



Repetitorium Umsatzsteuer WS 10/11

Univ.-Ass. Mag. Thomas Bieber

Vorbemerkung

- Ziele des Repetitoriums
 - Wiederholung der prüfungsrelevanten Themenschwerpunkte
 - Effiziente Prüfungsvorbereitung durch Beispiellösung.
- Didaktische Hinweise
 - Arbeiten Sie **intensiv** mit dem Gesetzestext (Kodex Steuergesetze, 48. Auflage)
 - Lesen Sie die im Rep besprochenen §§ mit und ggf. nach und **markieren** Sie zentrale Punkte!
 - Lösen Sie die Übungsbeispiele **eigenständig!**



Inhaltsübersicht

1. Charakterisierung der USt
2. Steuerbarkeit des Umsatzes (§§ 1-3a UStG)
3. Bemessungsgrundlage (§§ 4-5 UStG)
4. Steuerbefreiungen (§§ 6-9 UStG)
5. Steuersätze (§ 10 UStG)
6. Rechnung (§ 11 UStG)
7. Vorsteuerabzug (§ 12 UStG)
8. Steuerschuld und Steuererhebung (§§ 19-21 UStG)
9. Binnenmarkt (Art 1-28 BMR)

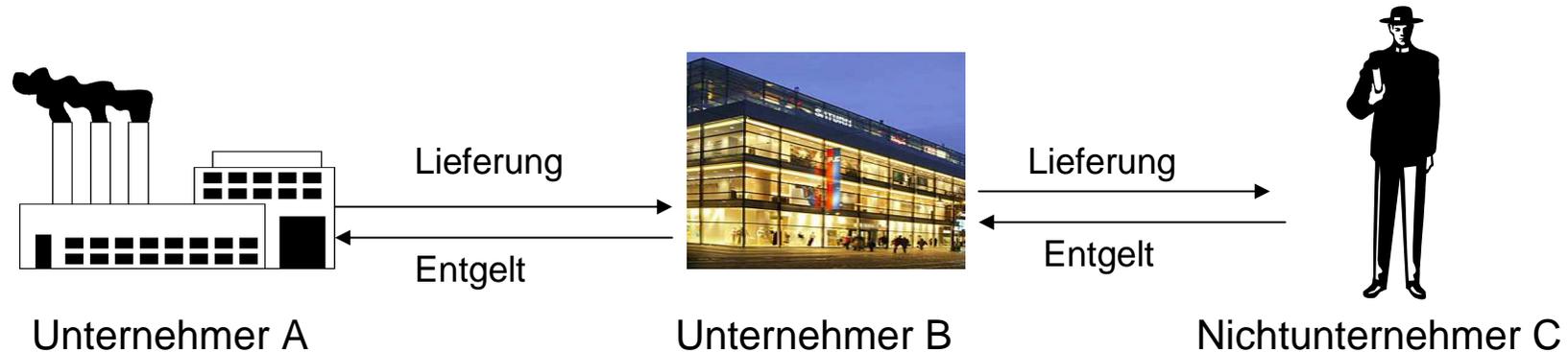


1. Charakterisierung der USt

Charakterisierung der USt [1]

- Rechtsgrundlagen
 - Österreichisches Umsatzsteuergesetz (UStG 1994)
 - Mehrwertsteuer System RL 2006/12/EG (MwStSystRL)
- Systematische Einordnung und System der USt
 - Die USt ist eine Objektsteuer. Steuergegenstand ist der **Umsatz (§ 1 UStG) eines Unternehmers (§ 2 UStG)**.
 - Das Einkommen (Vermögen), das für Konsumzwecke verbraucht wird, soll belastet werden (= Verbrauchsteuer)
 - Wirtschaftlicher Träger der USt ist der **Letztverbraucher**. Steuerschuldner ist aber der Unternehmer (= indirekte Steuer).
 - Nettoallphasenumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug
 - Erhebung auf jeder Unternehmerstufe
 - Berechnung vom Nettoentgelt (= Preis ohne USt)
 - Vorsteuerabzug (§ 12 UStG)
 - Kostenneutralität innerhalb der Unternehmerkette

Charakterisierung der USt [2]



Unternehmer A liefert an Unternehmer B

B bezahlt A für die Ware € 100 + € 20 USt (=20% USt) = € 120

A zahlt an das FA € 20 USt.

FA erstattet B € 20 (= Vorsteuerabzug)

Unternehmer B liefert die Ware an den Nichtunternehmer C € 300 + € 60 (=20% USt) = € 360

B zahlt an das FA € 60 USt.

Nichtunternehmer C erhält die ihm in Rechnung gestellte USt nicht rückerstattet.

Innerhalb der
Unternehmerkette
neutralisiert sich die USt!



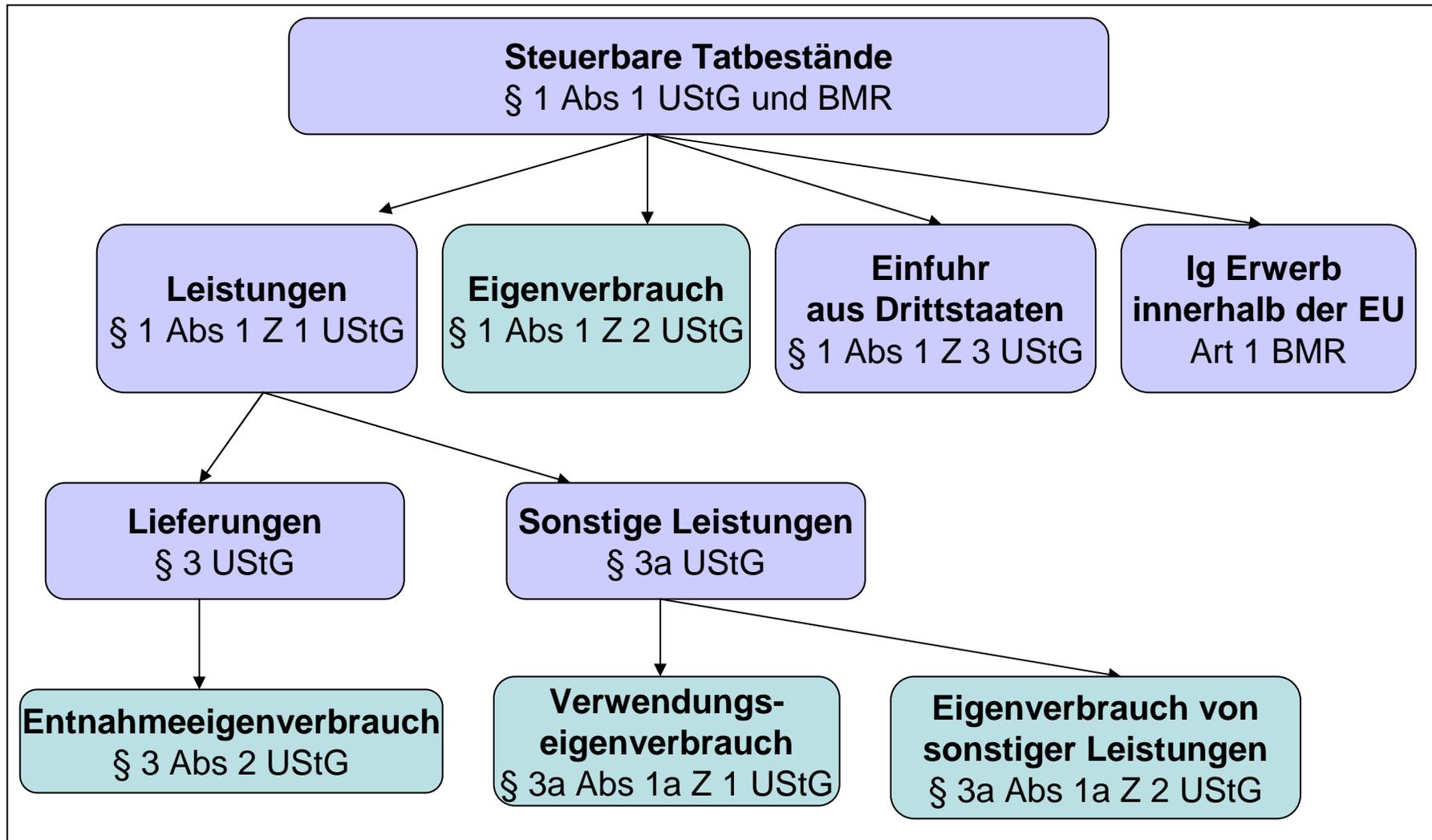
2. Steuerbarkeit des Umsatzes (§§ 1-3a UStG)

Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG) [1]

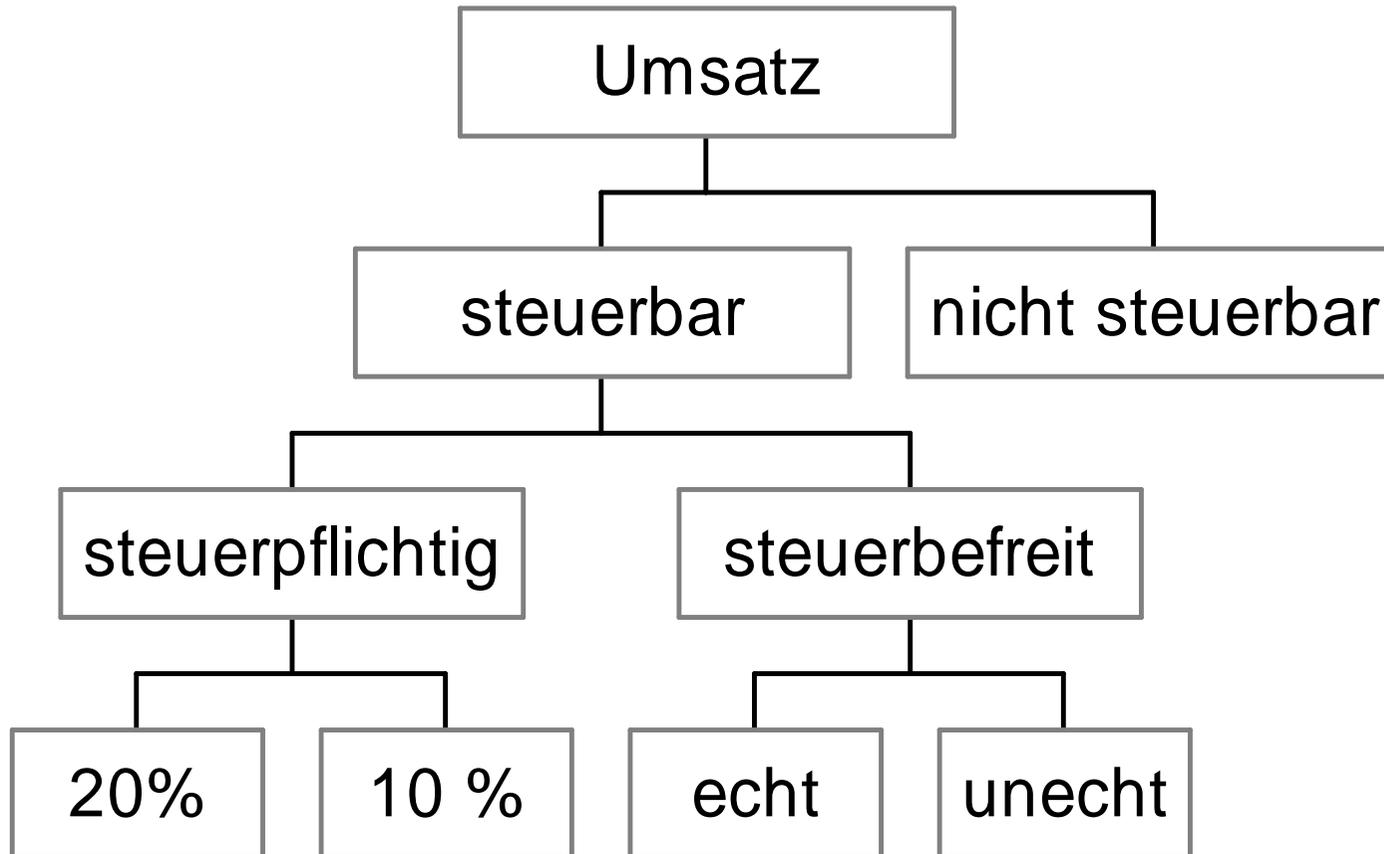
- § 1 Abs 1 UStG: „*Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:*“

- Lieferungen (§ 1 Abs 1 Z 1 iVm § 3 UStG) und sonstige Leistungen (§ 1 Abs 1 Z 1 iVm § 3a UStG) } „Oberbegriff“:
Leistungen
 - Unternehmer (§ 2 UStG)
 - im Inland (§ 1 Abs 2, § 3 Abs 7 bis 9, § 3a Abs 5 ff UStG)
 - gegen Entgelt (§ 4, § 16 UStG)
 - im Rahmen seines Unternehmens (§ 12 Abs 2 UStG)
- Eigenverbrauch im Inland (§ 1 Abs 1 Z 2 UStG)
- Einfuhr von Gegenständen (§ 1 Abs 1 Z 3 UStG)
- Innergemeinschaftlicher Erwerb (Art 1 BMR)

Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG) [2]



Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG) [3]



Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG) [4]

- Leistung
 - Eine Leistung kann immer nur entweder eine Lieferung oder eine sonstige Leistung sein.
 - Leistung beruht idR auf Verpflichtungsgeschäft (Kauf-, Tausch-, Mietvertrag). Gegenstand der Besteuerung ist aber die **tatsächlich erbrachte Leistung**.
 - Beispiele: Lieferung einer Ware, Erbringung einer handwerklichen Leistung, Beförderungsleistungen, Vermietung, Erstellung eines Bauplans, etc
- Leistungsaustausch
 - Eine Leistung unterliegt nur dann der USt, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt wird, dh es muss ein Leistungsaustausch stattfinden
 - Voraussetzungen sind daher:
 - Ein Leistungsempfänger
 - Eine Gegenleistung (Entgelt)
 - Ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung
 - Bei Leistungen, deren Unentgeltlichkeit vom Unternehmer gewollt ist, **ist jedoch zu prüfen, ob Eigenverbrauch vorliegt**.

Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG) [5]

- Beispiel 1 zum Leistungsaustausch
 - Der Alkoholisierte A beschädigte mit seinem PKW das Betriebsgelände des Dachdeckers B. B hat den Schaden selbst behoben und von A Schadenersatz in der Höhe von 4.000 € erhalten.
 - Lösung: Es liegt kein steuerbarer Leistungsaustausch vor (es handelt sich um echten Schadenersatz)
- Beispiel 2 zum Leistungsaustausch (= FP v 3.10.08)
 - Auf das Grundstück der A-AG sind aufgrund eines Lecks in den Anlagen der B-AG giftige Chemikalien ausgelaufen. Dafür wurde ein Geldersatz iHv 300.000 € geleistet. Der C-AG wurde für die Entsorgung des ausgehobenen Erdreichs auf ihrem Grundstück ein Entgelt iHv 200.000 € gewährt.
 - Lösung?
- Beispiel 3 zum Leistungsaustausch (= FP v 29.11.08)
 - Der Unternehmer A vertreibt Produkte im Inland, obwohl das Vertriebsgebiet exklusiv dem Unternehmer B vertraglich zugesichert wurde. B macht gegenüber A einen Schadenersatz geltend und erhält dafür von A eine Entschädigungszahlung in Höhe des ihm entgangenen Gewinns.
 - Lösung?

Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG) [6]

- Beispiel 4 zum Leistungsaustausch (= FP v 29.1.10)
 - Der Unternehmer H verkauft im Rahmen seines Handels mit Kfz-Ersatzteilen auch gestohlene Ware (Hehlerei).
 - Lösung?

Unternehmer, Unternehmen (§ 2 UStG) [1]

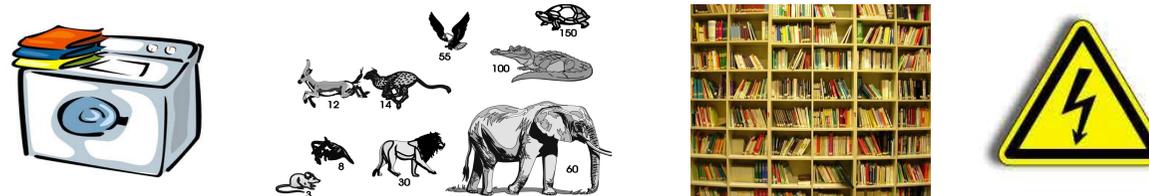
- § 2 Abs 1 UStG: „*Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers*“.
- Jeder kann Unternehmer sein (nat. Person, jur. Person)
- Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit (§ 2 Abs 1 letzter Satz UStG)
 - **Nachhaltigkeit**, dh wiederholte Tätigkeit unter Ausnützung derselben Gelegenheit; auch einmalige Tätigkeit, wenn Wiederholungsabsicht
 - Einnahmenerzielungsabsicht erforderlich, Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich; Liebhaberei nach § 2 Abs 5 Z 2 UStG (§ 6 LVO): begründet keine Unternehmereigenschaft
- Selbständigkeit (§ 2 Abs 2 UStG)
 - Keine Weisungsgebundenheit + Unternehmerrisiko
 - Keine Organschaft (nicht steuerbarer Innenumsatz)
- Unternehmenseinheit (§ 2 Abs 1 Satz 2 UStG)
 - Unternehmer kann mehrere Betriebe, aber nur ein Unternehmen haben
 - Leistungsaustausch zwischen den Betrieben ist **nicht steuerbarer Innenumsatz**.

Unternehmer, Unternehmen (§ 2 UStG) [2]

- Beispiel (= FP v 29.1.10)
 - Die österreichische A-AG hat im Jahr 2008 51% der Anteile an der österreichischen B-AG erworben. A-AG und B-AG haben 2008 eine Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG gebildet. Die Vorstände der B-AG sind beide auch Vorstände der A-AG; die B-AG ist eine Vertriebsgesellschaft, die ausschließlich Waren der A-AG vertreibt. Die A-AG liefert an die B-AG Waren zu einem Kaufpreis von EUR 120.000,- (inkl 20% USt).
 - **Wie ist die Lieferung der A-AG an die B-AG zu beurteilen?**

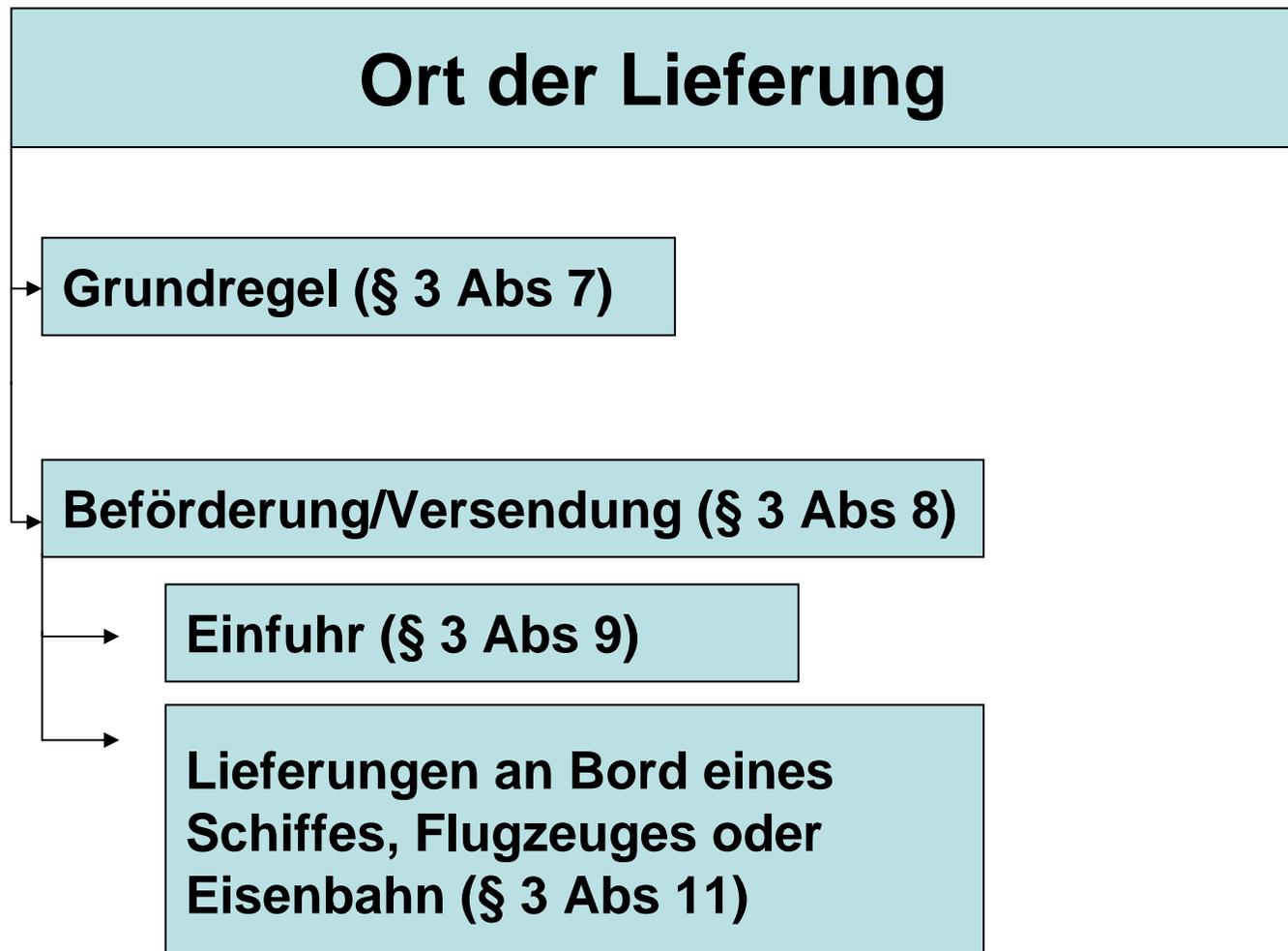
Lieferungen (§ 3 UStG) [1]

- § 3 Abs 1 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. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden“.
- Verschaffung der Verfügungsmacht über einen Gegenstand
 - Gegenstand = körperliche Sachen (einschließlich lebender Tiere), Sachgesamtheiten und jene unkörperliche Sachen, die im Wirtschaftsverkehr wie körperliche Sachen behandelt werden.



- „im eigenen Namen über den Gegenstand verfügen“, dh ihn zu veräußern, zu belasten
 - Wirtschaftliches Eigentum muss übertragen werden; zivilrechtliches Eigentum ist nicht Voraussetzung (→ Eigentumsvorbehalt)
- § 3 Abs 2 UStG (siehe Eigenverbrauch)
- Spezialfälle (§ 3 Abs 3 UStG: Kommissionsgeschäft; § 3 Abs 4 UStG: Werklieferung; § 3 Abs 5 UStG: Gehaltslieferung; § 3 Abs 10 UStG:Tausch)

Lieferungen (§ 3 UStG) [2]



Lieferungen (§ 3 UStG) [3]

- Ort der Lieferung
 - § 3 Abs 7 UStG: Ort, **wo** sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht **befindet**. } Grundregel
 - § 3 Abs 8 UStG: Beförderungs- und Versandungslieferungen
 - Ort, **wo** Beförderung oder Versendung **beginnt**. 
 - § 3 Abs 9 UStG: Beförderungs- und Versandungslieferungen aus Drittstaaten
 - Ort der Einfuhr, wenn Lieferer oder sein Beauftragter Schuldner der EUSt ist (Hinweis durch die Klausel **Lieferung „verzollt und versteuert“**)
 - Erfolgt die **Lieferung „unverzollt und unbesteuerter“** → § 3 Abs 8 UStG → Ort, wo Beförderung oder Versendung beginnt → Drittstaat
 - § 3 Abs 11 und 12 UStG: Lieferung durch Personenbeförderungsmittel
 - Abgangsort und Ankunftsort liegen innerhalb des Gemeinschaftsgebiets
 - Ohne Zwischenaufenthalt in Drittstaat → Durchquerung unschädlich  
 - Ort der Lieferung ist Abgangsort des Personenbeförderungsmittels
 - Beispiel: Frankreich → Schweiz → Österreich
 - § 3 Abs 13 und 14 UStG: Ort der Lieferung von Elektrizität und Erdgas über das Erdgasverteilungsnetz

Sonstige Leistungen (§ 3a UStG) [1]

- § 3a Abs 1 UStG: „*Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung und eines Zustandes bestehen*“.
- Alle Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen (Dienstleistungen, Beförderungsleistungen, Speditionsleistungen, Nutzungsüberlassungen)
 - Aktives Tun (= beraten, etc)
 - Dulden (= Duldung des Gebrauchs, zB Vermietung, Lizenzgewährung)
 - Unterlassen (= Nichtvornahme eigener Handlungen, zB Aufgabe einer gewerblichen Tätigkeit)
- § 3a Abs 1a UStG (siehe Eigenverbrauch)
- Spezialfälle (§ 3a Abs 2 UStG: Tauschähnlicher Umsatz; § 3a Abs 3 UStG: Werkleistung; § 3a Abs 4 UStG: Besorgungsleistung)



Sonstige Leistungen (§ 3a UStG) [2]

- Ort der sonstigen Leistung
 - Unterscheidung des Leistungsempfängers
 - B2B (Business-to-Business)
Ein Unternehmer leistet an einen anderen Unternehmer
 - B2C (Business-to-Consumer)
Ein Unternehmer leistet an einen Nichtunternehmer
 - Eigener (erweiterter) Unternehmerbegriff für die Leistungsortbestimmung
 - Der Unternehmerbegriff des §3a Abs 5 UStG sagt nichts über den Vorsteuerabzug aus.

Sonstige Leistungen (§ 3a UStG) [3]

- Unternehmerbegriff für die Leistungsortbestimmung (§ 3a Abs 5 UStG)
 - § 3a Abs 5 Z 1 UStG
 - Unternehmer iSd § 2 UStG
 - Ausnahme für den privaten Zweck
- Unternehmer iSd § 2 UStG, die auch eine nichtunternehmerische Sphäre haben
 - zB KöR mit BgA und Hoheitsbereich, gemischte Holdings
 - § 3a Abs 5 Z 2 UStG
 - Juristische Personen mit einer Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID)
 - § 3a Abs 5 Z 3 UStG
 - Nichtunternehmer sind alle, die nicht unter Z 1 und Z 2

Sonstige Leistungen (§ 3a UStG) [4]

- Beispiel
 - Ein deutscher Rechtsanwalt erbringt eine Beratungsleistung für
 - a) ein Taxiunternehmen in Wels
 - b) den BgA einer österreichische Gemeinde
 - c) den hoheitlichen Bereich einer österreichischen Gemeinde, die einen BgA betreibt
 - d) einen nichtunternehmerischen Verein, der wegen überschreiten der Erwerbsschwelle eine UID-Nummer besitzt
 - e) eine nichtunternehmerische Privatstiftung, die auch keine UID-Nummer besitzt
 - f) einen Taxiunternehmer in Wels, iZm einer Scheidung von seiner Ehefrau

Sonstige Leistungen (§ 3a UStG) [5]

- Grundregel
 - B2B (§ 3a Abs 6 UStG)
 - B2C (§ 3a Abs 7 UStG)
- Spezialregelungen
 - §§ 3a Abs 8 bis 16 UStG
 - zB Ort des Grundstücks, Tätigkeitsort, Ort der tatsächlichen Übergabe etc

Sonstige Leistungen (§ 3a UStG) [6]

Grundregel

	Leistung an Unternehmer (B2B)	Leistung an Nichtunternehmer (B2C)
Ort der sonstigen Leistung	Empfängerort (§ 3a Abs 6 UStG)	Unternehmerort (§ 3a Abs 7 UStG)

Sonstige Leistungen (§ 3a UStG) [7]

- Beispiel
 - Frau A ist Architektin und Sachverständige; folgende Sachverhalte werden von ihr verwirklicht:
 - a) Sie plant in ihrem Büro Wien einen Gebäudekomplex in Madrid
 - b) Frau A leistet ein Sachverständigengutachten für ein ungarisches Unternehmen
 - c) Zu ihrem runden Geburtstag mietet Sie ein kleines Palais in Budapest und lässt dort Speisen und Getränke von einem Wiener Catering-Unternehmen servieren.
 - d) Im Urlaub auf Mallorca lässt sich Frau A bei einem Frisör die Haare schneiden
 - e) Frau A least für ihr Unternehmen bei einem deutschen Autohändler einen PKW über 5 Jahre
 - f) Sie lädt auf ihren Computer in Wien mehrere Musikdateien aus dem Internet (gegen Entgelt) von einem US-amerikanischen Internetunternehmen, das keine Betriebstätte (Server) im Gemeinschaftsgebiet betreibt.

Eigenverbrauch [1]



- **Ziel:** Aufhebung des Vorsteuerabzugs, soweit Leistungen des Unternehmens an den Unternehmer erfolgen (zB Entnahme von Gegenständen des Unternehmens für private Zwecke)
- **Gesetzestechnisch** erfolgt die Aufhebung des Vorsteuerabzuges durch Besteuerung des Eigenverbrauchsvorganges
- **§ 3 Abs 2 UStG: Lieferung gleichgestellt**
 - **Entnahme** eines Gegenstands des Unternehmens
 - für unternehmensfremde Zwecke
 - Bedarf des Personals (ausgenommen Aufmerksamkeiten)
 - für andere unentgeltliche Zuwendungen, ausgenommen Geschenke von geringem Wert
 - **Voraussetzung:** Der Gegenstand oder seine Bestandteile haben zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt
 - Abgabe von Unternehmensprodukten aus unternehmensfremden Erwägungen unter dem Einkaufspreis
- **§ 3a Abs 1a UStG: Sonstigen Leistung gleichgestellt**
 - **Verwendung** eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat (Z 1)
 - oder unentgeltliche **Erbringung** von sonstigen Leistungen (Z 2) durch den Unternehmer für
 - unternehmensfremde Zwecke
 - Bedarf des Personals (ausgenommen Aufmerksamkeiten)

Eigenverbrauch [2]

- Beispiel
 - Der Installateur X aus Freistadt verwirklicht folgende Sachverhalte:
 - a) X kauft neues Werkzeug für sein Unternehmen. Einige Werkzeuge, die noch intakt sind nimmt er mit nach Hause, da man diese für Arbeiten im Haus immer noch gut gebrauchen könne. Die Anschaffungskosten der von X mitgenommenen Werkzeuge betragen EUR 2.000,- + 20% USt. Derzeit haben die Gegenstände einen Wert von ca EUR 500,-.
 - b) X überlässt den PKW seines Unternehmens seinem Sohn für dessen Urlaubsreise
 - c) X überlässt den Kleinbus seines Unternehmens seinem Sohn für dessen Urlaubsreise

Eigenverbrauch [3]

- **1 Abs 1 Z 2 lit a UStG: Aufwandseigenverbrauch im Inland**
 - Aufwendungen, die nach ertragsteuerlichen Vorschriften nicht abzugsfähig sind (§ 20 Abs 1 Z 1-5 EStG; § 12 Abs 1 Z 1- 5 KStG; zB Repräsentationsaufwendungen, Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers, etc)
 - Achtung (!) auf den Zusammenhang mit § 12 Abs 2 UStG: Danach gelten Leistungen, deren Entgelte **ertragsteuerlich überwiegend nicht abzugsfähig sind**, als nicht für das Unternehmen ausgeführt; ein Vorsteuerabzug steht daher zur Gänze nicht zu; kein Eigenverbrauch möglich
 - Beispiel 1: Der Unternehmer A kauft um 500.000 € + 20% USt ein Sportboot. Ertragsteuerlich angemessen (§ 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG) wären 200.000 €.
 - Lösung?
 - Beispiel 2: Angabe wie Beispiel 1. Allerdings beträgt der angemessene Preis 400.000 €.
 - Lösung?
- **§ 1 Abs 1 Z 2 lit b UStG: Aufwandseigenverbrauch im Ausland**



3. Bemessungsgrundlage (§§ 4-5 UStG)

Bemessungsgrundlage (§§ 4-5 UStG)

- Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen
 - § 4 Abs 1 UStG: Vom Empfänger geschuldetes **Entgelt** (ohne USt)
 - Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Gebühren, Vertragserrichtungskosten, etc)
 - Zum Entgelt zählen auch freiwillige Leistungen (§ 4 Abs 2 Z 1 UStG), Entgelt von dritter Seite (§ 4 Abs 2 Z 2 UStG)
- Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch (§ 4 Abs 8 UStG)
 - Entnahmeeigenverbrauch: **Einkaufspreis-/Wiederbeschaffungskosten**
 - Verwendungs-/Leistungseigenverbrauch: **Kosten**
 - Ertragsteuerlich nichtabzugsfähige Ausgaben (Aufwendungen): Bemessungsgrundlage sind die **nicht abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen)**
- Bemessungsgrundlage für die Einfuhr (§ 5 UStG)
 - **Zollwert** des eingeführten Gegenstandes (das ist idR der Kaufpreis)
 - § 5 Abs 4 UStG: Zölle, Verbrauchsteuern, Versicherungskosten, Verpackungskosten, etc
- Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 16 UStG)
 - Anwendungsbereich: Entgeltsminderungen (Skonto, Rabatt)
 - Leistender Unternehmer: Korrektur der USt; Leistungsempfänger: Korrektur des VStabzuges



4. Steuerbefreiungen (§§ 6-9 UStG)



Echte Steuerbefreiungen (§ 6 Abs 1 Z 1-6 UStG)

- Bei echten Steuerbefreiungen bleibt der Vorsteuerabzug für den befreiten Unternehmer aufrecht (= **kein Verlust des Vorsteuerabzuges**).
- Gänzliche Entlastung des Umsatzes
- § 6 Abs 1 Z 1 UStG: Echte Steuerbefreiung der **Ausfuhrlieferungen in Drittländer**
 - Ausfuhrlieferungen sind geregelt in § 7 UStG
 - § 7 Abs 1 Z 1 UStG: Der Unternehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet (§ 3 Abs 8) hat
 - § 7 Abs 1 Z 2 UStG: Der Unternehmer hat das Umsatzgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer (= kein Wohnsitz oder Sitz im Inland) abgeschlossen, der den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet
 - § 7 Abs 1 Z 3 UStG: **Touristenexport**
- § 6 Abs 1 Z 3 lit a UStG: Echte Steuerbefreiung der grenzüberschreitenden Güterbeförderung im Verhältnis zu Drittländern
 - Die in Österreich bewirkte Beförderungsleistung (§ 3a Abs 7 UStG) ist somit steuerbar, aber steuerbefreit. 
 - Dem Transportunternehmen steht trotzdem der Vorsteuerabzug zu.

Unechte Steuerbefreiungen (§ 6 Abs 1 Z 7-28 UStG) [1]

- Bei unechten Steuerbefreiungen ist der Abzug der Vorsteuern, die iZm der befreiten Leistung stehen, ausgeschlossen (= **Verlust des Vorsteuerabzuges**)
- Umsatzsteuer wird zu Kostenfaktor; Steuerfreistellung nur der Wertschöpfung
- Unechte Steuerbefreiungen nach § 6 Abs 1 Z 7-28 UStG für
 - Geld- und Bankgeschäfte (Z 8): zB Veräußerung von Aktien
 - **Grundstücksumsätze (Z 9 lit a): Grundstücke iSd § 2 GrEStG (unbebaute und bebaute Grundstücke, Bauten auf fremden Grund und Boden, etc)**
 - Vermietung von Grundstücken für Geschäftszwecke (Z 16)
 - Vermietung zu Wohnzwecken allerdings steuerpflichtig (USt-Satz 10%)
 - Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt, Dentist, Zahntechniker (Z 19 u Z 20)
 - **Kleinunternehmer (Z 27)**
 - Jährlicher Umsatz < 30.000 € (Nettogrenze)
 - Einmalige Überschreitung um nicht mehr als 15% innerhalb von 5 Kalenderjahren ist unschädlich
 - Option zur Steuerpflicht gem § 6 Abs 3 UStG (bindet für 5 Kalenderjahre)
- **Option zur Steuerpflicht gem § 6 Abs 2 UStG**
 - Für Umsätze gem § 6 Abs 1 Z 8 lit a und h, § 6 Abs 1 Z 9 lit a, § 6 Abs 1 Z 16 oder Z 17.
 - Der Unternehmer kann die steuerfreien Umsätze als steuerpflichtig behandeln.
 - Die Vorsteuern bleiben abzugsfähig.

Unechte Steuerbefreiungen (§ 6 Abs 1 Z 7-28 UStG) [2]

- Wirkung unechter Steuerbefreiungen



A veräußert an B um 100 € + 20% USt;

B veräußert an C mit einem Gewinnaufschlag von 100 €

- **Var 1: B ist Kleinunternehmer; C Letztverbraucher**
 - B erwirbt von A um 120 € (100 € + 20% USt, kein Vorsteuerabzug für B)
 - Weiterveräußerung an C um 220 € (120 € + 100 € Gewinnaufschlag)
 - B muss keine USt abführen: für C idR billiger (regelbesteuertes Unternehmen würde um 240 € (200 € + 20% USt) verkaufen)
- **Var 2: B ist Kleinunternehmer, C Unternehmer**
 - C erwirbt um 220 € von B
 - Von einem regelbesteuerten Unternehmer könnte er aber effektiv um 200 € (Vorsteuerabzug iHv 40 !) erwerben: daher Möglichkeit zur Option zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen



5. Steuersätze (§ 10 UStG)

Steuersätze (§ 10 UStG)

- § 10 Abs 1 UStG: Normalsteuersatz 20%
- § 10 Abs 2 UStG: Ermäßigter Steuersatz 10 %
 - Lieferung und Einfuhr der in der Anlage Z 1-43 aufgezählten Gegenstände (Nahrungsmittel, Milch, Tiere, Pflanzen, Holz, Druckerzeugnisse)
 - Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke + Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen (Z 4)
 - Umsätze von Künstlern (Z 5)
 - Personenbeförderung (Z 12)
 - Müll- und Abwasserbeseitigung (Z 13)
 - Kranken und Pflegeanstalten, Kuranstalten, Altersheime (Z 15, sofern nicht steuerbefreit)



6. Rechnung (§ 11 UStG)

Rechnung (§ 11 UStG) [1]

- Leistender Unternehmer hat Rechnung auszustellen
- Voraussetzung für den Vorsteuerabzug nach § 12 Abs 1 UStG ist eine Rechnung, die den Formvorschriften des § 11 Abs 1 UStG entspricht.
- § 11 Abs 1 UStG: Formvorschriften
 - Name und Anschrift Leistender + Abnehmer (Z 1 und Z 2);
 - Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw Art und Umfang der sonstigen Leistung (Z 3)
 - Lieferdatum bzw Tag der Leistung (Z 4)
 - Entgelt und den anzuwendenden Steuersatz (Z 5)
 - auf Entgelt entfallenden Steuerbetrag (Z 6)
 - Ausstellungsdatum, fortlaufende Nummer, UID des leistenden Unternehmers; Seit 1.7.2006: UID des Leistungsempfängers, wenn Rechnung > 10.000 Euro und Leistung durch inländischen Unternehmer (bisher nur bei reverse charge Umsätzen)
- § 11 Abs 2 UStG: Als Rechnung gilt auch eine auf elektronischem Weg übermittelte Rechnung, sofern der Empfänger zustimmt
 - Gewährung der Echtheit der Herkunft, Unversehrtheit des Inhalts; VO BGI II 2003/583)
- § 11 Abs 6 UStG: Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen (bis 150 € inkl USt)

Rechnung (§ 11 UStG) [2]

- **§ 11 Abs 12 UStG: Unrichtiger Steuerausweis**
 - Anwendung des § 11 Abs 12 UStG setzt voraus, dass ein Unternehmer eine Leistung ausführt und hierüber eine Rechnung ausstellt, **in der eine nach dem UStG nicht geschuldete USt gesondert ausgewiesen ist.**
 - **Anwendungsfälle:** Versteuerung einer nicht steuerbaren Leistung, Anwendung eines falschen Steuersatzes, falsche Steuerberechnung, Rechenfehler
 - Berichtigung der Rechnung ex lege möglich
 - § 11 Abs 12 ist nicht anzuwenden bei Entgeltsminderungen (zB durch Rabatte)
- **§ 11 Abs 14 UStG: Unberechtigter Steuerausweis**
 - Nichtausführung einer Leistung durch Unternehmer (Scheinrechnung)
 - Rechnung durch Nicht-Unternehmer
 - Aussteller der Rechnung schuldet den ausgewiesenen Steuerbetrag
 - Keine Berichtigung der Rechnung möglich
 - Kein Vorsteuerabzug für Empfänger



7. Vorsteuerabzug (§ 12 UStG)

Vorsteuerabzug (§ 12 UStG) [1]

- § 12 Abs 1 Z 1 UStG: **Vorsteuerabzug für erhaltene Leistungen**
 - *„Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen: Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.“*
 - Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug sind daher:
 - Der Leistungsempfänger muss **Unternehmer** sein
 - Eine der USt unterliegende **Leistung eines anderen Unternehmers**
 - Die Leistung muss **für das Unternehmen** des Leistungsempfängers ausgeführt worden sein
 - Eine den Formvorschriften des § 11 UStG entsprechende **Rechnung**
 - Zeitlich: Ausführung der Leistung + Rechnung
- § 12 Abs 1 Z 2 lit a UStG: **Vorsteuerabzug für die Einfuhrumsatzsteuer**
 - Zum Vorsteuerabzug ist derjenige berechtigt, für dessen Unternehmen die Einfuhr erfolgt
 - Das ist derjenige, der im Zeitpunkt der Einfuhr die Verfügungsmacht über den Gegenstand im umsatzsteuerlichen Sinne besitzt.

Vorsteuerabzug (§ 12 UStG) [2]

- § 12 Abs 2 UStG: Leistung (Einfuhr) für das Unternehmen
 - § 12 Abs 2 Z 1 UStG: Zu **mindestens 10%** für Unternehmen ausgeführt
 - Verhältnisse im Zeitpunkt des Leistungsbezugs relevant
 - **1. Möglichkeit:** Gegenstand in vollem Umfang als Unternehmensvermögen behandeln
→ Voller Vorsteuerabzug (100%); Privatnutzung stellt Eigenverbrauch dar
 - **2. Möglichkeit:** anteilige Zuordnung → Anteiliger Vorsteuerabzug
 - **Ausnahme:** Gemischt genutzte Gebäude → Kein Vorsteuerabzug auf privaten Teil (§ 12 Abs 3 Z 4), Eigenverbrauch nicht steuerbar (§ 3a Abs 1a letzter Satz)
 - § 12 Abs 2 Z 2 UStG: Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten
 - § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG: **Ertragsteuerlich überwiegend (> 50%) nicht abzugsfähige Ausgaben** iSd § 20 Abs 1 Z 1-5 EStG, § 8 Abs 2 KStG oder § 12 Abs 1 Z 1-5 KStG (zB Repräsentationsaufwendungen)
 - § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG: **Leistungen iZm PKW**

Vorsteuerabzug (§ 12 UStG) [3]

- Beispiel (= FP v 29.1.10)
 - Die Unternehmerin P hat im Jahr 2009 ein Gebäude errichtet, das sie zu 89% privat und zu 11% unternehmerisch nutzt. Die Vorsteuern betragen insgesamt EUR 200.000.
 - **Gehen Sie darauf ein, ob, und wenn ja, in welcher Höhe P ein Vorsteuerabzug zusteht.**

Vorsteuerabzug (§ 12 UStG) [4]

- § 12 Abs 3 UStG: Ausschluss vom Vorsteuerabzug
 - unechte Steuerbefreiung: kein Vorsteuerabzug
 - echte Steuerbefreiung: Vorsteuerabzug
- § 12 Abs 10-13 UStG: Vorsteuerberichtigung
 - Voraussetzung:
 - Vorsteuerabzug wurde ursprünglich geltend gemacht oder verwehrt.
 - Änderung der Verhältnisse in den Jahren nach der erstmaligen Verwendung des Gegenstands (zB Wechsel zwischen Regelsteuerpflicht und Kleinunternehmereigenschaft, Wechsel zwischen steuerpflichtigen und unecht steuerbefreiten Umsätzen)
 - Berichtigungszeitraum
 - Anlagevermögen: 4 Folgejahre
 - Grundstücke: 9 Folgejahre
 - § 12 Abs 11 UStG: Umlaufvermögen + sonstige Leistungen: unbeschränkt
 - Berichtigungsausmaß
 - Anlagevermögen: 1/5 für jedes Jahr der Änderung
 - Grundstücke: 1/10 für jedes Jahr der Änderung
 - § 12 Abs 13 UStG: Bagatellgrenze: 220 €

Vorsteuerabzug (§ 12 UStG) [5]

- **Beispiel zur Vorsteuerberichtigung (= FP v 3.10.08)**
 - Der Unternehmer U ist normalsteuerpflichtig und kauft im Jahr 04 eine EDV-Anlage um 2.500 € + 20% USt, die er sofort in Verwendung nimmt. Im Jahr 07 fällt der Unternehmer unter die Bestimmung des § 6 Abs 1 Z 27 UStG. Im Jahr 08 kommt § 6 Abs 1 Z 27 UStG aufgrund seiner Umsatzhöhe nicht mehr zur Anwendung. Welche Auswirkungen hat dies auf den Vorsteuerabzug?
 - Lösung?



8. Steuerschuld und Steuererhebung (§§ 19-21 UStG)

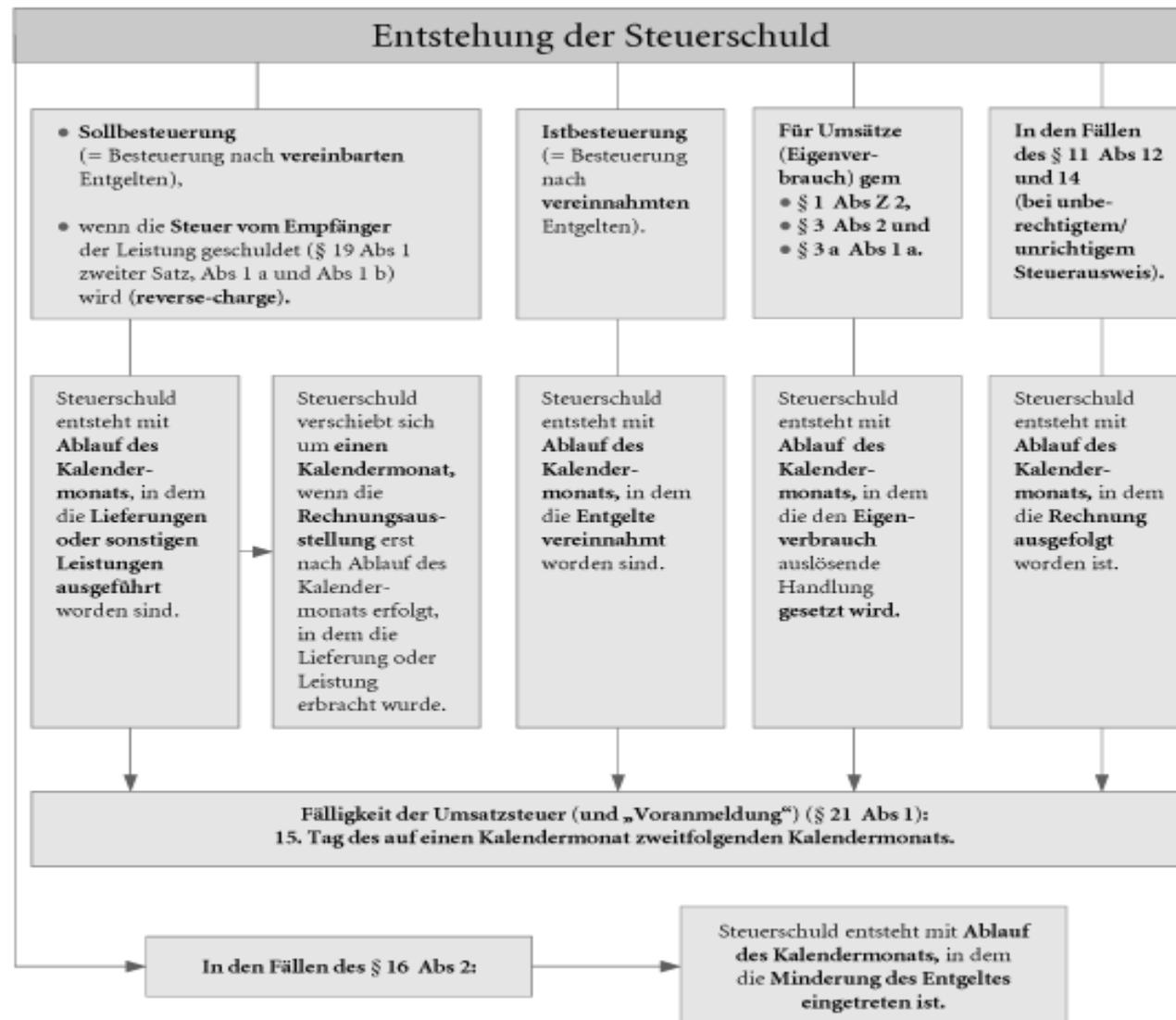
Steuerschuldner (§ 19 Abs 1 UStG)

- Leistender Unternehmer
 - bei Lieferungen und sonstigen Leistungen
 - beim Eigenverbrauch
- Sonderfälle
 - Aussteller der Rechnung im Falle des § 11 Abs 14 UStG
 - **19 Abs 1 UStG: Empfänger der Leistung bei sonstigen Leistungen** und Werklieferungen, wenn
 - der leistende Unternehmer im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat **und**
 - der Leistungsempfänger Unternehmer iSd § 3a Abs 5 Z 1 und 2 oder eine jur. Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer iSd § 3a Abs 5 Z 3 ist
 - **Rechtsfolgen**
 - Übergang der Steuerschuld auf Leistungsempfänger
 - Leistungsempfänger berechnet Steuerschuld
 - Leistender stellt Rechnung ohne USt aus
 - Leistender haftet für die USt
 - § 27 Abs 4 UStG nicht anwendbar
 - § 12 Abs 1 Z 3 UStG: Vorsteuerabzug für Leistungsempfänger



Reverse-charge-System!

Steuerschuld (§ 19 Abs 2 UStG) [1]



Steuerschuld (§ 19 Abs 2 UStG) [2]

▪ § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG: Sollbesteuerung

- Entstehung der Steuerschuld: **mit Ablauf des Monats**, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind
- Besteuerung nach vereinbarten Entgelten
- Rechnungsausstellung nach Ablauf des Monats der Leistungsausführung:
Verschiebung der Steuerschuldentstehung um maximal ein Monat
 - Beispiel 1: Leistungsausführung 4.4; Rechnung 17.4; Steuerschuldentstehung ?
 - Beispiel 2: Leistungsausführung 4.4; Rechnung 17.5; Steuerschuldentstehung ?
 - Beispiel 3: Leistungsausführung 4.4; Rechnung 10.8; Steuerschuldentstehung ?
- Ausnahme beim Übergang der Steuerschuld (reverse-charge)
- bei Anzahlungen entsteht Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Zahlung vereinnahmt worden ist (= **Mindest-Istbesteuerung**)
- Beispiel: A vereinbart mit B am 4.4 die Lieferung von Waren um 1.000 € + 20% USt. Am 21.4 leistet A eine Anzahlung iHv 500 € + 20% (Anzahlungsrechnung liegt vor). Die Waren werden am 25.5 an A geliefert. B rechnet am 3.6 gegenüber A ab und A leistet die Restzahlung am 6.6. A und B sind Sollversteuerer.
 - Wann und in welcher Höhe entsteht die Umsatzsteuerschuld?
 - Wann und in welcher Höhe besteht ein Vorsteueranspruch?

Steuerschuld (§ 19 Abs 2 UStG) [3]

- **§ 19 Abs 2 Z 1 lit b UStG, § 17 UStG: Istbesteuerung**
 - Entstehung der Steuerschuld **mit Ablauf des Monats**, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind
 - Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (= Zeitpunkt der Bezahlung maßgeblich)
 - **Anwendungsfälle**
 - Freiberufler (§ 22 Z 1 EStG); Gesellschaften; Revisionsverbände
 - Versorgungsunternehmen
 - Land- und Forstwirte und Gewerbetreibende, wenn keine Buchführungspflicht
 - andere Unternehmer, wenn Gesamtumsatz < 110.000 Euro/Jahr
 - In allen Fällen ist Option zur Sollbesteuerung möglich (§ 17 Abs 1 und 2 UStG)
- § 19 Abs 2 Z 2 UStG: Eigenverbrauch → Steuerschuldentstehung: Ablauf des Monats des Eigenverbrauchs
- § 19 Abs 3 UStG: Unrichtige Rechnungsausstellung → Ablauf des Monats der Rechnungsausstellung

Voranmeldung und Veranlagung; Vorauszahlung (§ 20-21 UStG)

- § 20 UStG: Für die im Laufe eines Kalenderjahres (= Veranlagungszeitraum) erzielten Umsätze wird der Unternehmer zur USt veranlagt.
- Die Veranlagung (Festsetzung des Jahresumsatzsteuer) erfolgt auf Grund der vom Unternehmer bis **31.4 des Folgejahres** zu übermittelnden Umsatzsteuererklärung (§ 134 BAO)
- § 21 Abs 1 UStG: Für jeden Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) hat der Unternehmer spätestens am **15. des zweitfolgenden Monats** eine Voranmeldung einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst berechnet. Eine sich daraus ergebende Vorauszahlung hat der Unternehmer spätestens an diesem Tag zu entrichten
 - Beispiel: Voranmeldungszeitraum März → Fälligkeit der USt am 15. Mai
- Erhebung (§ 13 Abs 1 Z 1 AVOG 2010; § 15 Abs 1 Z 1 lit b AVOG 2010)
- § 17 AVOG 2010: Für ausländische Unternehmer ohne Betriebsstätte in Ö ist grundsätzlich das FA Graz-Stadt zuständig