



## ÖGWT-Club Aktuelles aus der Umsatzsteuer 2014

---

Mag. Peter Mayr  
13.2., 27.2. und 11.3.2014

[www.oegwt.at](http://www.oegwt.at)

„Wir verbinden - Menschen und Wissen.“

### Agenda



- Aktuelle gesetzliche Änderungen
- Sonstige Änderungen
- Highlights Wartungserlass UStR 2013
- Highlights Umsatzsteuerprotokoll 2013
- Teilnehmerfragen

## Aktuelle gesetzliche Änderungen

## Gesetzliche Änderungen

### Änderungen bei der Ausstellung von Rechnungen ab 2013:

- Die Rechnungslegung für Lieferungen oder Leistungen für welche die Steuerschuld auf den Empfänger in einem andern Mitgliedsstaat übergeht (= Reverse Charge, gilt auch für Dreiecksgeschäft) hat nach den **Regelungen des Staates in dem der Rechnungsaussteller „ansässig“ ist** zu erfolgen (§ 11 Abs 1 Z 2 UStG, § 11 Abs 1a, Art 25 Abs 4 BMR).
- Bei in Österreich oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerbaren „Reverse Charge“-Leistungen nach dem „Empfängerortprinzip“ und bei innergemeinschaftlichen Lieferungen hat **die Rechnungslegung bis zum 15. des Folgemonats nach der Leistungserbringung zu erfolgen** (§ 11 Abs 1 Z 2 und § 11 Abs 1a UStG bzw Art 11 BMR).
- Eine „**Gutschrift**“ ist als solche zu bezeichnen.



### Änderungen bei der Ausstellung von Rechnungen ab 2013:

#### Bezeichnung als „Gutschrift“ (Rz 1664 UStR):

- Grundsätzlich ist der unternehmerische Leistungserbringer verpflichtet für Umsätze an andere Unternehmer oder juristische Personen Rechnungen iSd UStG an diese zu legen.
- Als Gutschriftverfahren bezeichnet man umsatzsteuerlich eine mit dem Leistungserbringer abgesprochene Rechnungsausstellung durch den Leistungsempfänger
- Anforderungen an (eine zum Vorsteuerabzug berechtigende) Gutschrift grundsätzlich ident mit Rechnung nach § 11 UStG
- Rechnung/Gutschrift muss nicht in deutscher Sprache verfasst sein
- **Seit 1.1.2013 ist eine „Gutschrift“ ausdrücklich als solche zu bezeichnen** (§ 11 Abs 8 Z 3 UStG)
- **Neben der Bezeichnung Gutschrift ist jede gleichartige Bezeichnung in den geltenden Sprachfassungen der MWSt-RL zulässig** (zB Self-Billing, Autofacturation, Autofatturazione ...).
- **Vorsicht bei Rechnungskorrekturen:** In Deutschland soll der Begriff „Gutschrift“ nur für Gutschriften, nicht jedoch für Rechnungskorrekturen (kaufmännische Gutschriften – Entgeltskorrekturen wie Storni, Rabatte) verwendet werden. Widrigenfalls liegt eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung vor wenn Verwechslungsgefahr besteht.  
**In Österreich gibt es noch keine entsprechende Vorschrift, wir empfehlen jedoch ebenfalls die Unterscheidung.**



### Änderungen bei der Ausstellung von Rechnungen ab 2013:

- Bei **elektronischen Rechnungen** kann neben der qualifizierten elektronischen Signatur und dem EDI-Verfahren (Entfall der Sammelrechnung) der Nachweis der Echtheit der Herkunft und der Unversehrtheit des Inhaltes auch wie folgt geführt werden:
  - Wenn der (leistungsempfangende) Unternehmer **ein innerbetriebliches Steuerungsverfahren anwendet, durch das ein verlässlicher Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung** geschaffen wird.
    - Freie Wahl des Abgleichverfahrens der Rechnung mit anderen Belegen durch den Unternehmer sowohl manuell als auch im Rahmen eines entsprechend eingerichteten Rechnungswesens
    - Beispielsweise nachweisliche Verbindung und Abgleich mit anderen Dokumenten wie Lieferscheine, Bestellungen, Kaufverträge etc
    - Standardisiertes Prüfverfahren liegt zB als Anweisung vor, deren Einhaltung auch dokumentiert wird.
    - Wird in der Praxis idR ohnedies gemacht

## Gesetzliche Änderungen



### Änderung bei der Ausstellung von Rechnungen ab 2013:

- **Allgemein: Gefahr der Steuerschuld kraft Rechnungslegung bei elektronischer Rechnungslegung (Rz 1565 UStR Wartungserlass 2013),**
  - wenn ein und dieselbe elektronische Rechnung vom Unternehmer in mehreren Formaten ausgestellt (zB als pdf- und xml-Datei oder elektronisch und als Papierrechnung) und übermittelt wird.
- **Keine Steuerschuld nach BMF, wenn hinsichtlich der Rechnungsmerkmale inhaltlich identische Mehrfachausfertigungen derselben Rechnung gemeinsam versandt werden, zB**
  - **gemeinsamer Versand** einer pdf- und einer xml-Datei;
  - **gleichzeitiger Versand** an mehrere E-Mail-Adressen desselben Unternehmens
  - **gleichzeitiger Versand** an eine E-Mail-Adresse des Leistungsempfängers und an eine E-Mail-Adresse eines die Rechnung für den Leistungsempfänger empfangenden Dritten (wie etwa des Steuerberaters).

## Gesetzliche Änderungen



### Änderung bei der Ausstellung von Rechnungen ab 2014:

- **Elektronische Rechnungslegung an den Bund:**
  - **Zwingende elektronische Rechnungslegung für alle Lieferungen bzw Leistungen an Bundesdienststellen ab 2014** (§ 5 des IKTKonG)
  - E-Rechnungsverordnung vom 27.12.2012 (BGBl II 505/2012) definiert die Einzelheiten
  - Gilt nicht für Bar- und Sofortzahlungen bei denen die schuldbeitende Wirkung mit dem Zahlungsvorgang eintritt
  - Übermittlung zwingend über das Unternehmensserviceportal (USP, authentifizierte Anmeldung unter [www.usp.gv.at](http://www.usp.gv.at)) oder über die Pan-European Public Procurement Online (PEPPOL) Transport Infrastruktur
  - Rechnungserstellung und Übermittlung auch durch „sonstige Berechtigte“ (wie WT, RA) möglich
  - Neben den üblichen Merkmalen hat die Rechnung zusätzliche Merkmale zu enthalten (Lieferantennummer, Auftragsreferenz, Bankverbindung, Zahlungsbedingungen, E-Mail-Adresse des Auftragnehmers)
  - Nicht betroffen sind Leistungen an rechtlich selbständige Unternehmen, auch wenn der Bund daran beteiligt ist (zB ASFINAG)
  - Liste der relevanten Bundesstellen unter [www.bbg.gv.at/lieferanten/kundenlisten/bund/](http://www.bbg.gv.at/lieferanten/kundenlisten/bund/)
  - Ausdehnung zukünftig zu erwarten

## Gesetzliche Änderungen



### Umsatzsteuerliche Änderungen bei elektronischen Rechnungen:

#### ■ Elektronische Rechnungslegung an den Bund:

- *Beispiel:*  
Eine Bundeschule bestellte im Dezember 2013 einen Feuerlöscher inklusive Montage für den Konferenzsaal bei einem Erzeuger solcher Löscher. Die Lieferung erfolgte im Jänner 2014.
- *Lösung:*  
Da die Lieferung nach dem 31.12.2013 ausgeführt wurde kommt es zu einer zwingenden Anwendung der obigen e-Rechnungslegung

## Gesetzliche Änderungen



### Änderungen bei der Ausstellung von Rechnungen ab 2014:

#### ■ Erhöhung der Grenze für **Kleinbetragsrechnungen auf 400,00 €**

- Änderung des § 11 Abs 6 UStG im AbgÄG für Umsätze **ab März 2014**
- 400,00 € sind Bruttobetrag
- Für Umsätze bis inklusive Februar 2014 beträgt die Grenze 150,00 €
- Mindestmerkmale einer solchen Rechnung sind beschränkt auf:
  - Ausstellungsdatum
  - Name und Anschrift des leistenden Unternehmers
  - Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder Art und Umfang der sonstigen Leistung
  - Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung
  - Entgelt und den Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe
  - Steuersatz
  - **Somit keine Pflichtangabe:**
    - UID des Lieferanten
    - Name und Anschrift des Leistungsempfängers
    - Entgelt und Steuerbetrag getrennt

## Gesetzliche Änderungen



### Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung 26.11.2013 (BGBl 369/2103):

- **Bisherige Reverse Charge-Tatbestände (§ 19 Abs 1 bis § 19 Abs 1e UStG)**
- § 19 Abs 1 UStG: Erbringung (fast aller) sonstiger Leistungen und Werklieferungen in Österreich durch „Ausländer“ an Unternehmen und juristische Personen des öffentlichen Rechts
- § 19 Abs 1a UStG „Bauleistungen“ an bestimmte Unternehmer
- § 19 Abs 1b UStG „bestimmte Lieferungen mit erhöhtem Steuerausfallsrisiko“:
  - Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände (Verwertung durch Sicherungsnehmer)
  - Lieferung des Vorbehaltskäufers an den Vorbehaltseigentümer im Fall der vorangegangenen Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums (bei abgetretenem Eigentumsvorbehalt, der geltend gemacht wird)
  - Lieferung von Grundstücken, Gebäuden auf fremdem Boden und Baurechten im Zwangsversteigerungsverfahren (Option gem § 6 Abs 2 nur bis 14 Tagen nach Bekanntgabe des Schätzwertes durch Mitteilung an Exekutionsgericht möglich)

## Gesetzliche Änderungen



### Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung vom 26.11.2013 (BGBl 369/2103):

- § 19 Abs 1c UStG: „Lieferung von Gas/Elektrizität/Kälte/Wärme“ nach § 3 Abs 13 und 14 durch „ausländische Unternehmen“ an in Österreich registrierte Unternehmen
- § 19 Abs 1d UStG: Lieferung von Alteisen und Schrott an Unternehmer (VO!!)
- § 19 Abs 1e UStG: Übertragung von Treibhausimmissionszertifikaten und Lieferung von Mobilfunkgeräten sowie integrierten Schaltkreisen ab einem Entgelt von 5.000,00 €

## Gesetzliche Änderungen



### Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung vom 26.11.2013 (BGBl 369/2103):

- **Erweiterung der Leistungen für die die Steuerschuldnerereignis auf den unternehmerischen Leistungsempfänger übertragen wird (Reverse Charge)**
- **Für nachfolgende Umsätze ab 2014**  
Ziel: Vermeidung von Umsatzsteuerbetrug
  - NEU Lieferungen von Videospielekonsolen, Laptops und Tablet-Computern, wenn das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt mindestens 5.000,00 € beträgt
  - NEU Lieferungen von Gas und Elektrizität an einen Unternehmer, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Gegenstände in deren Weiterlieferung besteht und dessen eigener Verbrauch dieser Gegenstände von untergeordneter Bedeutung ist
  - NEU Übertragung von Gas- und Elektrizitätszertifikaten
  - NEU Lieferungen von Metallen, roh und als Halberzeugnisse, gem Kapitel 71 und aus Abschnitt XV der kombinierten Nomenklatur außer diese fallen ohnedies unter die Schrott-VO
  - NEU Steuerpflichtige Lieferungen von Anlagegold

## Gesetzliche Änderungen



### Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung vom 26.11.2013 (BGBl II 369/2013):

- **Erfassung in der UVA und USt-Erklärung**
  - Beim Käufer ist die übergegangene Steuerschuld unter der KZ 032, die allfällig korrespondierende Vorsteuer in KZ 089 einzutragen (wie Umsätze nach der Schrott-VO).
  - Beim Verkäufer ist der Umsatz unter den KZ 000 und 021 zu erfassen.
- **Vorgehen in Zweifelsfällen**
  - In Zweifelsfällen in denen nicht sicher ist, ob ein Umsatz unter die Verordnung fällt, kann einvernehmlich davon ausgegangen werden, dass es zum Übergang der Steuerschuld kommt
  - Falschabrechnung führt zur Steuerschuld kraft Rechnungslegung bzw Versagung des Vorsteuerabzugs
- **Gemeinsame Abrechnung mit anderen Umsätzen bzw Nebenleistungen**
  - Eine gemeinsame Verrechnung von Umsätzen die unter die VO fallen und solchen die nicht darunter fallen ist möglich. In diesen Fällen ist eine klare Abgrenzung auf der Rechnung notwendig.
  - Nebenleistungen (Transport, Verpackung etc) teilen das Schicksal der Hauptleistung. Bei gemeinsamer Abrechnung von Produkten die unter die VO fallen und solchen die nicht unter die VO fallen, hat eine betragsmäßige Aufteilung der Nebenleistungen zu erfolgen. Ist dies nicht möglich kann eine vollständige Zuordnung zu den Lieferungen nach der Verordnung erfolgen (Reverse Charge).

## Gesetzliche Änderungen



### Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung vom 26.11.2013 (BGBl II 369/2013) - Fortsetzung:

- **Zweifelsregelung/Nachweis der Wiederverkäufereigenschaft**
  - Bei Lieferungen von Gas und Elektrizität an einen „Wiederverkäufer“ sollte als Nachweis im Zweifel eine entsprechende schriftliche Bestätigung des Kunden eingeholt werden
- **Veröffentlichte Liste der WKO für betroffene Metalllieferungen nach § 2 Z 4 der VO**
- **5.000,00 €Grenze**
  - Gilt auch für die Lieferung von Kombiprodukten (zB Laptop mit Tasche und Maus)
  - Nachträgliche Rabatte ändern nichts an der steuerlichen Beurteilung
  - 5.000,00 € Grenze gilt auch für Anzahlungen, wenn das Gesamtentgelt die Grenze überschreitet.

## Gesetzliche Änderungen



### Umsatzsteuerjahreserklärung mit Restschuld als Selbstanzeige iSd Finanzstrafgesetzes weiterhin unklar:

- Dem § 29 FinStrG wurde ein Abs 7 angefügt, der zu einer Absicherung der bisherigen Verwaltungspraxis, wonach die Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung mit Restschuld als Selbstanzeige gilt, führen sollte .
- **Der UFS anerkennt offenbar (auch nach der gesetzlichen Neuregelung) weiterhin Umsatzsteuerjahreserklärungen mit Nachzahlung nicht als konkludente Selbstanzeigen iSd § 29 FinStrG mit strafbefreiender Wirkung an** (UFS Graz vom 28.5.2013, FSRV/0018-G/11).
- Somit bleibt auch nach der Novellierung des § 29 FinStrG ein Risiko bestehen, sodass neben der Einreichung der Umsatzsteuererklärung ein separates Begleitschreiben mit Täternennung und verbaler Darlegung der Verfehlung weiterhin zu empfehlen ist (ebenso KWT Newsletter vom 22.8.2012).

## Sonstige Änderungen

## Sonstige Änderungen

### Änderungen in UVA/Umsatzsteuererklärung ab 2014

- **Neues Formular ab 2014**
- **Ersatzloser Entfall der Evidenz KZ 027 und KZ 028**  
Die KZ 027 (Vorsteuern betreffend Anschaffungs- und Herstellungskosten von KFZ, Vorsteuern aus laufenden Aufwendungen von KFZ) und 028 (Vorsteuern betreffend Anschaffung und Herstellung von Gebäuden, einschließlich diesbezüglich geleisteter Anzahlungen und in Bau befindlicher Gebäude) entfallen im Formular.
- Keine Meldeverpflichtung der Lieferung des Erwerbers („Mittlerer“) an den Empfänger („Letzter“) bei Dreiecksgeschäft (UStR Rz 4226) in der UVA KZ 077 (Evidenzmeldung)

## Sonstige Änderungen



### Margenbesteuerung auch bei Reiseleistungen im B2B Bereich?

- Die Margenbesteuerung für Reiseleistungen, die im eigenen Namen aber auf fremde Rechnung erbracht werden (Besorgungsleistung) sind nach EuGH vom 26.9.2013 auch für Leistungen an Unternehmer anzuwenden.
- In Österreich ist diese Sonderregelung auf die Besorgung von Reiseleistungen beschränkt, die an Nichtunternehmer erbracht werden (§ 23 UStG)
- Entsprechende Gesetzesänderung in Österreich wird nach Aussage des BMF erfolgen. **Bis dahin wird das Gesetz von der Finanz in der bestehenden Fassung angewendet, der Steuerpflichtige kann sich jedoch direkt auf das Unionsrecht berufen.**
- **Eine Änderung ist für Unternehmer oft nachteilig**, da diesbezüglich dann kein Vorsteuerabzug mehr zusteht, sodass von einer Berufung auf das Unionsrecht vor Gesetzesänderung eher Abstand zu nehmen ist.

## Sonstige Änderungen



### Wesentliche Änderungen in Deutschland

- **Änderungen der Belegnachweispflichten bei (steuerfreien) ig Lieferungen in Deutschland (§ 17 a dUStDV) ab 2014** (BMF-Schreiben vom 16.9.2013)
- Als Belegnachweis ist grundsätzlich die sogenannte „**Gelangensbestätigung**“ in allen Beförderungs- und Versandungsfällen erforderlich
  - Muster der Bestätigung in deutsch (englisch und französisch) vom deutschen BMF veröffentlicht
  - Inhalt der Bestätigung:
    - Name und Anschrift des Abnehmers
    - Menge und handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes (bei Fahrzeugen die Fahrzeug ID-Nummer)
    - Monat und Jahr des Erhalts bzw Ende der Beförderung bei Abholung durch den Kunden
    - Mitgliedsstaat und Ort wohin der Liefergegenstand im Rahmen der Beförderung oder Versendung gelangt ist
    - Datum der Ausstellung der Bestätigung
    - Unterschrift des Abnehmers oder Vertretungsberechtigten (Arbeitnehmer, selbstständiger Lagerhalter, tatsächlicher Abnehmer beim Reihengeschäft, nicht jedoch der mit dem Transport beauftragte Spediteur) sowie Name des Unterzeichnenden in Druckschrift
  - Elektronische Übermittlung ist möglich (keine Unterschrift erforderlich, wenn ersichtlich ist, dass die Übermittlung durch den Abnehmer oder Beauftragten erfolgt ist)
  - Sammelbestätigung für Umsätze bis zu einem Quartal möglich

## Sonstige Änderungen



### Wesentliche Änderungen in Deutschland

- **Änderungen der Nachweispflichten bei (steuerfreien) ig Lieferungen in Deutschland**
- Alternativbelege bei bestimmten Transportarten und Geschäftsvorfällen
  - Versendungsbeleg in Versendungsfällen (zB CMR-Frachtbrief)
    - Ebenfalls Unterschrift des Abnehmers bzw Beauftragten als Bestätigung des Erhalts notwendig (Feld 24 des CMR-Frachtbriefs)
  - Spediteursbescheinigung in Versendungsfällen (Muster BMF)
  - (schriftliche oder elektronische) Auftragserteilung und Versendungsprotokoll (tracking und tracing Protokoll des Kurierdienstleisters) in Versendungsfällen
  - Empfangsbestätigung eines Postdienstleisters in Versendungsfällen und Zahlungsnachweis
  - Sonstige

## Sonstige Änderungen



### Wesentliche Änderungen in Deutschland

- **Einschränkung des „Pommes-frites-Erlass“ bei Lieferungen von Österreich nach Deutschland oder vice versa:**
  - Die regelmäßige Belieferung einer größeren Anzahl von unternehmerischen Kunden im EU-Ausland führt grundsätzlich zu einer steuerfreien Lieferung und zu einem ig Erwerb beim Kunden im Ausland
  - Da es sich sehr oft um Kleinkunden handelt (zB Gaststätten) besteht die Möglichkeit den Aufwand für den Kunden aus der „Erwerbsbesteuerung“ zu umgehen und vereinfachend durch den Lieferanten ein ig Verbringen mit einer darauf folgenden USt-pflichtigen Lieferung im jeweiligen EU Mitgliedsstaat zu erklären
  - Diese Verwaltungsvereinfachung ist in Rz 3604 der UStR geregelt und bedarf der Zustimmung der Steuerbehörden in Österreich und im anderen Mitgliedsstaat
  - **Ab 1.10.2013 ist die Regelung mit Deutschland nur mehr dann anwendbar, wenn der Lieferant den Gegenstand der Lieferung mit seinem eigenem Fahrzeug zum Kunden transportiert (Änderung Abschnitt 1a 2 Abs 14 des dUStAE)**
  - **In allen anderen Fällen (Abholung durch Kunden, Transport durch Spediteur) ist eine Anwendung nicht mehr möglich und liegt somit eine (steuerfreie) ig Lieferung vor**
  - Entsprechende Umstellung ist erforderlich

## Sonstige Änderungen



### Wesentliche Änderungen in Deutschland

#### ■ Änderung des § 13 b UStG (Reverse Charge) in Deutschland

- Reverse Charge bei Lieferung von Gas oder Elektrizität an Wiederverkäufer ab 1.9.2013
- Kein Reverse Charge mehr bei Personenbeförderung mit Taxi oder Kraftomnibus durch einen „ausländischen Unternehmer“ ab 1.10.2013 an andere Unternehmer oder juristische Personen

#### ■ Beispiel:

- Österreichisches Busunternehmen erbringt Personenbeförderung von Österreich nach Deutschland (zB für Zwecke eines Betriebsausflugs) und fakturiert diese Busfahrt an ein anderes österreichisches Unternehmen.
- Der deutsche Streckenanteil ist in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig. Im Gegensatz zur Vergangenheit ist diese deutsche Beförderungsleistung nicht mehr mit Reverse Charge sondern mit deutscher Umsatzsteuer abzurechnen. Es ergibt sich daher kein Unterschied zur Abrechnung an Private.

## Sonstige Änderungen



### Wesentliche Änderungen in Deutschland

#### ■ Geänderte Rechnungsvorschriften in Deutschland (Amtshilferichtlinie – Umsetzungsgesetz)

#### ■ Rechnungsangabe „Gutschrift“

- Auch in Deutschland ist eine Gutschrift im umsatzsteuerlichen Sinne (Belegerstellung durch Leistungsempfänger) zwingend als „Gutschrift“ zu bezeichnen
- Klarstellung in BMF-Schreiben vom 25.10.2013
- Formulierungen in anderen EU-Amtssprachen zulässig
- Rechnungskorrekturen (zB Rabatte, Storni) sollen nicht als Gutschrift bezeichnet werden (allfällig Steuerschuld kraft Rechnungslegung wenn Verwechslungsgefahr mit Gutschrift)
- Beachtung für österreichische Unternehmer bei Geschäftsbeziehungen mit deutschen Vertragspartnern

#### ■ Bei Reverse Charge war in Deutschland in der Vergangenheit lediglich ein formloser Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld nötig, nunmehr zwingendes Wording „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ bzw gleichlautende Übersetzung in anderen Amtssprachen der EU erforderlich.

- Da das Reverse Charge keine Rechnung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug kennt ergibt sich kein Risiko für österreichische Leistungsempfänger.

## Umsatzsteuerrichtlinien 2013 (Entwurf)

## Umsatzsteuerrichtlinien - Laufende Wartung 2013

### Umsatzsteuerliche Behandlung der Tätigkeit von Arbeitsmedizinern (Rz 948)

- Befreiung für Gesundheitsberufe **umfasst nur Umsätze aus Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin** (§ 6 Abs 1 Z 19 UStG)
- **Keine Umsätze aus Heilbehandlung eines Arztes** iSd § 6 Abs1 Z 19 UStG sind unter anderem (Rz 948 Wartungserlass 2013):
  - Vortragstätigkeit, schriftstellerische Tätigkeit, Lehrtätigkeit, Konsulententätigkeit, Verkauf von Medikamenten zur Einnahme außerhalb der Ordination bzw aus einer Hausapotheke
  - **NEU Die Tätigkeit der Arbeitsmediziner**
    - Ausgenommen (und damit steuerfrei)
      - Die individuelle Beratung der Arbeitnehmer in Angelegenheiten des Gesundheitsschutzes, der auf die Arbeitsbedingungen bezogenen Gesundheitsförderung und der menschengerechten Arbeitsplatzgestaltung
      - Die arbeitsmedizinische Untersuchung von Arbeitnehmern, ausgenommen Einstellungs- und berufliche Eignungsuntersuchungen
      - Die Durchführung von Schutzimpfungen
      - Die Dokumentation dieser Tätigkeiten
      - **Vereinfachend kann bei einer Gesamtbetragsabrechnung von einem Verhältnis von 90 zu 10 % der steuerpflichtigen zu den steuerfreien Umsätze der Arbeitsmediziner ausgegangen werden.**



### Beförderungs- und Versendungsnachweise für die Steuerfreiheit bei innergemeinschaftlichen Lieferungen:

- VO regelt den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei ig Lieferungen (BGBl 1996/401 idF 2010/1729)
- Muster zum Nachweis der Beförderung bei ig Lieferungen (**Verbringungserklärung bei Abholung bzw Empfangsbestätigung bei Zustellung**) wird im Anhang 5 der UStR durch BMF zur Verfügung gestellt (vgl Beilage).
- Neben den Frachtbriefen gilt nunmehr auch eine vollständig und ordnungsgemäß **erstellte Spediteursbescheinigung gem § 7 Abs 5 UStG** (vgl zum Inhalt UStR Rz 1083) **bei einer ig Lieferung als geeigneter Versendungsnachweis (UStR Rz 4006)**.



### Nachreichung formeller Nachweise bei ig Lieferung möglich (Rz 2584, 4006):

- **VwGH vom 20.12.2012, 2009/15/0146:**
  - Eine spätere Nachweisführung ist ausreichend.
  - Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen.
  - Bestätigung der EuGH-Rechtsprechung (EuGH 27.9.2007, C -146/05, *Albert Collee*)
  - Änderung von Rz 4006 UStR, **wonach eine nachträgliche Sanierung des Mangels grundsätzlich möglich ist und in Ausnahmefällen auch aufgrund der objektiven Beweislage der Nachweis der Voraussetzung für die Steuerfreiheit geführt werden kann** (Vorsicht kein Freibrief!) .
  - *Beispiel:*  
Eine große Steinzerkleinerungsanlage wird von Österreich nach Deutschland geliefert.



### Überlassung eines Jobtickets durch den Arbeitgeber an den Dienstnehmer (Rz 74):

- Die **unentgeltliche** Zurverfügungstellung eines (allfällig lohnsteuerfreien) Jobtickets für öffentliche Verkehrsmittel durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer löst eine Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 3 a Abs 1 a Z 2 UStG beim Arbeitgeber aus. Die Umsatzsteuer iHv 10 % bemisst sich nach den Kosten (Nettoeinkaufspreis).
- Wird dem Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber ein Jobticket **entgeltlich** zur Verfügung gestellt, so liegt eine steuerpflichtige (Beförderungs-)Leistung (10 %) iSd § 3a iVm § 10 Abs 2 Z 12 UStG vor. Liegt das Entgelt unter dem „Normalwert“ (Einkaufspreis) ist nach § 4 Abs 9 UStG jedenfalls der Normalwert zu versteuern. Es kommt somit zum gleichen Ergebnis wie bei der unentgeltlichen Zurverfügungstellung.
- **Beispiel:**  
Die Monatskarte der XY Linien kostet 45,00 € (Netto 41,91 € + 4,09 € USt). Sowohl im Falle der unentgeltlichen Zurverfügungstellung an den Dienstnehmer als auch im Falle der verbilligten Überlassung zB um 25,00 € hat der Dienstgeber 4,09 € an Umsatzsteuer abzuführen.



### Sonstige Leistungen an EU-Ausländer die wahrscheinlich nicht für das Unternehmen bestimmt sind (Rz 638y):

- **Problem:**  
Verlagerung des Leistungsortes bei Leistungen nach der Grundregel B2B ins EU-Ausland mit UID-Nummer
- Werden Leistungen unter Verwendung der UID bezogen, die ihrer Art nach mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht für den unternehmerischen Bereich bestimmt sind, muss - um Missbrauch der UID zu verhindern - **der Leistungsempfänger dem Lieferanten zusätzlich zur UID eine entsprechenden Bestätigung ausstellen**, dass er die Leistungen unternehmerisch verwendet.
- **Beispiel:**  
Kranken- und ärztliche Heilbehandlungen, Zahnarztleistungen, häusliche Pflegeleistungen, Kinderbetreuung, Nachhilfeunterricht, Sport, Herunterladen von Filmen und Musik, Online-Zeitungen, Beratungsleistungen in familiären und persönlichen Angelegenheiten



### Vermögensverwaltung von Wertpapieren (Portfolioverwaltung) ist eine einheitliche umsatzsteuerpflichtige Leistung (RZ 348, 767a):

- **Nach der Auffassung der Finanzverwaltung im Umsatzsteuerprotokoll 2008** sind Vermögensverwaltungsverträge bei denen der Portfoliomanager die Befugnis erhält Veranlagungsentscheidungen (An- und Verkauf von Wertpapieren) ohne gesonderte Zustimmung des Kunden zu treffen als einheitliche (steuerpflichtige) Leistung zu sehen, deren Schwerpunkt in der Vermögensverwaltung liegt. Lediglich die mit banküblichen Tarifen gesondert abgerechneten Entgelte für Transaktionskosten und Kontoführung können steuerfrei verrechnet werden.
- Nach der EuGH-Entscheidung vom 19.7.2012 (Rs C-44/11 „Deutsche Bank“) liegt in solchen Fällen eine einheitliche (steuerpflichtige) Leistung vor, auch wenn getrennte Abrechnungen für die Analyse und Beaufsichtigung sowie die durchgeführten Transaktionen vorliegen. **Diese Rechtsansicht wird nun im Wartungserlass RZ 768) geteilt.**
- **Fazit: Keine (teilweise) steuerfreie Abrechnung der Transaktionskosten und Kontoführung im Rahmen der Portfolioverwaltung mehr möglich**
- **Entscheidet jedoch der Kunde selbst**, ob und welche Transaktionen durchgeführt werden liegen (weiterhin) mehrere Hauptleistungen vor.



### Kreditgewährung im Zusammenhang mit anderen Umsätzen - Leistung des Factors (Rz 757):

- Die Einräumung eines Zahlungszieles im Zusammenhang mit einer erbrachten Lieferung oder sonstigen Leistung ist dann als (steuerfreies) eigenständiges Kreditgeschäft anzusehen wenn
  - die Lieferung bzw sonstige Leistung mit den dafür aufgewendeten Entgelten und die Kreditgewährung bei Abschluss der Rechtsgeschäfte gesondert vereinbart worden sind und
  - die Entgelte für beide Rechtsgeschäfte gesondert abgerechnet werden
  - weiters vereinbarte Zinsen (Stundungszinsen, Zielzinsen ...)
- ALT (Rz 757) Beim Factoring ist generell der auf die Kreditgewährung entfallende Entgeltsanteil beim Factor steuerfrei. Das restliche Dienstleistungsentgelt ist steuerpflichtig
- NEU (Rz 757) Wird beim (echten) Factoring eine Forderung gegen sofortige Zahlung des Kaufpreises erworben, liegt auch dann keine steuerfreie Kreditgewährung des Factors vor, wenn in der Abrechnung neben den Factorgebühren getrennt ein Entgelt für die Vorfinanzierung ausgewiesen wird (BFH 15.5.2012, XI R 28/10 zu Kauf von Honorarforderungen von Ärzten gegen Verrechnung von Faktoringgebühren und Vorfinanzierungszinsen). **Die Kreditgewährung stellt idR eine unselbstständige (steuerpflichtige) Nebenleistung dar.**
- Eine eigenständige (steuerfreie) Kreditgewährung liegt ausnahmsweise dann vor, **wenn die gesamte Forderung nicht vor Ablauf eines Jahres nach der Übertragung fällig ist oder die Kreditgewährung getrennt vereinbart und abgerechnet wird** (Voraussetzungen der Rz 754 erfüllt sind).



### Versicherungsleistungen sind keine Nebenleistungen bei Leasingverträgen (Rz 349):

- Wird beim Abschluss eines Leasingvertrages auch ein Versicherungsvertrag (mit dem Leasingnehmer) abgeschlossen, so handelt es sich bei der in der Versicherung des Leasingobjektes bestehenden sonstigen Leistung um eine - neben der Gebrauchsüberlassung des Leasingobjektes - **eigenständige sonstige Versicherungsleistung des Leasinggebers** die im Rahmen des § 6 Abs 1 Z 9 lit c UStG **steuerfrei** ist.
- Dies gilt auch wenn kein Aufschlag verrechnet wird und der Leasinggeber nicht selbst Versicherer ist.
- **EuGH 17.1.2013, Rs C-224/11 (BGZ Leasing) führt somit zur Gleichstellung mit der Eigenversicherung bei Dritten durch den Leasingnehmer.**
- Lösung führt zu Erhöhung der (unecht) steuerfreien Umsätze beim Leasinggeber und damit verbunden zu einer Minderung des Vorsteuerabzuges.
- Allfälliges Problem mit der Ust-pflichtigen Anmietung von Räumlichkeiten durch Leasinggesellschaften im Hinblick auf die 95 %-Grenze nach dem 1 StabG 2012.



### Klarstellung der Umsatzgrenze beim Kleinunternehmer (Rz 996):

- Die Umsätze der Kleinunternehmer sind nach § 6 Abs 1 Z 27 UStG unecht von der Umsatzsteuer befreit. Es besteht die Möglichkeit auf „Regelbesteuerung“ zu optieren (§ 6 Abs 3 UStG).
- Kleinunternehmer ist ein Unternehmer der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze iSd § 1 Z 1 und 2 UStG, 30.000,00 € im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen.
- **In Rz 996 wird klargestellt, dass Umsätze bei denen der Kleinunternehmer zum Steuerschuldner wegen Reverse Charge geworden ist und Umsätze aus dem ig Erwerb nicht zu berücksichtigen sind.**
- Die 30.000,00 €-Grenze ist als „Nettogrenze“ anzusehen.



### Übergangsprobleme bei Ausfuhrlieferung/ig Lieferung nach Kroatien (Rz 1051a, Rz 3981, BMF Info vom 26.6.2013):

- Mit 1.7.2013 ist Kroatien der EU beigetreten, sodass ab diesem Zeitpunkt Lieferungen nach Kroatien keine Ausfuhrlieferungen sondern ig Lieferungen darstellen.
- **Werden (steuerfreie) ig Lieferungen nach Kroatien zwischen 1.7.2013 und 31.12.2013 an unternehmerische Kunden ohne gültige UID bewirkt, wird die Nichtvorlage der UID des kroatischen Kunden nicht beanstandet wenn:**
  - Der Kunde schriftlich erklärt, dass er die Erteilung der UID beantragt hat und dass die Voraussetzungen für die Erteilung vorliegen und
  - Die noch fehlende Aufzeichnung der UID (und Prüfung) bis zum gesetzlichen Termin der Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung nachgeholt wird
  - Die sonstigen Voraussetzungen des Nachweises der Beförderung/Versendung nach Kroatien vorliegen
  - Eine Berichtigung der Zusammenfassenden Meldung bei Vorlage der gültigen UID vorgenommen wird
  - Empfehlung: Hinweis in der Rechnung auf die Steuerbefreiung nach Rz 3981 UStR
  - **Die kroatische UID lautet: HR + 11 Ziffern.**



### Steuerfreie Umsätze für die Luftfahrt (§ 9 UStG) - Ausdehnung der Befreiung auf Fluggesellschaften iSd § 6 Abs1 Z 22 UStG

- Nach § 6 Abs 1 Z 2 UStG iVm § 9 UStG sind bestimmte Umsätze (zB die Lieferung, Vermietung, Umbau, Wartungen etc von Flugzeugen, von Ausrüstungsgegenständen für Flugzeuge, von Versorgungsgegenständen für Flugzeuge) an Luftgesellschaften, die im entgeltlichen Luftverkehr überwiegend grenzüberschreitende Beförderungen oder Beförderungen auf ausschließlich im Ausland gelegenen Strecken durchführen (echt) steuerfrei.
- Fluggesellschaften laut BMF - Liste bzw alle ausländischen Fluggesellschaften
- **NEU Befreiung gilt auch für Leistungen an (unecht befreite) Fluggesellschaften im Sinne des § 6 Abs1 Z 22 UStG (Beförderung von kranken oder verletzten Personen in dafür besonders eingerichteten Flugzeugen) unter den obigen Voraussetzungen**
- *Beispiel:*  
Verkauf von Treibstoff in Österreich ohne USt an ausländische Flugrettungsorganisationen (ohne Vorsteuerabzug)



### Klarstellungen bei Bauleistungen (Rz 2602 c)

- Bauleistungen in Österreich führen unter bestimmten Voraussetzungen zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger (Reverse Charge nach § 19 Abs 1a UStG)
- Es wird durch den EuGH klargestellt, dass auch Lieferungen mit Montagekomponente als Bauleistungen anzusehen sind (EuGH 13.12.2012, Rs C-395/11 BLV Wohn- und Gewerbebau GmbH) - zB Werklieferungen eines Gebäudes
- Weiters erfolgt auch die Klarstellung, dass mehrstufige Personalgestellungen iZm Bauleistungen vom Übergang der Steuerschuld erfasst sind
- *Beispiel:*  
GU beauftragt Subunternehmer mit der Gestellung von Bauarbeitern, dieser vergibt den Auftrag an Untersubunternehmer



### Vorsteuerabzug bei IST-Besteuerung (Rz 1819):

- **Ab 1.1.2013 ist Bezahlung zusätzliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug bei Ist-Besteuerern**
  - **Ausnahmen:**
    - Ist-Besteuerer mit mehr als 2.000.000,00 € Umsatz (ohne Hilfsgeschäfte) im vorangegangenen Veranlagungszeitraum
    - Versorgungsunternehmen gem § 17 Abs 1 zweiter Satz
- **Bei Ratenzahlung steht der VSt-Abzug entsprechend der bereits entrichteten Teilzahlungen zu**
  - **Beispiel:**
    - Der Unternehmer A erwirbt einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kleinbus um 36.000,00 € inklusive USt, zahlbar in 30 Monatsraten je 1.200,00 €. Die Rechnung erhält der Unternehmer bei Übergabe des Fahrzeugs.
    - A kann im Voranmeldungszeitraum der Bezahlung der jeweiligen Monatsrate den Vorsteuerabzug iHv 200,00 € geltend machen.



### Vorsteuerabzug bei IST-Besteuerung (Rz 1819):

- **Maßgebend für den Vorsteuerabzug sind die Verhältnisse im Zeitpunkt des Umsatzes an den Unternehmer.**
- **Beispiel:**
  - Der Ist-Besteuerer A bezieht im Jahr 2013 eine Leistung um 1.500,00 € zuzüglich 300,00 € USt vom Unternehmer B, der A eine ordnungsgemäße Rechnung nach § 11 UStG 1994 ausstellt. Im Jahr 2013 führt A ausschließlich steuerpflichtige Umsätze aus.
  - A bezahlt die Leistung erst im Jahr 2014. Im gleichen Jahr unterschreitet A die Kleinunternehmergrenze.
  - A kann im Jahr 2014 den Vorsteuerabzug entsprechend den Verhältnissen bei Leistungsbezug (2013) voll geltend machen. Gleichzeitig ist eine Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 10 ff UStG 1994 durchzuführen.



### Vorsteuerabzug bei IST-Besteuerung (Rz 1819 a):

- **Überrechnungsmöglichkeit der Umsatzsteuer im Sinne der BAO:**
  - Für einen Ist-Besteuerer entsteht ein zu übertragendes Guthaben nur, soweit die Leistung tatsächlich bezahlt wurde
  - **Beispiel:**
    - Der Ist-Besteuerer A bezieht eine Leistung um 100,00 € zuzüglich 20,00 € Umsatzsteuer vom Unternehmer B, der eine ordnungsgemäße Rechnung iSd § 11 UStG übermittelt. A bezahlt 100,00 €.
    - Aus der Rechnung des A resultiert ein überrechenbares Guthaben von höchstens 16,67 €.



### Vorsteuerabzug bei IST-Besteuerung (Rz 1819 a):

#### ■ Überrechnungsmöglichkeit der Umsatzsteuer im Sinne der BAO:

- Eine vollständige Bezahlung mittels Überrechnung erfordert daher eine Zahlung über dem Nettobetrag. Bei voller Vorsteuerabzugsberechtigung und Vorliegen des Normalsteuersatzes ist die Zahlung von  $\frac{6}{7}$  (ca 85,71 %) des Bruttobetrages, bei 10 % Steuersatz eine Zahlung von  $\frac{11}{12}$  (ca 91,67 %) erforderlich.
- Beahlt A dem B im obigen Beispiel 102,86 €, kann ein überrechenbares Guthaben von 17,14 € resultieren. Mit Überrechnung dieses Betrages auf das Konto von B hat A den vollen Betrag von 120 € bezahlt.



## Umsatzsteuerprotokoll 2013



### Verkauf von Software über Online Marktplatz - Wer ist Leistungserbringer?

#### ■ Sachverhalt:

- Ein amerikanisches Unternehmen X betreibt einen Online Software Marktplatz (Appstore) von dem Benützer „Apps“ downloaden können. Das österreichische Unternehmen Y, das diese entwickelt, vereinbart mit X, dass X den Vertrieb, die Bereitstellung der Anwendung, das Marketing, die Durchführung der Zahlungsabwicklung und die Rechnungslegung als Vermittler für Y an den Kunden übernimmt. In den AGBs gegenüber dem Endkunden weist X darauf hin, dass es als Vermittler für Y tätig ist und es somit zu einem Leistungsaustausch zwischen Y und dem Endkunden kommt. **Auf der Vertriebsplattform findet sich kein Hinweis dass Y der Leistungserbringer ist, ebenso nicht auf der Rechnung.**

#### ■ Lösung:

- *Leistungserbringer:* Wer Leistung im eigenen Namen erbringt (Außenverhältnis gegenüber Kunden maßgebend)
- Website-Betreiber X grundsätzlich als Leistungserbringer der auf der Seite angebotenen Leistungen zu betrachten
- *Ausnahme:* Nur wenn in eindeutiger Weise vor oder bei Geschäftsabschluss zu erkennen gegeben wird, dass Website-Betreiber im fremden Namen und für fremde Rechnung handelt.
- Mangels eines solchen Hinweises ist X (Appstore-Betreiber) als Leistungserbringer gegenüber dem Endkunden anzusehen (elektronische Dienstleistung) und kauft eine elektronische Dienstleistung von Y zu.



### Gutscheine:

#### Sachverhalt:

- Kunden erhalten beim Kauf bei A Gutscheine für den Erwerb von bestimmten Gegenständen Ihrer Wahl bei Vertragshändlern gegen Aufzahlung.
- Kunde kauft beim Vertragspartner und löst Gutschein ein und zahlt nur den Differenzbetrag.
- Vertragshändler melden den Verkauf mit Gutschein an A und erhält dafür eine Gutschrift auf den Nennwert.

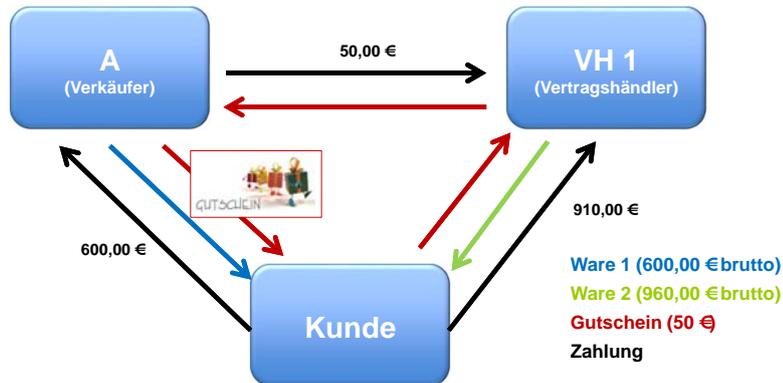
#### Beispiel:

- Kunde kauft beim Vertragshändler einen Gegenstand um 800,00 € + 160,00 € Umsatzsteuer. Der Kunde löst einen Gutschein iHv 50,00 € ein und zahlt 910,00 € bar. Der Vertragshändler erhält eine Vergütung von A über 50,00 €.

## Umsatzsteuerprotokoll vom 7.10.2013



### Gutscheine Sachverhalt



Aktuelles aus der Umsatzsteuer 2014

44

## Umsatzsteuerprotokoll vom 7.10.2013



### Lösung



#### Ausgabe:

- „Multi-purpose“ Gutschein
- Gesamtes Entgelt für Ware 1
  - wieder Gutschein zusätzlich zur Ware gekauft
  - noch Kaufpreis für die Ware in Form des Gutscheins zurückerstattet bekommen
- Gutschein aus Werbeinteresse
- kann keinem nachfolgenden Umsatz in der Leistungskette (Hersteller - Endabnehmer) zugeordnet werden
- Keine Minderung der Bemessungsgrundlage bei Einlösung bei VH1

→ Bemessungsgrundlage Verkauf (Ware 1) = 500,00 €

Aktuelles aus der Umsatzsteuer 2014

45

## Umsatzsteuerprotokoll vom 7.10.2013



### Lösung



### Einlösung:

- Kunde zahlt um Gutschein verminderten Preis
- Die Zahlung des A (Verkäufer) an den Vertragshändler ist Entgelt von dritter Seite
- Kunde: Vorsteuerabzug aus Gesamtentgelt, wenn
  - Voraussetzungen für Vorsteuerabzug vorliegen
  - Rechnung weist Gesamtentgelt und die darauf entfallende Umsatzsteuer (unter Einbeziehung des Entgelts von dritter Seite) aus

A: Kein Vorsteuerabzug (auch nicht bezahltes Entgelt von dritter Seite)  
Keine Minderung der Bemessungsgrundlage

→ Bemessungsgrundlage Verkauf Ware 2 = 800,00 €

Aktuelles aus der Umsatzsteuer 2014

46

## Umsatzsteuerprotokoll vom 7.10.2013



### Kann geschäftsleitende Holding Organträger sein?

- Entgegen der bisherigen Rechtsauffassung in der Literatur (vgl zB *Ruppe*) sollte im Entwurf des Umsatzsteuerprotokolls eine geschäftsleitende Holding nicht mehr Organträger sein können, weil Leitungs- und Lenkungsarbeiten sowie die Erbringung zentraler Verwaltungsaufgaben zu wenig für eine wirtschaftliche Eingliederung sind.
- **Keine Aufnahme in die Endfassung (wichtig für Vorsteuerabzug bei Holding) bzw Entwurf des Wartungserlasses 2013 der Umsatzsteuerrichtlinien (Grund unbekannt)**
- Ebenso bejahend SWK Nr. 31/2013 wonach eine geschäftsleitende Holding sehr wohl Organträger sein kann.
- EXKURS Nach EuGH C-85/11 „Kommission gegen Irland“ kann auch ein Nichtunternehmer Teil einer Organschaft sein, sofern er selbst die notwendige finanzielle, organisatorische oder wirtschaftliche Verbindung zwischen den anderen Organmitgliedern darstellt.

Aktuelles aus der Umsatzsteuer 2014

47



### Umsatzsteuerliche Folgen aus der Überlassung von Dienstfahrzeugen an in einem anderen Mitgliedsstaat ansässige Dienstnehmer

- Die Vermietung eines Beförderungsmittels - ausgenommen die kurzfristige Vermietung (bis 30 Tage) - an einen Nichtunternehmer wird an dem Ort ausgeführt an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat (§ 3a Abs 12 Z 2 UStG).
- Ab 2013 gilt somit die langfristige Vermietung von PKW an Private am „Wohnort“ ausgeführt.
- Dies gilt auch bei Überlassung von PKW an Dienstnehmer (tauschähnlicher Umsatz).



### Umsatzsteuerliche Folgen aus der Überlassung von Dienstfahrzeugen an in einem anderen Mitgliedsstaat ansässige Dienstnehmer

- **Beispiel für in Österreich ansässige Dienstnehmer:**  
Im Umsatzsteuerprotokoll 2013 wird der Fall beschrieben wie ein deutscher Arbeitgeber in Österreich den durch seinen in Österreich ansässigen Dienstnehmer privat genutzten PKW in Österreich versteuern muss.
- **Lösung:**
  - Besteuerung in Österreich mit dem Sachbezugswert
  - Dieser berechnet sich mit 1,5 % der Anschaffungskosten von maximal 40.000,00 €, wobei die Umsatzsteuer heraus zurechnen ist (zB bei Sachbezug 600,00 €, Bemessungsgrundlage 500,00 €, 100,00 € Umsatzsteuer).
  - Kostenbeiträge des Dienstnehmers ändern nichts am umsatzsteuerlichen Ergebnis.
  - Besteuerung in Österreich wohl nur wenn Vorsteuerabzugsberechtigung auf das Fahrzeug besteht (UStR Rz 1931)



### Umsatzsteuerliche Folgen aus der Überlassung von Dienstfahrzeugen an in einem anderen Mitgliedsstaat ansässige Dienstnehmer

#### ■ Im Ausland ansässige Dienstnehmer:

- Registrierung zur Umsatzsteuer für österreichische Dienstgeber im jeweiligen „Wohnsitzmitgliedsstaat“
- Es liegt eine allfällige Doppelbesteuerung vor (kein Vorsteuerabzug in Österreich aus PKW, Besteuerung im jeweiligen Wohnsitzstaat)
- Bei (mehreren) PKW die zu mehr als 80 % privat genutzt werden, könnte man das Thema mit „gewerblicher Vermietung“ lösen - in diesem Fall voller Vorsteuerabzug in Österreich.
- Umsetzung in Deutschland ab 1.7.2013
- Besteuerung in Deutschland mit dem dortigen „Sachbezug“ möglich (BMF Schreiben vom 12.9.2013)



### Steuerschuld kraft Rechnungslegung:

#### ■ Sachverhalt:

- Unecht steuerbefreiter Kleinunternehmer stellt Umsatzsteuer in Rechnung.
- Rechnung enthält keine UID.
- Finanzamt hat dem Kleinunternehmer keine UID erteilt.
- Keine Option zur Besteuerung (§ 6 Abs 3 UStG)
- Steuerschuld kraft Rechnungslegung möglich?

#### ■ Lösung:

- Rechnung braucht UID bei Lieferungen oder sonstige Leistungen im Inland, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht.
- **Bei Kleinunternehmer ist die UID kein Rechnungsmerkmal.**
- Rechnung erfüllt Anforderungen des § 11 Abs 1 UStG und weist unrichtig einen Umsatzsteuerbetrag aus.
- Somit Steuerschuld kraft Rechnungsstellung (§ 11 Abs 12 UStG)
- Rechnungsberichtigung möglich



### UID und Briefkastenfirmen

#### ■ Sachverhalt:

- Unternehmer übt bei der dem Finanzamt angegebenen Sitz-Adresse keine Tätigkeit aus
  - Adresse von dutzenden Gesellschaften ohne
    - eigene Büroräume
    - geeignete Telefon- und Faxanschlüsse
    - eigenes Personal
    - Geschäftsbetrieb
    - **Briefkastenfirmen**
- Keine Scheinfirma
- Nicht ermittelbar, wo Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird
- Abrechnung (steuerfreie Lieferung bzw am Empfängerort steuerbare so. Leistungen) ohne österreichische USt



### UID und Briefkastenfirmen

#### ■ Lösung:

- UID zurückzunehmen, wenn (Art 28 UStG)
  - sich die tatsächlichen oder rechtlichen Verhältnisse geändert haben, die für die Erteilung der UID maßgebend waren, oder
  - das Vorhandensein dieser Verhältnisse zu Unrecht angenommen wurde.
- Unternehmer muss Änderung der Verhältnisse (zB Aufgabe seiner unternehmerischen Tätigkeit) dem Finanzamt binnen eines Kalendermonats anzuzeigen.
- Voraussetzung für Erteilung der UID ist eine „Anschrift“
- „Anschrift“ in § 11 Abs 1 Z 3 UStG und Art 28 UStG 1994 gleich
- Adresse, wo keine Geschäftstätigkeit entfaltet wird, ist keine wirksame Anschrift des Unternehmers (vgl VwGH zu § 11 UStG)
- **„Briefkastenadresse“ führt zu „Nicht-Vergabe/Aberkennung“ der UID**



### Dreiecksgeschäfte nach Einfuhr aus Drittland

#### ■ Dreiecksgeschäft ist eine „Sonderform“ des Reihengeschäfts

#### ■ Voraussetzungen des Reihengeschäfts

- Mehrere Unternehmer schließen Umsatzgeschäft über denselben Gegenstand.
- Gegenstand wird direkt vom ersten Lieferanten an den letzten Abnehmer in der Reihe geliefert.
- Jede Rechnung repräsentiert einen Umsatz und ist für sich nach den Lieferortnormen zu beurteilen.



### Dreiecksgeschäfte nach Einfuhr aus Drittland

#### Umsatzsteuerliche Beurteilung des Reihengeschäfts

#### ■ „Bewegte Lieferung“ - wird die Warenbewegung zugeordnet

- nur bewegte Lieferung kann steuerfrei als innergemeinschaftliche Lieferung sein
- Ort der Lieferung: **wo die Beförderung/Versendung beginnt (§ 3 Abs 8 UStG) bzw wenn Ware aus dem Drittland kommt und der Lieferant „Schuldner der EUST ist, verlagert sich Lieferung in das Inland (§ 3 Abs 9 UStG)**

#### ■ „Ruhende Lieferung“ - wird keine Warenbewegung zugeordnet

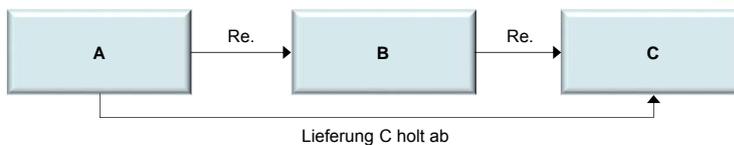
- daher keine Steuerbefreiung anwendbar
- Ort der Lieferung: **wo sich der Gegenstand im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet (§ 3 Abs 7 UStG)**

**Dreiecksgeschäfte nach Einfuhr aus Drittland**

- **1. Schritt:** Ein Reihengeschäft erfordert mindestens drei Unternehmer, aber nur eine Warenbewegung → ist dies der Fall?
- **2. Schritt:** Welcher Unternehmer in der Reihe veranlasst den Transport?
  - Veranlasst der erste Unternehmer in der Reihe den Transport? → Seine Lieferung an den zweiten Unternehmer ist „bewegt“
  - Veranlasst nicht der erste Unternehmer in der Reihe den Transport? → Die Lieferung an diesen Unternehmer ist „bewegt“



A → B: bewegte Lieferung  
 Lieferort: Beförderungsbeginn § 3 (8)  
 B → C: ruhende Lieferung  
 Lieferort: Verschaffung der Verfügungsmacht § 3 (7)



A → B: ruhende Lieferung § 3 (7)  
 B → C: bewegte Lieferung (Abholung) § 3 (8)



A → B: bewegte Lieferung § 3 (8)  
 B → C: ruhende Lieferung § 3 (7)



### Dreiecksgeschäfte nach Einfuhr aus Drittland

#### ■ Voraussetzungen des Dreiecksgeschäfts (Art 25 UStG):

- Reihengeschäft mit drei Unternehmen aus drei verschiedenen Mitgliedstaaten (A, B, C), wobei die Beförderung oder Versendung durch A oder B erfolgt (keine Abholung durch C).
- Der Erwerber (B) hat keinen Sitz im Inland, ist aber im Gemeinschaftsgebiet umsatzsteuerlich erfasst. Nach Meinung der österreichischen Finanz gilt Steuernummer von (B) in Österreich als „Sitz im Inland“ (UStR Rz 4294).
- Der Erwerb erfolgt für Zwecke einer anschließenden Lieferung im Inland an einen Unternehmer (C), der im Inland steuerlich erfasst ist.
- Die erworbenen Gegenstände stammen aus einem anderen Mitgliedstaat als jenem, in dem der Erwerber steuerlich erfasst ist.
- Der Erwerber weist in seiner Rechnung an den Empfänger (C) ausdrücklich auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts und die Steuerschuld des Empfängers hin und führt seine UID-Nummer sowie jene des Empfängers an.
- Der Erwerber hat in seiner ZM Angaben zum Dreiecksgeschäft zu machen (Vermerk „Dreiecksgeschäft“)
- Ist der Erwerber in Österreich: Lieferung sowie nicht steuerpflichtiger Erwerb sind in der österreichischen UVA anzugeben (KZ 077)



### Dreiecksgeschäfte nach Einfuhr aus Drittland

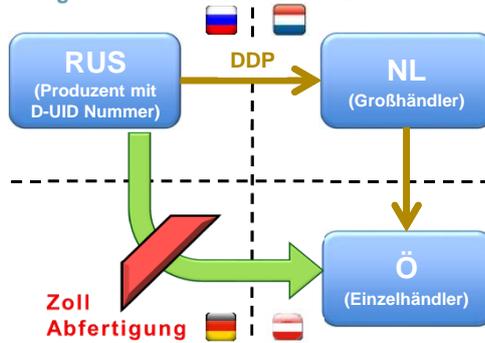
#### ■ Konsequenzen des Dreiecksgeschäfts

- Der ig Erwerb des Erwerbers im Bestimmungsland wird von der Umsatzsteuer befreit und gilt im UID-Land als besteuert
- **Die Steuerschuld für die anschließende Inlandslieferung geht an den Empfänger über.**
- **Zweck: somit keine Registrierung des Erwerbers im Empfangsstaat**

## Umsatzsteuerprotokoll vom 7.10.2013



### Dreiecksgeschäfte nach Einfuhr aus Drittland: Sachverhalt



- RUS liefert „verzollt und versteuert“ an NL
- NL liefert an Ö
- RUS beauftragt Transport direkt von RUS zu Ö
- RUS verwendet seine D-UID bei zollrechtlicher Abfertigung in D

Vereinfachung für Dreiecksgeschäft anwendbar?

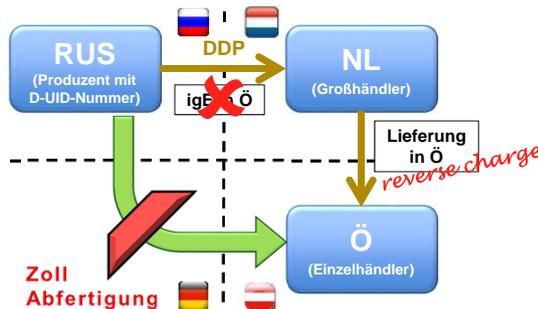
Aktuelles aus der Umsatzsteuer 2014

60

## Umsatzsteuerprotokoll vom 7.10.2013



### Dreiecksgeschäfte nach Einfuhr aus Drittland: Lösung



#### Reihengeschäft

- RUS → NL: bewegte Lieferung
  - EUSt in D
  - Lieferung in D (§ 3 Abs 9)
  - Ig Erwerb in Ö durch NL
- NL → Ö: ruhende Lieferung
  - Lieferung in Ö (§ 3 Abs 7)

- **Dreiecksgeschäft anwendbar** (Ann. Voraussetzungen liegen vor)
    - Da Lieferort RUS-NL in D → Umsatzgeschäfte in 3 MS (D,NL,Ö)
    - keine Einschränkungen dadurch, dass die gelieferten Gegenstände zuvor aus einem Drittland eingeführt wurden
- Ig Erwerb gilt als besteuert; NL-Ö: Steuerschuld geht auf Ö über

Aktuelles aus der Umsatzsteuer 2014

61