

# Umsatzsteuer SS 2011

Univ.-Prof. Dr. Walter Summersberger

1

## Vorbemerkung

- Ziele der Vorlesung
  - Einführung in das Recht der Umsatzsteuer
  - Fallbeispiele
- Didaktische Hinweise
  - Arbeiten Sie regelmäßig mit dem Kodex in der aktuellen Ausgabe



2

## Inhaltsübersicht I

1. Ziel der Lehrveranstaltung
2. Einleitung, Charakterisierung
3. Steuerbare Tatbestände
4. Unternehmerbegriff
5. Leistung
6. Ort der Lieferung
7. Ort der sonstigen Leistung
8. Eigenverbrauch
9. Bemessungsgrundlage
10. Steuerbefreiungen

3

## Inhaltsübersicht II

11. Steuersätze
12. Rechnung
13. Vorsteuerabzug
14. Steuerschuldner
15. Entstehen der Steuerschuld
16. Aufzeichnungspflichten
17. Binnenmarkt

4

## 2. Einleitung, Charakterisierung

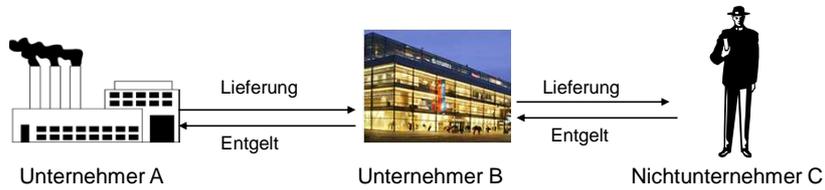
5

## Einleitung, Charakterisierung der USt I

- **Rechtsgrundlagen**
  - Österreichisches Umsatzsteuergesetz (UStG 1994)
  - Mehrwertsteuer-System RL 2006/12/EG (MwStSystRL)
  - Verordnungen
  - (Umsatzsteuerrichtlinien 2000)
- **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)
  - Ursprungs- und Bestimmungslandprinzip
  - Nettoallphasenumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug
    - Erhebung auf jeder Unternehmerstufe
    - Berechnung vom Nettoentgelt (= Preis ohne USt)
    - Vorsteuerabzug (§ 12 UStG)
    - Kostenneutralität innerhalb der Unternehmerkette

6

## Charakterisierung der USt II



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.

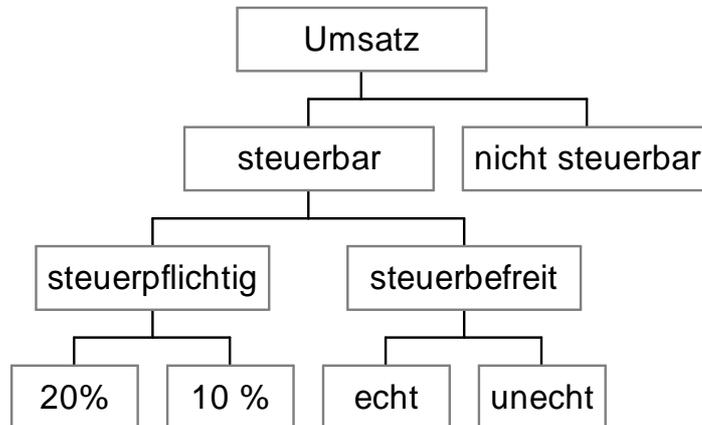
Innerhalb der  
Unternehmerkette  
neutralisiert sich die USt!

7

### 3. Steuerbarkeit (§ 1 f; UStR Rz 1 ff)

8

## Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG)



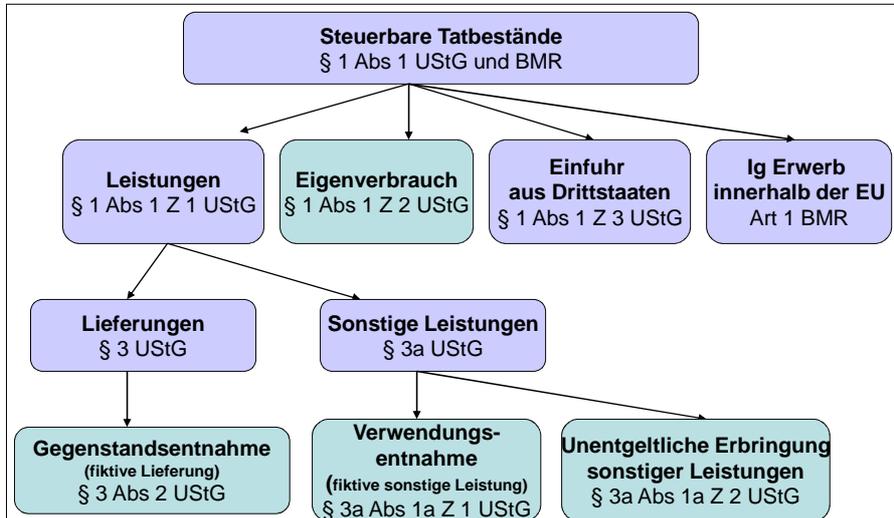
9

## Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG)

- Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein
  - 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 ausführt (§ 12 Abs 2 UStG)
- Eigenverbrauch im Inland (§ 1 Abs 1 Z 2 UStG)
- Einfuhr von Gegenständen (§ 1 Abs 1 Z 3 UStG)
- Innegemeinschaftlicher Erwerb (Art 1 BMR)

10

## Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG)



11

## Fälle – Steuerbarkeit I

1. Eine Österreicherin kauft in Deutschland ein paar Schuhe  
*Unterschiede zwischen Bestimmungs- und Ursprungslandprinzip?*
2. Der deutsche Unternehmer A liefert eine Palette Honig an den deutschen Unternehmer B  
*Unterschied zwischen steuerbaren und nicht steuerbaren Umsätzen?*
3. A schenkt B eine Handtasche zum Geburtstag
4. Ein Unternehmer aus Mallorca kauft Garne in Andorra, lässt sie in Gibraltar zu Stoff verarbeiten. Die Mönche am Berg Athos nähen daraus Kleider und verkaufen sie an den Vatikan.  
*Umsatzsteuerlichen Konsequenzen? Worauf ist Bedacht zu nehmen?*

12

## Fälle – Steuerbarkeit II

1. Eine deutsche Unternehmerin verkauft in Hamburg antiquarische Bücher
  - Ein Konsument kauft im Supermarkt Lebensmittel
  - A schenkt B eine Handtasche zum Geburtstag
  - Der Spengler F. verkauft sein Motorrad
  - Der Unternehmer H verkauft seine Almhütte an einen Belgier um 1 Mio €

13

## 4. Unternehmerbegriff (§ 2; UStR Rz 181 ff)

14

## Unternehmer, Unternehmen

- § 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, keine Unternehmereigenschaft kraft Rechtsform (AG, GmbH)
- 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 nicht; Liebhaberei nach § 2 Abs 5 Z 2 UStG (§ 6 LVO): keine Unternehmereigenschaft
  - Verbotene Tätigkeiten (Wettbewerbssituation?)
- 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** <sup>15</sup>

## Organschaft und Kör (§ 2 Abs 2,3; UStR Rz 261 ff)

- Organschaft (§ 2 Abs 2)
  - nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen eingegliedert
  - Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt
  - nichtselbständige Tätigkeit einer natürlichen Person
  - Vorgänge zwischen Organträger und dem Organ sind nicht steuerbare Innenumsätze. Die Umsätze des Organs werden dem Organträger zugerechnet.
- Körperschaft öffentlichen Rechts (§ 2 Abs 3)
  - Betriebe gewerblicher Art im Sinne des § 2 KStG und
  - land- und forstwirtschaftlichen Betriebe
  - 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

## Fälle - Unternehmer, Unternehmen

1. Der österreichische Lebensmittelhändler verkauft Spirituosen auch an 15jährige Jugendliche
2. Der Drogendealer verkauft regelmäßig geschmuggeltes Haschisch (EUST)
3. Der Drogendealer verkauft regelmäßig Beruhigungstabletten
4. Der Salzburger Landesbeamte F. verkauft regelmäßig die (zu klein gewordenen) Kleidungsstücke seiner Tochter und der Kinder einiger Bekannter auf ebay. Da er kein Unternehmer sein möchte, stellt er auch keine USt in Rechnung. Seine Einnahmen im Jahre 2010 betragen 4.000 €.
5. Beurteilen sie die Richtigkeit dieses Satzes: „Bei einer GmbH muss man geradezu von einer unternehmerischen Tätigkeit ausgehen - im Gegensatz zu natürlichen Personen“.
6. Der Arbeitnehmer F. ist bei einem Fast-Food Unternehmen angestellt und bezieht Einkünfte in Höhe von € 25.000. In seiner Freizeit betreibt er einen Kebap-Stand und hat € 3.000 Umsatzsteuer an seine Lieferanten bezahlt.

17

## Fälle - Unternehmer, Unternehmen

1. Ein Vertreter vermittelt im Rahmen eines freien Dienstvertrages Kochgeschirr. Die vereinbarte Provision wird monatlich zuzüglich USt abgerechnet.  
*Ist vom Vertreter USt an das Finanzamt abzuführen?*
2. Ein Landwirt bezieht Fleisch aus seiner Landwirtschaft. In seiner Fleischhauerei verarbeitet er das Fleisch zu Würsten, die er dort verkauft. Zum Teil serviert er das Fleisch seinen Gästen in seinem Wirtshaus.  
*Wie sind die Umsätze steuerlich zu behandeln?*
3. Ein Steuerberater verkauft einen Tisch, dem ihm seine Mutter geschenkt hat

18

## Unternehmer, Unternehmen

- Wer entscheidet über Unternehmereigenschaft?
  - Finanzamt im Veranlagungsverfahren
  - Ausländische Unternehmen > Finanzamt Graz
  - Unternehmereigenschaft: Vorfrage nach § 116 BAO
    - Bedeutung besonders bei Bauleistungen (Übergang der Steuerschuld)
- Beginn und Ende der Unternehmereigenschaft
  - Der Schneidermeister Fliege verkauft den Großteil seines Inventars. Während der Kündigungsfrist des Mietvertrages muss er weiter die Miete in Höhe von 600 (+ 20% Ust) bezahlen. Ist er berechtigt, einen Vorsteuerabzug geltend zu machen?

19

## 5. Leistung (§§ 3 und 3a)

20

## Leistung

- Leistungsumsatzsteuer
  - Eine Leistung kann immer nur entweder eine Lieferung oder eine sonstige Leistung sein (> gemischte Tätigkeiten; **Einheitlichkeit der Leistung**, UStR Rz 346 ff)
  - 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

21

## Leistungsaustausch

- 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= derjenige, der sich Leistung ausbedungen hat
    - Eine Gegenleistung (Entgelt), auch Tausch oder tauschähnlicher Umsatz möglich
    - Ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung
  - Bei Leistungen, deren Unentgeltlichkeit vom Unternehmer gewollt ist, **ist jedoch zu prüfen, ob Eigenverbrauch vorliegt**.
  - **Ein Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung fehlt bei:**
    - Erbschaft, Schenkung
    - echter Schadenersatz
    - echter Mitgliedsbeitrag
    - echter Zuschuss

22

## Echter/unechter Schadenersatz (UStR Rz 9 ff)

- Deliktischer Schadenersatz
  - gesetzliche oder vertraglichen Verpflichtung, für einen Schaden einzustehen: echter Schadenersatz
- Vertragliche Haftung
  - Annahmeverzug, Lieferverzug (Vertragsstrafen und Verzugszinsen) => echter Schadenersatz
  - Gewährleistung => grundsätzlich echter Schadenersatz
  - Versicherungsleistungen => echter Schadenersatz
  - Mahngebühren => grundsätzlich echter Schadenersatz
  - Garantieleistung im KFZ Handel => kein Schadenersatz= Leistungsaustausch zwischen KFZ-Händler und Herstellerfirma

23

## Echte/unechte Subventionen (UStR Rz 22 ff)

- Jegliche Form von Förderungen:
  - direktes Leistungsentgelt (steuerbares Entgelt)
    - Eine Gemeinde gewährt dem Erwerber eines Gastronomiebetriebes einen Zuschuss dafür, dass sich dieser zur Herbeiführung eines bestimmten Standards verpflichtet (VwGH 16.12.1997, 97/14/0100).
  - zusätzliches Entgelt (so genannter unechter Zuschuss; Entgelt von dritter Seite)
    - Druckkostenbeitrag zur Herausgabe einer Zeitung (VwGH 26.4.1994, 93/14/0043)
  - echter Zuschuss ohne Entgeltscharakter
    - Zuschuss zur Wohnbauförderung
    - Die Entschädigung für die Verpflichtung, angebaute Kartoffeln nicht zu ernten (EuGH 18.12.1997, C-384/95)

24

## Mitgliedsbeiträge (UStR Rz 33 ff)

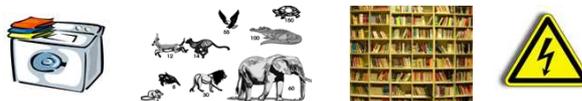
- "Echte" Mitgliedsbeiträge sind Beiträge, welche die Mitglieder einer Personenvereinigung nicht als Gegenleistungen für konkrete Leistungen, sondern für die Erfüllung des Gemeinschaftszwecks zu entrichten haben.
  - kein Leistungsaustausch
- Besteht der Gemeinschaftszweck in der Erbringung besonderer Einzelleistungen gegenüber den einzelnen Mitgliedern, so sind die Beiträge des Mitglieds "unechte" Mitgliedsbeiträge.
  - Leistungsaustausch

25

## Lieferung (§ 3 Abs 1; UStR Rz 342 ff)

- § 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)

26

## Sonstige Leistung (§ 3a Abs 1; UStR Rz 475 ff)

- § 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)



27

## Grenzfragen

- Abgrenzung zwischen Lieferung/sonstige Leistung
  - Wesen und im Sinne einer Gesamtbetrachtung
- Einheitlichkeit der Leistung
  - Lieferung oder sonstige Leistung
  - Unselbstständige Nebenleistungen teilen das Schicksal der Hauptsache
- Werklieferung oder Werkleistung (§ 3 Abs 4; UStR 391 ff)
  - Beistellung von Haupt- oder Nebenstoffen
  - Wirtschaftliche Bedeutung

28

## Ort und Zeitpunkt

- Warum ist die Bestimmung des Ortes und des Zeitpunktes wichtig?
  - Frage der Steuerbarkeit in Österreich
  - Zeitpunkt der Entstehung der Steuer
  - Zeitpunkt für den Vorsteuerabzug
  - Unterschiedliche Regeln für Lieferungen und sonstige Leistungen

29

## Fälle

1. Der Gärtner G übernimmt die die Pflege einer Gedenkstätte. Er wird beauftragt für regelmäßigen Blumenschmuck zu sorgen. G stellt durch seine Mitarbeiter den Blumenschmuck zusammen und schmückt die Gedenkstätte.  
*Lieferung oder sonstige Leistung?*
2. Der Unternehmer B verkauft an eine Schule Schulbücher. Er verrechnet für die Bücher € 1.100.-- und Zustellkosten von € 33.-- somit insgesamt € 1.133.--  
-  
*In welcher Höhe wird der USt-Satz ausgewiesen?*

30

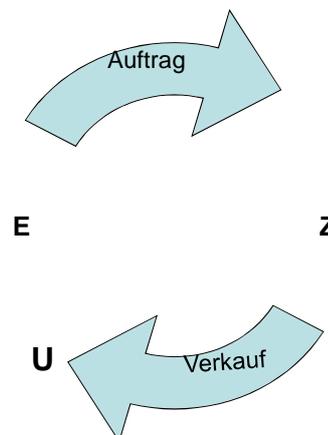
## Fälle

1. F. bestellt sich im Gasthaus Kaffee und Kuchen, Variante: Coffee to go
2. Der Bauunternehmer Z baut mit eigenen Baustoffen ein Haus auf dem Grundstück des Bauherren.
3. Der Techniker F aus München repariert für einen österreichischen Unternehmer einen alten Fernseher, dazu tauscht er die Röhren aus. Variante: nur Einsatz von elektronischen Kleinteilen. Anschließend wird der Fernseher wieder nach Österreich befördert
4. Der Verein zum Schutze des heimischen Brauchtums verlangt von seinen Mitgliedern 70 € Mitgliedsbeitrag
5. Eine Gemeinde bezahlt einem Golfplatzbetreiber erhebliche Mittel, dass das „Clubhaus“ auch den Einheimischen, die nicht Mitglieder sind, zu Verfügung steht.

31

## Kommissionsgeschäft (§ 3 Abs 3, UStR 381 ff)

- Kommittent erteilt Auftrag an Kommissionär, Gegenstände zu verkaufen
  - 2 Lieferverträge
  - Kommissionär handelt im eigenen Namen aber auf fremde Rechnung
- Der Unternehmer E beauftragt den Kommissionär Z im Jänner mit dem Verkauf von Waren. Z erhält dafür eine Provision in Höhe von 10% vom Verkaufspreis. Z verkauft die Waren im April um € 20.000 (+ 20% USt) an den Unternehmer U aus der Schweiz.



32

## 6. Ort der Lieferung (§ 3; UStR Rz 421 ff)

33

## Lieferungen (§ 3)

- Ort der Lieferung
  - § 3 Abs 7 UStG: Ort, **wo** sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht **befindet**. Generalklausel
  - § 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 unverteuert“** → § 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

34

## Fälle - Ort der Lieferung I

1. Eine Ladung Stahl befindet sich auf einem Donauschiff. Die Kohle ist für Rumänien bestimmt. Die Kohle wird zu einem Zeitpunkt verkauft, der Ladeschein übergeben, als sich das Schiff noch in Österreich befindet.
2. Ein österreichischer Bauunternehmer kauft Fliesen in Südtirol. Ein Chauffeur des Unternehmens holt die Ware mit dem firmeneigenen LKW ab.
3. Der öst. Unternehmer Z verkauft sein Ferienhaus in Berlin
4. Der öst. Unternehmer Z verkauft Küchengeräte an den F in Kroatien. Transportiert wird die Ware mittels Spediteur.

35

## Fälle - Ort der Lieferung II

- *Wie ist die Prüfungsreihenfolge hinsichtlich des Ortes der Lieferung?*
- Der Eisenstädter Händler E bestellt in Graz bei einem Großhändler G Waren. Dieser bestellt die Waren in Russland bei R, wobei R die Waren direkt an E sendet. E lässt die Waren beim Zoll abfertigen.
  - *Beurteilen Sie die Steuerbarkeit*

36

## 7. Ort der sonstigen Leistung (§ 3a Abs 5 ff; UStR Rz 638a ff)

37

## Sonstige Leistungen (§ 3a)

- Ort der sonstigen Leistung: **Grundregel**
  - 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.

38

## Sonstige Leistungen (§ 3a)

- 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 fallen

39

## Sonstige Leistungen (§ 3a)

- 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

40

## Sonstige Leistungen (§ 3a)

### Grundregel

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

41

### Fälle - sonstige Leistung

1. Ein italienischer Rechtsanwalt vertritt einen österreichischen Unternehmer in Frage der Obsorge für seine Tochter.
2. Er vertritt auch einen gemeinnützigen Verein, der über eine UID-Nummer verfügt.

42

## Ausnahmen I

- Grundstücke (§ 3a Abs 9)
- Personenbeförderung (§ 3a Abs 10)
- Güterbeförderung
  - B2B: Generalklausel
  - B2C: Beförderungsstrecke (§ 3a Abs 10)
  - Ig Güterbeförderung: Abgangsort (Art 3a Abs 1)
- Tätigkeitsort (§ 3a Abs 11 lit a und 11a)
  - B2C: Tätigkeitsort des Unternehmers (11 lit a)
  - B2B: Empfängerort (11a)
  - B2C: Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen (11 lit c)
  - Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (11 lit d)
- Beförderungsmittel (§ 3a Abs 12)
  - < 30 Tage: Übergabeort
  - > 30 Tage: Generalklausel

43

## Ausnahmen II

- Katalogleistungen (§ 3a Abs 14 und 15)
  - B2B: Generalklausel = Empfängerort (§ 3a Abs 6)
  - B2C an Nichtunternehmer im Drittland: Empfängerort (§ 3a Abs 13 lit a)
  - B2C an Nichtunternehmer in der Union: Unternehmerort (§ 3a Abs 7)
  - Sonderregeln für Download von Programmen im Internet, wenn Anbieter aus dem Drittland (§ 13a Abs 13 lit b)
- Empfängerort
  - B2B
  - B2C an Kunden im Drittland
  - B2C bei elektronischen Leistungen an Drittlandsunternehmer
- Unternehmerort
  - B2C an EU-Kunden

44

## Übersicht

Katalogleistung		
<b>Leistungsempfänger</b>	aus der Union	Drittland
Unternehmer	Empfängerort	Empfängerort
Privater	Unternehmerort	Empfängerort

45

## Fälle - sonstige Leistungen - Ausnahmen

1. Das Hotel „Novel & Söhne“ beauftragt ein Unternehmen mit der regelmäßigen Pflege des Gartens.
2. Der Busunternehmer „Raser“ befördert seine Gäste von Salzburg an den Chiemsee in Bayern.
3. Der Buchhändler Alfred aus Pregarten lässt durch einen Zustelldienst einem Kunden in Linz einen Bildband zustellen.
4. Der Spediteur Karl aus Linz transportiert einen Schreibtisch im Auftrag eines Privatkunden von Linz nach Salzburg und einen Kühlschrank von Linz nach Mailand.

46

## Fälle - Katalogleistungen

1. Der Übersetzer Norbert übersetzt einen Brief eines brasilianischen Patenkindes. Auftraggeber ist die liechtensteinische Uhrenhändlerin Franziska.
2. Der Wiener Helge lädt sich vom Internet für seinen privaten Gebrauch Musikdateien runter. Anbieter sind ein türkisches und ein polnisches Unternehmen.
3. Der Unternehmer F vermietet ein Auto für mehrere Wochen an den deutschen Unternehmer F für Fahrten nach Polen, Ungarn und Slowenien. Seine Gattin mietet ebenfalls ein Auto für Ausflugsfahrten für ein verlängertes Wochenende im Waldviertel.
4. Für eine Hochzeit im Schloss Mühldorf in Oberösterreich, wird für die standesamtliche Trauung ein Cateringunternehmen beauftragt, einen Imbiss vorzubereiten.

47

## **8. Eigenverbrauch (§ 1 Abs 1 Z 2a; UStR Rz 79 ff) und Entnahmen (§§ 3 Abs 2; 3a Abs 1a Z 1 und Z 2; UStR Rz 475 ff)**

48

## Eigenverbrauch

- **Ziel:** Aufhebung des Vorsteuerabzugs, soweit Leistungen des Unternehmens an den Unternehmer erfolgen (zB Entnahme von Gegenständen des Unternehmens für private Zwecke)
- **Gesetzestechisch** erfolgt die Aufhebung des Vorsteuerabzuges durch Besteuerung des Eigenverbrauchsvorganges
- **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, da nicht erforderlich.*

49

## Fälle - Eigenverbrauch

1. Ein Steuerberater lässt sich nach historischen Entwürfen einen 10 m<sup>2</sup> großen Teppich anfertigen. Er erwirbt den Teppich um € 8.000. Ertragsteuerlich angemessen wären lediglich € 7.300.- (§ 20 Abs 2 lit b EStG; EStR Rz 4795).
2. Wie oben; allerdings beträgt der Preis € 25.000.-

50

## Entnahmen: fiktive Lieferung und fiktive sonstige Leistung

- **§ 3 Abs 2 UStG: Gegenstandsentnahme (fiktive Lieferung)**
  - **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: Verwendungsentnahme (fiktive sonstige Leistung) und unentgeltliche Erbringung v. sonst. Leistungen**
  - **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)

51

## Fälle – fiktive Lieferung und fiktive sonstige Leistung

1. Der Fotohändler „Optik“ hat eine neue Filmkamera im Angebot. Er hat die Absicht, diese Kamera für eigene private Zwecke dauerhaft zu nützen.
2. Der Sägewerksunternehmer Otto hat mehrere moderne mobile Holzbearbeitungsmaschinen in seinem Betrieb. Um „Holz für sein Wochenendhaus zu machen“, nimmt er eine Maschine zu diesem Zweck in Betrieb. Seine Kosten betragen etwa € 500. Würde er für einen Kunden derartige Arbeiten verrichten, würden die Kosten ca. € 1.200 ausmachen.
3. Wie 2: Da ihm selbst die Arbeit etwas zu mühselig wird, beauftragt er zwei Arbeitnehmer seines Betriebes, diese Arbeiten zu verrichten. Eine Arbeitsstunde kostet ihn pro Person 60 €. Kunden würde er Kosten in Höhe von 100 € /pro Person und Arbeitsstunde für diese Arbeiten verrechnen.

52

## 9. Bemessungsgrundlage (§§ 4-5, UStR Rz 643 ff)

53

## Bemessungsgrundlage (§§ 4-5; UStR Rz 643 ff)

- 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)
  - Gegenstandsentnahme: **Einkaufspreis-/Wiederbeschaffungskosten**
  - Verwendungsentnahme/Leistungsentnahme: **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

54

## Fälle - Bemessungsgrundlagen

1. Der Installateurunternehmer X aus Freistadt verwirklicht folgende Sachverhalte:
  - a) Er kauft sich einen LKW um 90.000 €, den er zu 30% privat nutzt. Für seinen Privatbedarf hat er Benzin in Höhe von 3000 € brutto aufgewendet. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt 6 Jahre.
  - b) Mehrere Jahre nach der Anschaffung schenkt er den LKW einem Freund. Der Wert des LKW beträgt zu diesem Zeitpunkt 10.000 €. Das ist auch der Betrag, den er aufwenden müsste, um einen LKW dieses Alters und dieser Art zu erstehen.
2. Eine Ware aus den USA wird EXW nach Salzburg verbracht (Kaufpreis: 1.000 €). Die Frachtkosten bis zur Außengrenze betragen 300 €; Versicherungskosten bis zur Außengrenze: 100 €. Frachtkosten von der Außengrenze bis Salzburg: 200 €. Der Zollsatz beträgt 5%.

55

## 10. Steuerbefreiungen (§§ 6-9; UStR Rz 706 ff)



56

## 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.

57

## Unechte Steuerbefreiungen (§ 6 Abs 1 Z 7-28 UStG) I

- 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.

58

## Unechte Steuerbefreiungen (§ 6 Abs 1 Z 7-28 UStG) II

- 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 in diesem Falle 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

59

## Fälle - Steuerbefreiungen

- Eine Pfarrgemeinde kauft eine Wasserpumpe beim Wiener Unternehmer W, um sie einer Mission in Afrika zu schenken. Es wird eine Spedition beauftragt, die Pumpe direkt nach Afrika zu senden.
- Eine Schweizer Textilkette kauft bei einer Salzburger Spinnerei Schafwolle. Sie beauftragt eine oberösterreichische Unternehmung, diese Wolle zu Pullover zu verarbeiten, die anschließend direkt in die Schweiz exportiert werden.
- K eröffnet sein Unternehmen 2007. Er erwirbt eine Geschäftsausstattung in Höhe von 10.000 € zzgl. 20% USt. Er erzielt 2007 einen Umsatz in Höhe von 25.000.- €. Im Jahr 2008 erhöht sich sein Umsatz auf € 36.000.-

60

## Fälle - Steuerbefreiungen

1. Der Händler F hat im KJ 2009 hat einen Jahresumsatz von 36.000 (brutto). 2010 hingegen 40.000. Im Jahr 2011 sinkt er auf 25.000.
2. Der Kleinunternehmer G kauft Waren um € 1.000 (+ € 200 USt). Er verkauft diese Waren weiter an den Unternehmer F um € 1.300.
  - *Wie hoch ist sein Gewinn? Gibt es Möglichkeiten, den Gewinn zu erhöhen?*

61

## 11. Steuersätze (§ 10; UStR Rz 1161 ff)

62

## Steuersätze (§ 10)

- § 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)

63

## Fälle - Steuersatz

1. A vermietet an Studenten eine möblierte Großwohnung und an eine Versicherung Geschäftsräume sowie Garagenplätze.
2. Der nicht pauschalierte Weinbauer W verkauft 200 Liter Wein an den Gastwirt G. G trinkt am Wochenende bei einem Heurigen denselben Wein.
3. Der Lebensmittelhändler F handelt mit diversen Lebensmittelzubereitungen. Er möchte verbindlich wissen, ob der Steuersatz für seine Waren ermäßigt ist.

64

## 12. Rechnung (§ 11; UStR Rz 151 ff)

65

## Rechnung (§ 11) I

- 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 BGBl II 2003/583)
- § 11 Abs 6 UStG: Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen (bis 150 € inkl USt)

66

## Rechnung (§ 11) II

- **§ 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 > Änderung der Bemessungsgrundlage, § 16)
- **§ 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

67

## 13. Vorsteuerabzug (§ 12; UStR Rz 1801 ff)

68

## Vorsteuerabzug (§ 12, UStR Rz 1801 ff) I

- § 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.

69

## Vorsteuerabzug (§ 12) II

- § 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**

70

## Vorsteuerabzug (§ 12) III

- § 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 €

71

## Fälle - Vorsteuerabzug

1. Der österreichische Unternehmer X verwendet seinen PC nicht nur betrieblich, sondern zu 20 % auch privat.
2. Der Dachdeckerunternehmer F stellt eine Rechnung mit USt aus, ohne dass er eine Leistung erbracht hätte.
3. Der Unternehmer Z kauft im Jänner 2011 eine Maschine um 10.000 € (zzgl. 20 % USt) und diverse Kleinteile um 1.000 € (zzgl. 20% USt). 2013 – 2015 sinken seine Umsätze deutlich, auf unter 25.000 €.
  - Steuerliche Konsequenzen?

72

## 14. Steuerschuldner

### 15. Entstehen der Steuerschuld (§§ 19-21 UStG)

73

## Steuerschuld (§ 19 Abs 2 UStG) I

- **§ 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**)

74

## Steuerschuld (§ 19 Abs 2 UStG) II

- **§ 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

75

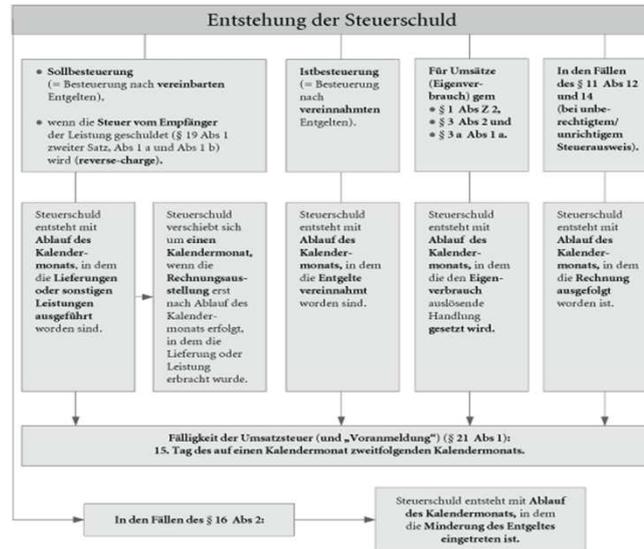
## Steuerschuldner (§ 19 Abs 1 UStG) III

- 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!

76

## Steuerschuld (§ 19 Abs 2 UStG) I



77

## Fall - Übergang der Steuerschuld bei Bauleistungen

- Über Auftrag eines liechtensteinischen Unternehmens I-AG (Generalunternehmer) errichtet der Unternehmer F. als Subunternehmer Almhütten. Da eine Bauleistung vorliegt, fakturiert er ohne USt mit dem Hinweis, dass eine mehrwertsteuerfreie Lieferung vorliegt. Auf der Rechnung an die I-AG ist eine UID-Nr der I-AG nicht angegeben. Im Zuge der Veranlagung vom Finanzamt Graz wird der I-AG die Unternehmereigenschaft versagt, da es sich um eine „Briefkastenfirma“ handeln soll.
  - Steuerliche Folgen?

78

## 16. Aufzeichnungspflichten (§ 18 UStG)

79

## Aufzeichnungen

- Verpflichtung zur fortlaufenden Führung von Aufzeichnungen
- Aufzeichnungen aller Nettoentgelte getrennt nach Steuersätzen, Befreiungen, RC, ig Erwerbe, VSt-Beträge
- Erleichterungen möglich, etwa in der Gastronomie (§ 18 Abs 7)
- Erfordernis eines buchmäßigen Nachweises (Ausfuhrlieferung)

80

## Fälle- Aufzeichnungspflichten

- Das Unternehmen U liefert Bücher an das Unternehmen F in der Schweiz (steuerfreie Ausfuhrlieferung). Aufgrund eines weiteren Ermittlungsverfahrens kann aufgrund eines Verzollungsbelegs nachgewiesen werden, dass die Bücher tatsächlich in die Schweiz verbracht und von F übernommen wurden. Fa hat auch den Kaufpreis für die Bücher bezahlt. Ein buchmäßiger Nachweis kann dem Finanzamt aber nicht dargelegt werden. Unter Hinweis auf die § 5 ff der VO BGBl II 1996/401 und die Rsp (VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128) versagt das Finanzamt die Steuerfreiheit.

81

## 17. Steuererklärung (§§ 20 und 21; UStR Rz 2681 ff)

82

- Grundsatz: Selbstbemessungsabgabe: Veranlagungszeitraum ist das Kalenderjahr
- USt = 2 Perioden
  - § 21 Abs 1: Erklärung mittels Umsatzsteuervoranmeldung (UVA) **monatlich** spätestens bis zum 15. des auf den Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Kalendermonats
    - Beispiel: Voranmeldungszeitraum März → Fälligkeit der USt am 15. Mai
  - Vierteljährlich für Kleinunternehmer (abhängig vom Jahresumsatz; § 21 Abs 2)
  - Entfall der UVA bei einem Umsatz < 30.000 für Kleinunternehmer
- Jahreserklärung
  - Die Veranlagung (Festsetzung des Jahresumsatzsteuer) erfolgt auf Grund der vom Unternehmer bis **30.6.des Folgejahres** zu übermittelnden Umsatzsteuererklärung (§ 134 BAO). Postalisch hingegen bis 30.4. des Folgejahres. Sonderregeln gelten für Steuerberater.