und Boden.*

## Sonstige Leistung – § 3a Abs 1 UStG

= „[...] Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen.“

- » Tun
  - ZB Dienstleistungen
- » Dulden
  - ZB Vermietung
- » Unterlassen
  - ZB Verzicht auf die Ausübung von Rechten

# Tausch – tauschähnlicher Umsatz

- Tausch (§ 3 Abs 10 UStG)
  - » Entgelt für eine Lieferung bildet eine andere Lieferung  
→ Steuerbare Lieferung
- Tauschähnlicher Umsatz (§ 3a Abs 2 UStG)
  - » Entgelt für eine sonstige Leistung bildet eine andere Leistung  
(Lieferung oder sonstige Leistung)  
→ Steuerbare sonstige Leistung

## Einheitlichkeit der Leistung

- Gemischte Leistungen werden grds nicht in ihre Teile zerlegt, sondern einheitlich erfasst
  - » Somit: entweder Lieferung oder sonstige Leistung
- Eine unselbständige Nebenleistung teilt das Schicksal der Hauptleistung
- Gemischte Leistungen → überwiegende wirtschaftliche Bedeutung
- Typische Nebenleistungen sind Beförderung, Verpackung, Montage

# Entgeltlichkeit

- § 1 Abs 1 Z 1 UStG
  - » Der USt unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen (✓), die ein Unternehmer (✓) im Inland **gegen Entgelt** im Rahmen seines Unternehmens (✓) ausführt.

# Entgeltlichkeit

- Leistung muss gegen Entgelt erbracht werden
- Leistungsaustausch erforderlich
  - » Gegenleistung (Do-ut-des-Prinzip: geben, um das andere zu erhalten)
  - » Innere Verknüpfung/Zweckverbindung
- unechter/echter Schadenersatz
  - » Echter: Keine USt
    - ZB Schadenersatz wegen Nichterfüllung
  - » Unechter: USt
    - ZB Entschädigung für den Verzicht auf ein Nutzungsrecht

## Fiktive Lieferung – § 3 Abs 2 UStG

- Der Lieferung gegen Entgelt wird die Entnahme von Gegenständen durch den Unternehmer aus seinem Unternehmen gleichgestellt:
  - » Für Zwecke außerhalb des Unternehmens
  - » Für den Bedarf seines Personals (Ausnahme: Aufmerksamkeiten)
  - » Für jede andere unentgeltliche Zuwendung (Ausnahme: geringer Wert, Warenmuster)
- Wenn eine VSt-Abzugsberechtigung für den Gegenstand bestand

## Fiktive sonstige Leistung – § 3a Abs 1a UStG

- Der sonstigen Leistung wird gleichgestellt (§ 3a Abs 1a UStG):
  - » Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer
    - für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
    - für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.
  - » Die unentgeltliche Erbringung von anderen sonstigen Leistungen durch den Unternehmer
    - für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
    - für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.



# 13. Einheit

# Agenda – 9.5.2018

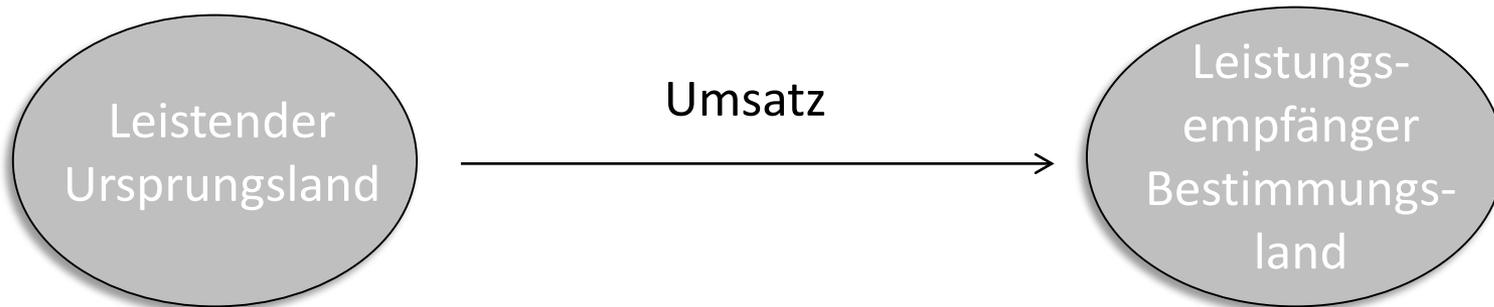
## **Umsatzsteuerpflicht**

- Leistungsortbestimmungen
- Sondertatbestände

## Im Inland

- § 1 Abs 1 Z 1 UStG
  - » Der USt unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen (✓), die ein Unternehmer (✓) **im Inland** gegen Entgelt (✓) im Rahmen seines Unternehmens (✓) ausführt.
- Wichtig: Bestimmung des Ortes der Leistung

# Grenzüberschreitende Umsätze (Export und Import)



## **Ursprungslandprinzip:**

Endverbraucher wird mit Umsatzsteuer des Exportstaates belastet.  
Umsatzsteueraufkommen steht dem Exportstaat zu.

## **Bestimmungslandprinzip:**

Endverbraucher wird mit Umsatzsteuer des Importstaates belastet.  
Einheitliche Belastung der Leistung mit Umsatzsteuer des Bestimmungslands.

## Bestimmungslandprinzip Vorteile

- Bestimmungslandprinzip führt zu sachgerechteren Ergebnissen im Hinblick auf:
  - » Wettbewerbsneutralität
  - » Gleichbelastung der Verbraucher
  - » Internationale Aufkommensverteilungsgerechtigkeit
- Ansätze zur Gewährleistung der Besteuerung am Verbraucherort:
  - » Export steuerfrei, Import besteuert
  - » Leistungsortverlagerung

# Ort der Lieferung

- **Grundregel – § 3 Abs 7 UStG**

- » Lieferort = wo sich die Ware zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet
- » IdR am Ort der Übergabe
- » Grundstückslieferung: wo das Grundstück liegt (**Hinweis:** keine „Grundstücksleistung“ iSd § 3a Abs 9 UStG!)
- » **Praktisch die Ausnahme**

- **Ausnahmen**

- » § 3 Abs 8 UStG: Bei Beförderungs- und Versandungslieferungen ist der Lieferort der Ort am Beginn der Beförderung bzw. Versandung.
- » **Praktisch die Regel**

# Ort der Lieferung - Ausnahmeregelungen

- » § 3 Abs 9 UStG: Ware aus dem Drittland gelangt in das Gemeinschaftsgebiet und der Lieferer schuldet die EUSt.
  - Lieferung gilt als im Einfuhrland ausgeführt
  
- » § 3 Abs 11 UStG: „Bordlieferungen“ innerhalb des Gemeinschaftsgebietes
  - Abgangsort des Beförderungsmittels

## Ort der sonstigen Leistung

- Generalklausel (§ 3a Abs 6 UStG)
  - » Gem § 3a Abs 6 UStG gilt die sonstige Leistung, die an einen **Unternehmer** iSd § 3a Abs 5 Z 1 und 2 UStG ausgeführt wird, *grundsätzlich* an dem Ort als ausgeführt, von dem aus der **Empfänger** sein Unternehmen betreibt (→ **Bestimmungslandprinzip**).
  - » Die **Generalklausel greift dann, wenn keine der Sonderregelungen Anwendung findet.**

## Ort der sonstigen Leistung

- Sonderregelungen (siehe: § 3a Abs 8 bis Abs 16 UStG und Art 3a BMR); *Bsp*:
  - » § 3a Abs 9 UStG: Belegenheitsort bei **Grundstücken**
    - Auch sonstige Leistungen iZm dem Grundstück (zB Makler, Sachverständige, Beherbergung in Hotelbranche, Einräumung von Rechten zur Grundstücksnutzung, Vorbereitung und Koordinierung von Bauleistungen, Architekten)
  - » § 3a Abs 10 UStG: **Personenbeförderungsleistung**
    - Ort der Bewirkung der Beförderung
    - Trennung in in- und ausländischen Teil der Beförderung (Beförderungsstrecke)

# Ort der sonstigen Leistung

- » § 3a Abs 11 lit d und Abs 11a UStG: **Tätigkeitsort** bei
  - Sonstigen Leistungen betreffend die Eintrittsberechtigung sowie damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen für kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Veranstaltungen
  - Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen
- » § 3a Abs 12 UStG: Ort der Zurverfügungstellung bei kurzfristiger Vermietung eines **Beförderungsmittels**
  - Bis zu 90 Tage bei Wasserfahrzeugen
  - Bis zu 30 Tage bei allen anderen Beförderungsmitteln

# Übungsfall

Ein österreichischer Agent vermittelt im Auftrag eines ungarischen Unternehmers den Auftritt eines Sängers in Mailand.

Wo befindet sich jeweils der Ort der Leistung?

## Ort der sonstigen Leistung

- Generalklausel (§ 3a Abs 7 UStG)
  - » Gem § 3a Abs 7 UStG gilt die sonstige Leistung, die an einen **Nichtunternehmer** iSd § 3a Abs 5 Z 3 UStG ausgeführt wird, *grundsätzlich* an dem Ort als ausgeführt, von dem aus der **Unternehmer** sein Unternehmen betreibt (→ **Ursprungslandprinzip**).
  - » **Die Generalklausel greift dann, wenn keine der Sonderregelungen Anwendung findet.**

## Ort der sonstigen Leistung

- Sonderregelungen (siehe: § 3a Abs 8 bis Abs 16 UStG und Art 3a BMR); *Bsp*:
  - » § 3a Abs 8 UStG: **Ort des vermittelten Umsatzes**
  - » § 3a Abs 9 UStG: **Belegenheitsort** bei Grundstücksleistungen
  - » § 3a Abs 10 UStG: **Beförderungstrecke** bei Personenbeförderung
  - » § 3a Abs 11 UStG: **Tätigkeitsort** bei kulturellen etc. Leistungen oder Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen
  - » § 3a Abs 12 UStG: **Übergabeort** bei kurzfristiger Vermietung
  - » § 3a Abs 13 UStG: **Empfängerort** bei elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen sowie Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

# Übungsfall

Der Private P liest regelmäßig über sein Tablet kostenpflichtige Börsennachrichten eines amerikanischen Anbieters.

Ist die Leistung in Österreich steuerbar?

# Ort der sonstigen Leistung

» Katalogleistungen an Nichtunternehmer ohne Wohnsitz in EU:

## **Empfängerort**

- **Anwendungsfälle** (§ 3a Abs 14 UStG):
  - Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten
  - Leistungen eines Rechtsanwaltes, Steuerberaters, etc
  - Datenverarbeitung
  - Gestellung von Personal
  - Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel

# Übungsfall

Der deutsche Architekt D plant für den österreichischen Unternehmer U ein Projekt in Klagenfurt. Während er sich dazu in Klagenfurt aufhält, lässt sich D vom Friseur F in Klagenfurt die Haare schneiden.

Welche Leistungsortbestimmungen sind einschlägig?

## Eigenverbrauch – § 1 Abs 1 Z 2 UStG

- Trotz privat mitveranlasster Aufwendung konnte ein **Vorsteuerabzug geltend gemacht** werden, weil es sich nicht um ertragsteuerlich nicht /überwiegend nicht abzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben iSd EStG (§ 20 Abs 1 Z 1 bis 5) und KStG (§ 12 Abs 1 Z 1 bis 5) handelte
- ZB Repräsentationsaufwendungen, für die die Vorsteuerabzug in voller Höhe geltend gemacht wurde
- **Soweit privat veranlasst**, erfolgt eine **Eigenverbrauchsbesteuerung**, um einen un versteuerten Endverbrauch zu vermeiden.

## Einfuhr – § 1 Abs 1 Z 3 UStG

- Bestimmungslandprinzip
- Ursprungsland stellt die Ware als Ausfuhrlieferung steuerfrei
- Einfuhr unterliegt im Bestimmungsland der Besteuerung. Der Einführende (Unternehmer oder Privatperson) muss die Ware bei den zuständigen Zollamtstellen anmelden.
- Unter den Voraussetzungen des § 12 Abs 1 Z 2 lit a UStG kann die Einfuhrumsatzsteuer als **Vorsteuer** geltend gemacht werden (siehe Näheres unten).

# Innergemeinschaftlicher Erwerb – Art 1 BMR

- Bestimmungslandprinzip
- Die innergemeinschaftliche Lieferung ist steuerfrei (grds nur im B2B-Bereich).
- Der innergemeinschaftliche Erwerb unterliegt der Erwerbsteuer.



# 14. Einheit

## Agenda – 16.5.2018

- Steuerpflicht
- Steuerbefreiungsregelungen
- Optionsmöglichkeiten
- Bemessungsgrundlage und Steuersätze
- Steuerschuldner

## Steuerbefreiungen – § 6 UStG

- Echte Befreiung
  - » Keine USt
  - » VSt-Abzug bleibt erhalten
  
- Unechte Befreiung
  - » Keine USt
  - » Kein VSt-Abzug

# Echte Steuerbefreiungen

- Echt steuerbefreit sind ua:
  - » Ausfuhrlieferungen in das Drittland
  - » Lieferungen in das Gemeinschaftsgebiet
  - » Grenzüberschreitende Beförderung von Gegenständen
  - » Grenzüberschreitende Beförderung von Personen mit Schiffen und Flugzeugen

# Unechte Steuerbefreiungen

- Unecht steuerbefreit sind ua (§ 6 Abs 1 UStG):
  - » Geld- und Bankgeschäfte (Z 8)
  - » Grundstücke (Z 9 lit a): Beachte Optionsmöglichkeit
  - » Versicherungsverträge (Z 9 lit c)
  - » Schulen (Z 11 lit a)
  - » Versicherungsvertretern (Z 13)
  - » Gemeinnützige Sportvereine (Z 14)
  - » Vermietung und Verpachtung von Grundstücken (Z 16): Beachte eingeschränkte Optionsmöglichkeit
  - » Kranken- und Pflegeanstalten (Z 18, 25)
  - » Umsätze von Ärzten (Z 19) (Voraussetzung: Heilbehandlungszweck)
  - » Lieferung von Gegenständen, für die kein VSt-Abzug geltend gemacht werden kann (Z 26)
  - » Umsätze von Kleinunternehmern (Z 27)

## Option zur Steuerpflicht

- ZB beim Verkauf von Grundstücken oder der Vermietung von Geschäftsräumen
- Ziel: Vermeidung der Vorsteuerberichtigung

## VuV von Grundstücken

- Vermietung und Verpachtung zu **Wohnzwecken** ist nicht befreit
  - » § 6 Abs 1 Z 16 erster Teilsatz UStG
  - » USt-Satz: 10%
- Vermietung und Verpachtung von **Geschäftsräumlichkeiten** ist unecht steuerbefreit
  - » § 6 Abs 1 Z 16 UStG
  - » Optionsmöglichkeit, wenn Mieter vorsteuerabzugsberechtigt ist (§ 6 Abs 2 UStG)
  - » USt-Satz: 20%

# Kleinunternehmer

- Unecht steuerbefreit, wenn die Umsätze 30.000 € nicht übersteigen (§ 6 Abs 1 Z 27 UStG)
- Option zur Steuerpflicht (§ 6 Abs 3 UStG)
  - » Zweckmäßig bei Vorsteuerüberhang oder bei hauptsächlicher Leistung an vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer
  - » Bis zur Rechtskraft des Bescheides
  - » Fünf Jahre Bindung

## Bemessungsgrundlage – § 4 UStG

- Entgelt (§ 4 Abs 1 und 2 UStG)
  - » Alles, was der Empfänger aufzuwenden hat, um die Leistung zu erhalten (auch: Mineralölsteuer oder Tabaksteuer, etc)
  - » Auch freiwillige Aufwendungen
  - » Was ein Dritter für diese Leistung aufwendet
    - ZB Subventionen
    - Unterscheidung: echte/unechte Subventionen

## Bemessungsgrundlage – § 4 UStG

- Nicht zum Entgelt zählen
  - » USt selbst
  - » Durchlaufende Posten
  - » Vertragsstrafen
  - » Verzugszinsen

## Bemessungsgrundlage – § 4 UStG

- Geschäftsveräußerung im Ganzen
  - + Schulden
- Tausch/tauschähnlicher Umsatz
  - » Wert der anderen Leistung
- Einfuhr aus Drittländern
  - » Zollwert
- Fiktive Lieferung/fiktive sonstige Leistung
  - » Einkaufspreis
  - » Selbstkosten, dh Kosten im Zeitpunkt der Leistung

## Bemessungsgrundlage – § 4 UStG

- Bei nicht fremdüblichem Entgelt für Zwecke „außerhalb des Unternehmens“ oder für „Bedarf seines Personals“
  - » Bemessungsgrundlage: Normalwert
  - » Normalwert = idR fremdüblicher Verkaufspreis
  - » Ausnahme: Normalwert ist nicht anzuwenden, wenn Leistender und Empfänger zum VSt-Abzug berechnigte Unternehmer sind

## Übungsfall

Ein Fahrradhändler verkauft seiner Tochter ein Fahrrad für 300 €. Der Listenpreis wäre 600 €, der Händlereinkaufspreis beträgt 400 €.

Wie hoch ist die Bemessungsgrundlage für die Leistung des Händlers an seine Tochter?

## Übungsfall

Zwei befreundete Handwerker tauschen Leistungen. Maler M erbringt bei F Malerarbeiten und F legt bei M Fliesen. M würde ggü Dritten 4.000 € netto in Rechnung stellen, F 5.000 €.

Wie hoch ist die Bemessungsgrundlage für die Leistung des M?

## Differenzbesteuerung nach § 24 UStG

- Handel mit Gebrauchsgegenständen
  - Lieferungen, für die „Umsatzsteuer nicht geschuldet“ wurde
- Bemessungsgrundlage: Differenz zwischen Verkaufspreis und Einkaufspreis
- Hinweis in der Rechnung

# Steuersätze

- Normalsatz: 20% (§ 10 Abs 1 UStG)
- Ermäßigter Steuersatz von 10% (§ 10 Abs 2 UStG)
  - » Für bestimmte sonstige Leistungen
    - ZB Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken, Personenbeförderung
  - » Für Lieferungen iSd Anlage 1 zum UStG
    - ZB Lebensmittel, Arzneimittel
- Seit 2016: Zusätzlicher ermäßigter Steuersatz von 13% (§ 10 Abs 3 UStG)
  - » Für bestimmte sonstige Leistungen
    - ZB Beherbergung, Filmvorführungen, Sportveranstaltungen
  - » Für Lieferungen iSd Anlage 2 zum UStG
    - ZB lebende Tiere, Blumen
- Sonderfall
  - » Jungholz/Mittelberg: 19% (§ 10 Abs 4 UStG)

# Steuerschuldner

- § 19 Abs 1 UStG: Unternehmer, der die Leistung erbringt
  - » Einfuhr → Anmelder (ggf auch ein Nichtunternehmer!)
  - » Innergemeinschaftlicher Erwerb → Erwerber
  - » Rechnungsaussteller beim unberechtigten Steuerausweis (§ 11 Abs 14 UStG)
- Aber: Der Leistungsempfänger beim Übergang der Steuerschuld (Steuerschuldumkehr)
  - = Reverse-Charge-System (RCS)

## Steuerschuldner – Reverse-Charge

- Bei sonstigen Leistungen und Werklieferungen
  - Leistungsempfänger ist Steuerschuldner, wenn
    - » leistender Unternehmer im Inland weder ein Unternehmen betreibt noch eine Betriebsstätte hat **und**
    - » Leistungsempfänger Unternehmer iSd § 3a Abs 5 Z 1 und 2 UStG oder eine KöR ist, die Nichtunternehmer iSd § 3a Abs 5 Z 3 UStG ist.
    - » Leistender Unternehmer haftet für die Steuer
    - » § 19 Abs 1 UStG

# Übungsfall

Rechtsanwalt R mit Sitz in Rom vertritt den Unternehmer U aus Wien vor einem Gericht in Rom in einem Patentrechtsstreit.

Beurteilen Sie die Steuerbarkeit, die Steuerpflicht und den Steuerschuldner!

# Steuerschuldner – Reverse-Charge

- Bauleistungen
  - Leistungsempfänger ist Steuerschuldner, wenn
    - » er ebenfalls Unternehmer ist und
    - » selbst Bauleistungen erbringt oder mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt ist.
    - » § 19 Abs 1a UStG
- Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände
- Lieferung von Eigentum unter Eigentumsvorbehalt
- Lieferung von Grundstücken im Zwangsversteigerungsverfahren
- Weitere Anwendungsbereiche, siehe MissbrauchsbekämpfungsVO

# Haftung und Fiskalvertreter

- Einbehaltung und Abfuhrverpflichtung des Leistungsempfängers (§ 27 Abs 4 UStG)
  - » Ausländischer Unternehmer (ohne Sitz/Betriebsstätte im Inland)
  - » erbringt im Inland eine steuerpflichtige Leistung und
  - » Leistungsempfänger ist Unternehmer oder KÖR.
- Fiskalvertreter (§ 27 Abs 7 f UStG)
  - » Tätigt ein Unternehmer aus einem Drittland im Inland steuerpflichtige Umsätze, muss er dem FA einen steuerlichen Vertreter namhaft machen.



# 15. Einheit

## Agenda – 17.5.2018

- Steuerentstehung
- Steuerverfahren
- Zuständigkeit
- Berichtigung der Steuer
- Rechnungen
- Unrichtiger/unberechtigter Rechnungsausweis

# Soll- und Istbesteuerung

- Sollbesteuerung = Regelfall
  - » Maßgeblich für die Besteuerung: Zeitpunkt der **Leistung**
  - » Bemessungsgrundlage: Vereinbartes Entgelt
- Istbesteuerung = Ausnahme
  - » Maßgeblich für die Besteuerung: Zeitpunkt der **Zahlung**
  - » Bemessungsgrundlage: Vereinnahmtes Entgelt
- Differenzieren Sie: Entstehen der Steuerschuld und Fälligkeit

## Sollbesteuerung – § 19 Abs 2 UStG

- Entscheidend: **Zeitpunkt der Leistung**
- Bemessungsgrundlage: **vereinbartes Entgelt**
- Entstehen der Steuerschuld
  - » Mit **Ablauf des Monats**, in dem die Leistung erbracht wurde
  - » Wenn Rechnungslegung später: Zeitpunkt der Steuerschuld verschiebt sich um einen Monat.
- Fälligkeit: am 15. des zweitfolgenden Monats nach Entstehen der Steuerschuld
- Sonderfall: Anzahlungen und Vorauszahlungen
  - » Steuerschuld entsteht mit Ablauf jenes Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt vereinnahmt wurde (= „Mindest-Istbesteuerung“).

# Übungsfall

Die H-AG erbringt Bauleistungen und erwirtschaftet seit mehreren Jahren einen Umsatz in Höhe von 1.2 Mio €. Am 20.5.2017 liefert sie Stahlbeton an die B-GmbH um 40.000 € zzgl 20% USt.

Wann entsteht die Steuerschuld und wann ist die USt fällig?

## Istbesteuerung – § 17 UStG

- Entscheidend: **Zeitpunkt der Zahlung**
  - » Ausnahme: Der Leistungsempfänger ist der Steuerschuldner  
→ Zeitpunkt der Leistung
- Bemessungsgrundlage: **vereinnahmtes Entgelt**
- Entstehen der Steuerschuld
  - » Mit **Ablauf jenes Monats**, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist (§ 19 Abs 2 Z 1 lit b UStG)
- Fälligkeit: Am 15. des zweitfolgenden Monats nach Entstehen der Steuerschuld

## Istbesteuerung – § 17 UStG

- Insbesondere anzuwenden bei
  1. nichtbuchführungspflichtigen Land- und Forstwirten
  2. nichtbuchführungspflichtigen Gewerbetreibenden
  3. freien Berufen (unabhängig vom Umsatz)
  4. Versorgungsunternehmern
  5. Vermietung (Jahresumsatz bis 110.000 €)

# Durchführung der Besteuerung

- Veranlagung (§ 20 UStG)
  - » Für ein Kalenderjahr (uU abweichendes Wirtschaftsjahr)
  - » Umsatzsteuererklärung bis zum 30. April des Folgejahres (uU Fristverlängerung)
- USt-Voranmeldungen (UVA)
  - » Grundsätzlich Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum
  - » Vorjahresumsatz < 100.000 €: Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum

# Zuständigkeit

- Sachlich zuständig: FA mit allgemeinem Aufgabenkreis
  - » Aktiengesellschaften und große GmbHs: FA mit erweitertem Aufgabenkreis
- Örtlich zuständig: jenes FA, das auch für die ESt bzw KSt zuständig ist
  - » Ausländische Unternehmer ohne Betriebsstätte in Österreich: FA Graz-Stadt

## Berichtigung der Steuer – § 16 UStG

- Änderung der Bemessungsgrundlage
  - » Berichtigung der **USt** beim Leistenden
  - » Berichtigung der **VSt** beim Empfänger
  - » Berichtigung der Rechnung
    - Grundsätzlich nicht erforderlich (§ 11 Abs 13 UStG);
    - Ausnahme: Erhöhung der Bemessungsgrundlage  
(→ Erforderlich, damit Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann)
- Insolvenz des Leistungsempfängers (§ 16 Abs 3 Z 1 UStG)
  - » Der leistende Unternehmer erhält die USt vom Fiskus zurück
  - » IdR kann der Empfänger die erhaltene VSt nicht an den Fiskus zurückzahlen – Insolvenzforderung bleibt
  - » Insolvenz geht aus Sicht der USt zu Lasten des Fiskus

# Übungsfall

Eine Brauerei beliefert einen Getränkehändler, stundet aber den Kaufpreis mit drei Monaten Zahlungsziel. Der Getränkehändler macht den Vorsteuerabzug geltend. Danach wird er insolvent.

Was ist zu berichtigen?

## Berichtigung der Steuer – § 16 UStG

- Berichtigung wegen Nichtausführung der Leistung (§ 16 Abs 3 Z 2 UStG)
- Berichtigung wegen Rückgängigmachung der Leistung (§ 16 Abs 3 Z 3 UStG)
  - » Es kommt nach hM nur auf die Rückgängigmachung der Leistung an (aA: erst nach Rückgewähr des gezahlten Entgeltes).
  - » Abgrenzung zur Rücklieferung erforderlich

## Rechnungen – § 11 UStG

- = jede Urkunde, mit der über eine Leistung abgerechnet wird (§ 11 Abs 2 UStG)
- Pflicht zur Rechnungsausstellung
    - » Leistung an Unternehmer
    - » Leistung an juristische Person, soweit nicht Unternehmer (insb Kör)
    - » Bei Werklieferung/Werkleistung iZm Grundstück auch an Nichtunternehmer
  - VSt-Abzug nur mit einer Rechnung möglich

## Rechnungen – § 11 UStG

- Anspruch auf eine formrichtige Rechnung ist zivilrechtlich durchsetzbar
- Gutschriften (§ 11 Abs 7 und 8 UStG)
  - » Anerkennung als Rechnung unter bestimmten Voraussetzungen (vgl § 11 Abs 8 UStG)
- Die **Belegerteilungspflicht** bei Barzahlungen gem § 132a BAO gilt unabhängig von der Rechnungsausstellungspflicht gem § 11 UStG (StRefG 2015/16).

## Rechnungen – § 11 UStG

- Inhalt einer Rechnung (§ 11 Abs 1 UStG)
  - » Name und Anschrift des leistenden Unternehmers
  - » Name und Anschrift des Leistungsempfängers
  - » Bezeichnung der Leistung (Art, Umfang und Menge)
  - » Tag bzw Zeitraum der Leistungserbringung
  - » Entgelt und Steuersatz
  - » USt-Betrag
  - » Ausstellungsdatum
  - » UID-Nummer und fortlaufende Nummer
  - » Unter bestimmten Voraussetzungen auch UID-Nummer des Leistungsempfängers

## Rechnungen – Sonderfälle

- Kleinbetragsrechnungen = Gesamtbetrag bis 400 € inkl USt (§ 11 Abs 6 UStG)
  - » Ausstellungsdatum
  - » Name und Anschrift des leistenden Unternehmers
  - » Bezeichnung der gelieferten Gegenstände
  - » Tag der Leistungserbringung
  - » Entgelt und Steuerbetrag können in einer Summe ausgewiesen werden
  - » Steuersatz
  - » **Nicht: Empfänger**

## Rechnungen – Sonderfälle

- Anzahlungen und Vorauszahlungen unterliegen der Steuerpflicht
  - » Rechnung über Anzahlung (+ Hinweis)
  - » Endabrechnung
- Reverse-Charge
  - » Der leistende Unternehmer hat auf die Steuerschuld des Empfängers hinzuweisen.
  - » Die UID des Leistungsempfängers ist anzuführen.
  - » Besonderer Steuerausweis unterbleibt (Netto-Rechnung)

# Unrichtiger/Unberechtigter Steuerausweis

- Unrichtiger Steuerausweis (§ 11 Abs 12 UStG)
  - » Die USt ist zu hoch ausgewiesen
    - = Steuerschuld kraft Rechnungslegung
      - Der zu hoch ausgewiesene Betrag wird geschuldet.
      - Rechnungsempfänger: kann nur die USt in richtiger Höhe als VSt geltend machen
      - Berichtigung möglich
  - » Die USt ist zu niedrig ausgewiesen
    - Die USt wird in richtiger Höhe geschuldet.
    - Rechnungsempfänger: kann USt laut Rechnung als VSt geltend machen
    - Berichtigung möglich

# Unrichtiger/Unberechtigter Steuerausweis

- **Unberechtigter Steuerausweis (§ 11 Abs 14 UStG)**
  - » Keine Leistung wurde erbracht oder der Aussteller ist kein Unternehmer („Scheinrechnung“).  
= Steuerschuld kraft Rechnungslegung
  - » Berichtigung möglich, wenn der Aussteller die Gefährdung des Steueraufkommens rechtzeitig und vollständig beseitigt hat



# 16. Einheit

## Agenda – 23.5.2018

- Vorsteuerabzug und Berichtigung
- USt und Binnenmarkt

## Vorsteuerabzug – § 12 UStG

- Der Unternehmer kann die ihm in Rechnung gestellte USt als Vorsteuer abziehen.
- Voraussetzungen für einen VSt-Abzug (§ 12 Abs 1 Z 1 lit a UStG):
  - » Leistungsempfänger muss Unternehmer sein
  - » Leistung wurde für das Unternehmen erbracht
  - » Rechnung entspricht Formvorschriften
  - » Leistung im Inland ausgeführt und steuerpflichtig
- Vorauszahlungen
  - » Sobald die Vorauszahlung geleistet wurde, steht der VSt-Abzug zu
  - » Die USt muss in der Rechnung ausgewiesen werden
- Erwerbsteuer und EUSt
  - » können als VSt abgezogen werden
- Ausländischer Unternehmer
  - » Der VSt-Abzug steht auch dann zu, wenn im Inland keine Leistung erbracht wird
  - » Erstattungsverfahren beim FA Graz-Stadt

# Vorsteuerabzug: Leistung für das Unternehmen

- Vgl § 12 Abs 1 Z 1 lit a UStG: „[...] für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.“
  - = die Leistung muss für Zwecke des Unternehmens erfolgen (§ 12 Abs 2 UStG)
- Nicht für das Unternehmen ausgeführt
  - » wenn die Leistung nicht zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dient
- Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter
  - » Privater Anteil = Nutzungsentnahme (§ 3a Abs 1a UStG)
  - » **Gebäude**: nur Zuordnung zum Unternehmen, soweit unternehmerisch genutzt (vgl § 12 Abs 3 Z 4 UStG)

# Übungsfall

Ein Unternehmer schafft einen PC für sein Unternehmen an. Diesen PC nutzt er zu

- a. 5% betrieblich
- b. 60% betrieblich
- c. 70% privat

Welche die Umsatzsteuer betreffenden Entscheidungen kann der Unternehmer treffen?

# Vorsteuerabzug: Leistung für das Unternehmen

- Sonderregelungen:
  - » Pkw, Kombis, Motorräder
    - Ausnahmen bei zB Fahrschulen, Taxis, etc (§ 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG)
    - Ausnahme zudem für bestimmte CO<sub>2</sub>-freie Fahrzeuge (§ 12 Abs 2 Z 2a UStG, StRefG 2015/16)
  - » Nichtabzugsfähige Aufwendungen iSd EStG und KStG (§ 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG)
    - ZB Repräsentationsaufwendungen

## Übungsfall

Der Unternehmer erwirbt einen geknüpften Teppich (§ 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG; Fläche 7 m<sup>2</sup>) für sein Büro um 10.000 €. Ertragsteuerlich angemessen sind für diese Fläche nur 5.110 € (EStR 2000 Rz 4795).

Steht ein Vorsteuerabzug zu? Wenn ja, in welcher Höhe darf er vorgenommen werden? Ergeben sich weitere Konsequenzen?

## Verlust des VSt-Abzuges

- Für Leistungen im Zusammenhang mit unecht steuerbefreiten Umsätzen besteht kein VSt-Abzug (§ 12 Abs 3 UStG).
  - » ZB Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt → unecht steuerbefreit, daher steht ein VSt-Abzug für Aufwendungen in der Ordination des Arztes nicht zu
- Sonderfall: Verlust des Vorsteuerabzuges wegen Steuerhinterziehung
  - » Das Recht auf VSt-Abzug entfällt, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz iZm Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die USt betreffenden Finanzvergehen, steht (§ 12 Abs 14 UStG, StRefG 2015/16).
- Aufteilung der Vorsteuer bei gemischter Verwendung gem § 12 Abs 4 UStG

## Pauschalierter VSt-Abzug – § 14 UStG

- Auf Antrag möglich
  - » Aufgrund des Gesetzes
    - Für Steuerpflichtige, die der Betriebsausgabenpauschalierung unterliegen
    - 1,8% des Gesamtumsatzes
    - Höchstens 3.960 €
    - UU noch weitere VSt möglich (vgl § 14 Abs 1 Z 1 lit a-c UStG)
  - » Aufgrund von Verordnungen

# Steuerweiterleitung

- Schenkung aus privaten Motiven
  - = Entnahme iSd § 3 Abs 2 oder § 3a Abs 1a UStG
    - » Kein Entgelt, keine Rechnung, kein VSt-Abzug
- Bei Übertragung auf einen anderen Unternehmer
  - » Möglichkeit, die auf die Entnahme entfallende USt dem Unternehmer in Rechnung zu stellen (§ 12 Abs 15 UStG)
  - » Somit hat dieser die Möglichkeit des VSt-Abzuges (Nullbesteuerung)

# Korrektur des VSt-Abzuges

## § 12 Abs 10 ff UStG

- **Änderung der maßgeblichen Verhältnisse**  
= Zuerst Verwendung für USt-pflichtige Umsätze, später für USt-freie Umsätze oder umgekehrt
  - » Bei Änderung des Verwendungszwecks → VSt berichtigen
- **Beobachtungszeitraum**
  - » Anlagevermögen: 5 Jahre (4 Jahre nach dem Jahr der erstmaligen Verwendung)
  - » Grundstücke und Gebäude: 20 Jahre (19 Jahre nach dem Jahr der erstmaligen Verwendung)
  - » Umlaufvermögen, sonstige Leistungen, noch nicht verwendetes AV: zeitlich unbefristet und in voller Höhe→ 1/5 bzw 1/20 ist zu berichtigen
- **Bagatellgrenze bei AV: Vorsteuer < 60 € zu berichtigen**

## Beispiel: Korrektur des VSt-Abzuges

Ein Unternehmer schafft im April 2013 ein Grundstück (Vorsteuer 40.000 €) an.

- » Der Unternehmer unterliegt mit seinen Leistungen der USt und kann daher die VSt zu 100% geltend machen.
- » Die Verhältnisse sind für einen Zeitraum von 20 Jahren zu beobachten.

Ab dem Jahr 2015 trifft auf diesen Unternehmer die Kleinunternehmerregelung zu. Somit sind die Leistungen des Unternehmers unecht steuerbefreit. Es liegt eine Änderung der für den VSt-Abzug maßgeblichen Verhältnisse vor.

- » Dem Unternehmer steht kein VSt-Abzug mehr zu.
- » Die Jahre 2015 bis 2032 (18 Jahre) sind zu je  $\frac{1}{20}$  zu korrigieren, dh pro Jahr sind 2.000 € anzusetzen.

## Übungsfall

Kleinunternehmer K ist unecht steuerbefreit. Er kauft im Jahr x1 einen PC für sein Unternehmen. Die Vorsteuer kann er nicht geltend machen. Im Jahr x3 verzichtet er jedoch auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer, sodass seine Umsätze ab x3 steuerpflichtig werden. Der PC wird bis zum Jahr x7 verwendet.

Beurteilen Sie die Vorgänge aus umsatzsteuerlicher Sicht.

# USt und Binnenmarkt: Grundsätze

- BMR
  - » Anhang zum UStG
  - » Zählweise in Artikeln
- Ursprungslandprinzip
  - » Leistungen von Unternehmern an Private
  - » Waren/Dienstleistungen werden mit USt des Herkunftslandes belastet
- Bestimmungslandprinzip
  - » Leistungen zwischen Unternehmern
  - » Waren/Dienstleistungen werden mit USt des Bestimmungslandes belastet

# Innergemeinschaftlicher Erwerb, Art 1 BMR

- Erwerber
  - » Unternehmer/Juristische Person
- Lieferer
  - » Unternehmer
- Gegenstand gelangt von einem MS in einen anderen MS
- Auch bloßes Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens in einen anderen MS zur eigenen Verfügung = entgeltliche Lieferung (Art 1 Abs 3 bzw Art 3 BMR)

# Innergemeinschaftliche Lieferung, Art 7 BMR

- Abnehmer
    - » Unternehmer/Juristische Person
  - Gegenstand gelangt von einem MS in anderen MS
  - Steuerfrei (Art 6 BMR)
- Erwerb beim Abnehmer steuerbar (ig Erwerb)

## Übungsfall

Der Vorarlberger Unternehmer V möchte eine neue Produktionshalle in Dornbirn errichten. Der für die Errichtung des Hallenfundaments benötigte Beton wird vom schwedischen Unternehmen S bezogen, das den Beton nach Dornbirn transportiert.

Welche umsatzsteuerlichen Folgen hat das?

## Erwerbsschwelle – Art 1 Abs 4 ff BMR

- Schwellenerwerber sind
  - » Steuerbefreite Unternehmer
  - » Pauschalierte Land- und Forstwirte
  - » Juristische Personen, die nicht Unternehmer sind
- Erwerbsschwelle von 11.000 € wird überschritten
  - » Wie normale Unternehmer – Erwerbsteuer (Bestimmungslandprinzip)
- Erwerbe unter 11.000 €
  - » Wie Private (Ursprungslandprinzip)
- Verzicht auf Erwerbsschwelle möglich
  - » Günstig, wenn Steuersatz im Ausland höher

# Übungsfall

Differenzieren Sie in den steuerlichen Folgen bei folgenden drei Sachverhalten:

1. Der pauschalierte Kärntner Landwirt K kauft beim italienischen Händler I jährlich Spritzmittel um jeweils mehr als 12.000 €.
2. Der pauschalierte Kärntner Landwirt K kauft beim italienischen Händler I jährlich Spritzmittel um jeweils 9.000 €. Er verzichtet auf die Anwendung der Schwellenregelung.
3. Der pauschalierte Kärntner Landwirt K kauft beim italienischen Händler I jährlich Spritzmittel um jeweils 9.000 €. Er verzichtet nicht auf die Anwendung der Schwellenregelung.

## Innergemeinschaftlicher Erwerb von neuen Kfz

- Lieferung neuer Kfz
  - » Art 1 Abs 7 ff BMR
  - » Beim Erwerber erwerbsteuerpflichtig (auch bei Privaten)
  - » Neues Landfahrzeug: erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs liegt **nicht mehr als sechs Monate** zurück oder es wurden nicht **mehr als 6.000 km** zurückgelegt

# Übungsfall

Der Unternehmer I mit Sitz in Irland, liefert im Mai 2015 einen Audi A3 (erste Inbetriebnahme: Mai 2014, Kilometerstand: 10.000 km) an den Privaten P, der in Österreich wohnhaft ist.

Beurteilen Sie den Sachverhalt aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht!

## Versandhandel – Lieferschwelle

- Art 3 Abs 3 ff BMR
  - » Bei Privaten: Grds. Ursprungslandprinzip
- Aber: Bestimmungslandprinzip
  - » Wenn ein Unternehmer Waren an
  - » (i) private Abnehmer und (ii) Schwellenerwerber unterhalb der Erwerbsschwelle
  - » versendet bzw befördert und
  - » diese Umsätze 35.000 € übersteigen (im MS Österreich).

# Übungsfall

Der italienische Unternehmer I liefert Waren im Wert von 200.000 € nach Österreich an private Abnehmer.

**Variante:** Der italienische Unternehmer I liefert Waren im Wert von 30.000 € nach Österreich an private Abnehmer.

## Verbrauchssteuerpflichtige Waren

- Verbrauchssteuerpflichtige Waren, zB Alkohol, Tabakwaren
  - » Art 3 Abs 7 iVm Art 1 Abs 6 BMR
  - » Bei Versendung: Bestimmungslandprinzip unabhängig von Liefer- oder Erwerbsschwelle

*Bsp: Der italienische Unternehmer I liefert Wein im Wert von*

*a. 30.000 €*

*b. 200.000 €*

*nach Österreich an private Abnehmer.*

## Sonstige Leistungen im Binnenmarkt

- Es gibt keine „ig sonstige Leistung“
- ABER: Sonderregelungen für **Beförderungsleistungen** (Art 3a BMR)
  - » Leistungsort = Abgangsort
  - » Nur bei Beförderung für einen Nichtunternehmer iSd § 3a Abs 5 Z 3 UStG
  - » Auch bei Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen an Bord eines Schiffes, in einem Luftfahrzeug oder einer Eisenbahn iZm Personenbeförderungen innerhalb der Gemeinschaft (Art 3a Abs 3 BMR)