



## UStR 2000

### Wartung 2020

<b>Randzahlen</b>	<b>Änderungen im Überblick</b>
3	Anpassung von Verweisen
8	Einarbeitung EuGH 10.11.2016, Rs C-432/15, <i>Bastova</i> , zu Preisgeldern bei Pferderennen
25	Einarbeitung EuGH 9.10.2019, verb. Rs C-573/18 und C-574/18, <i>C GmbH &amp; Co. KG</i> , zum Entgelt von dritter Seite
26	Einarbeitung Findok INFO/0048-FB USt/05
146, 148	Anpassungen hinsichtlich Gemeinschaftsgebiet und Drittland aufgrund des Austritts des Vereinigten Königreichs von Großbritannien und Nordirland aus der EU
185	Einarbeitung EuGH 13.6.2019, Rs C-420/18, <i>IO</i>
268	Einarbeitung VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0074, zur Verpachtung eines Gastronomiebetriebes samt eines öffentlich zugänglichen Abenteuerspielplatzes durch eine Gemeinde
345	Einarbeitung VwGH 30.4.2019, Ra 2017/15/0071, zur Zurechnung des Leasinggutes
348	Einarbeitung von Aussagen zur umsatzsteuerlichen Beurteilung der Herstellung eines Filmes als einheitliche Leistung
363	Einarbeitung Findok INFO SZK-010219/0268-USt/2009, wonach die abstrakte Vorsteuerabzugsberechtigung für die Eigenverbrauchsbesteuerung ausreichend ist

451, 474j, 739, 1024, 1501, 2594, 2595, 2873, 3431, 3432, 3434, 3446, 3610, 3716, 3718, 3767, 3918, 4253, 4297, 4298, 4300a, 4300b, 4300c, 4336	Datumsanpassung aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie
638g	Einarbeitung EuGH 19.12.2019, Rs C-707/18, <i>Amărăști Land Investment</i>
641f	Einarbeitung Verweis auf EuGH 13.3.2019, Rs C-647/17, <i>Srf konsulterna AB</i> , zum Leistungsort bei Teilnahme an Seminaren eingearbeitet.
651	Einarbeitung VwGH 24.10.2019, Ro 2018/15/0013, demzufolge Doppel- und Überzahlungen zum Entgelt zählen, auch wenn diese irrtümlich geleistet wurden
694, 1095, 1866, 2585, 2601a, 2601b, 2836, 2838, 2843, 2845, 2916, 3431, 3495, 3516, 3536, 3719, 4300c, 4304, 4340	Anpassung an Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019
728	Einarbeitung Findok INFO/0015-FB USt/06, wonach § 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994 auch die Vermittlung von Flugtickets für internationale Flüge befreit
764b	Einarbeitung EuGH 3.10.2019, Rs C-42/18, <i>Cardpoint GmbH</i> , zur Steuerpflicht von im Auftrag einer Bank erbrachten Dienstleistungen iZm dem Betrieb von Geldausgabeautomaten

771	Einarbeitung VwGH 2.10.2019, Ro 2016/13/0019, zur Abgrenzung zwischen steuerpflichtiger Informationsbeschaffung und steuerfreier Vermittlung
875	Einarbeitung eines Beispiels zur Präzisierung des Begriffs der gemeinschaftsbezogenen Unterrichtserteilung zu Online-Bildungsleistungen bei Fernstudien sowie Verweis auf EuGH 7.10.2019, Rs C-47/19, <i>HA</i>
878	Streichung Aussagen zu Fernschulen samt Verweis auf das inzwischen überholte VwGH-Erkenntnis vom 3.6.1987, 86/13/0184; Einarbeitung Verweis auf EuGH 14.3.2019, Rs C-449/17, <i>A &amp; G Fahrschul-Akademie GmbH</i> , zum Fahrschulunterricht sowie Aufnahme Surf- und Segelunterricht in die Aufzählung der nicht befreiten Bildungsleistungen unter Verweis auf EuGH 7.10.2019, Rs C-47/19, <i>HA</i>
928	Ergänzung Aufzählung der begünstigten Leistungen um die Personalstellung von Turnusärzten an niedergelassene Ärzte (zB zu Ausbildungszwecken)
944	Aktualisierung Verweis zum Strahlenschutzgesetz zu § 69 StrSchG 2020 auf die gültige Fassung, BGBl. Nr. 50/2020; Einarbeitung EuGH 5.3.2020, Rs C-48/19, <i>X-GmbH</i>
946	Einarbeitung VwGH 12.6.2019, Ra 2018/13/055, zur Erstellung von Gutachten iZm waffenrechtlichen Bewilligungen und verkehrspsychologischen Untersuchungen
948	Einarbeitung EuGH 5.3.2020, Rs C-48/19, <i>X-GmbH</i>
956	Einarbeitung Verweis zu Rz 946 iVm VwGH 12.5.2019, Ra 2018/13/0055
958	Einarbeitung EuGH 18.9.2019, Rs C-700/17, <i>Wolf-Henning Peters</i> , zur Art der Unternehmensform
979	Einarbeitung EuGH 7.10.2019, Rs C-47/19, <i>HA</i> , zur Nichtanwendbarkeit der Steuerbefreiung für Betreuungsleistungen iZm Surf- und Segelkursen

1025	Hinweis auf Befreiung von der Mehrwertsteuer (und den Eingangsabgaben) aufgrund des Beschlusses (EU) 2020/491 vom 3. April 2020, C(2020) 2146 und des Beschlusses (EU) 2020/1101 der Kommission vom 23. Juli 2020, C(2020) 4936 sowie vom 28.10.2020 C(2020) 7511) der Europäischen Kommission, dass die COVID-19-Pandemie und die dadurch verursachten extremen Herausforderungen eine Katastrophe iSd Titels VIII Kapitel 4 der RL 2009/132/EG (und iSd Kapitels XVII Abschnitt C der VO (EG) Nr. 1186/2009) darstellt und daher Waren, die für die in Art. 51 RL 2009/132/EG (und Art. 74 VO (EG) Nr. 1186/2009) beschriebenen Zwecke eingeführt werden, von der Mehrwertsteuer (und den Eingangsabgaben) und diejenigen Gegenstände, die für die beschriebenen Zwecke eingeführt werden, befreit werden können.
1051	Einarbeitung VwGH 18.12.2019, Ra 2019/15/0045, zur Versagung der Steuerfreiheit für Ausfuhrlieferung bei Betrug oder Missbrauch
1141	Einarbeitung Findok INFO/0026-FB USt/05
1228	Einarbeitung EuGH 19.12.2019, Rs C-715/18, <i>Segler-Vereinigung Cuxhaven e.V.</i> , zur Nichtanwendung des begünstigten Steuersatzes für Beherbergungsleistungen bei der Vermietung von Bootsliegeplätzen
1771	Einarbeitung Verweis auf EuGH 8.5.2019, Rs C-712/17, <i>EN.SA. Srl</i>
2072	Einarbeitung VwGH 20.5.2019, Ro 2019/15/0002, betreffend Pensionspferdehaltung; Vorsteuerkorrektur bei Änderung der Verhältnisse
2073	Einarbeitung Hinweis auf VwGH 20.5.2019, Ro 2019/15/0002, betreffend Pensionspferdehaltung; Vorsteuerkorrektur bei Änderung der Verhältnisse
2279	Anpassung an die mit Wirkung ab 1.4.2020 in Kraft getretene Änderung der PferdePauschV durch die VO des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 247/2020 (Erhöhung des monatlichen Pauschalbetrages pro Pferd von 24 auf 27 Euro).
2396a neu	Einarbeitung BFH 16.1.2020 V R 42/17, zu Bonuspunkteprogrammen
2595	Anknüpfung an die Vermutung der Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers für Zwecke der Aufzeichnungspflichten für Plattformen
2602g	Streichung (Rechtslage bis 31.12.2002)

2605d	Beseitigung Redaktionsversehen
2836, 2838, 2843, 2845	Anpassung der Frist für Erstattungsanträge betreffend Umsätze vor 1.1.2021 entsprechend Artikel 51 des Vertrages über den Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU
2852	Einarbeitung VwGH 24.10.2019, Ro 2018/15/0021, wonach die Durchschnittssatzbesteuerung dem Grunde nach eine Besteuerung nach vereinbarten Entgelten ist (Sollbesteuerung)
2858	Ergänzung Verweis auf Rz 1565 bis 1570 (insb zur Aufbewahrungsmöglichkeit auf Datenträgern, zur Aufbewahrung von elektronischen Rechnungen sowie zur auf 22 Jahre verlängerten Aufbewahrungspflicht bei Grundstücken)
2877	Einarbeitung Verweis auf VwGH 20.5.2019, Ro 2019/15/0002, iZm dem Ausschluss von Umsätzen aus der Pensionspferdehaltung von der Pauschalbesteuerung; sowie Streichung der Textpassage „ab 1.1.2014“
2918	Einarbeitung VwGH 24.10.2019, Ro 2018/15/0021, zum Sollprinzip der Pauschalbesteuerung und zu den Rechtsfolgen beim Wechsel der Besteuerungsart
3541 neu bis 3548 neu	Einfügen neuer Abschnitte mit den Überschriften „28.1. Schutzmasken (§ 28 Abs. 50 UStG 1994)“ und „28.2. Gastronomie, Beherbergung, Kultur und Publikationen (§ 28 Abs. 52 UStG 1994)“ aufgrund des BGBl. I Nr. 44/2020 und des BGBl. I Nr. 60/2020
3601	Ergänzung Hinweis, Verbringen im Rahmen einer Konsignationslagerregelung führt nicht zu einem innergemeinschaftlichen Erwerb
3691	Korrektur Redaktionsversehen
3694	Änderung letzter Satz
3695 neu	Tabellarische Übersicht über die ZM bei Inanspruchnahme der Konsignationslagerregelung
3741	Aktualisierung der Übersicht über die Lieferschwelen der Mitgliedstaaten
3778	Aktualisierung des Verweises

3941	Hinweis aufgrund der COVID-19-Pandemie, dass der ig. Erwerb von Schutzmasken, deren Einfuhr steuerfrei ist, vorübergehend steuerfrei sein kann oder unter den Steuersatz von 0% fallen kann
3951	Hinweis auf vorübergehende Erleichterungen bei der Nachweisführung aufgrund der COVID-19-Krise iSd Punktes 12 der Information zur Vorgangsweise der Zollämter vom 28.04.2020, 2020-0.265.907
3983	Aussage zu Werklieferungen als innergemeinschaftliche Lieferungen iSd Art. 7 UStG 1994
3994	Klarstellung zur ordnungsgemäßen Zusammenfassenden Meldung als Voraussetzung für die Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen (ab 1.1.2020)
4062	Aktualisierung des Verweises
4077	Redaktionelle Anpassung
4131	Aktualisierung des Verweises
4300b	Anpassung der Frist für Berechtigungen von Erklärungen betreffend Umsätze vor 1.1.2021 entsprechend Artikel 51 des Vertrages über den Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU
4343	Aufnahme von Hinweisen zu UID-Nummern

## 1. Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG 1994)

### 1.1.1.1. Fruchtgenuss

*In Rz 3 wird der Verweis von Rz 112 auf Rz 113a richtiggestellt.*

#### **Rz 3 lautet:**

Die unentgeltliche Übereignung eines Wirtschaftsgutes gegen Vorbehalt des Fruchtgenusses begründet mangels Vorliegens einer Gegenleistung keinen Leistungsaustausch. Die ertragsteuerliche Substanzabgeltung (EStR 2000 Rz 112**3a**) ist Entgelt des

Vorbehaltsfruchtgenussberechtigten für eine sonstige Leistung des zivilrechtlichen Eigentümers.

#### **1.1.1.6. Weitere Fälle zum Leistungsaustausch**

*In Rz 8 werden die Aussagen des EuGH- Urteils vom 10.11.2016, Rs C-432/15, Bastova eingearbeitet.*

##### **Rz 8 lautet:**

[...]

- **Rennpreise-Preisgelder – außer platzierungsabhängige Preisgelder des Veranstalters (EuGH 10.11.2016, Rs C-432/15, Bastova)** – für die erfolgreiche Teilnahme an Pferderennen sind steuerbar, da der Preis für eine konkrete Leistung gewährt wird.

[...]

#### **1.1.1.9 Subventionen**

*In Rz 25 wird das EuGH-Urteil vom 9.10.2019, verb. Rs C-573/18 und C-574/18, C GmbH & Co. KG zum Entgelt von dritter Seite eingearbeitet.*

##### **Rz 25 lautet:**

Zahlungen von dritter Seite sind Entgelt, wenn sie der Unternehmer dafür erhält, dass er eine Leistung an eine vom Zuschussgeber verschiedene Person erbringt. Erforderlich ist ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem Leistungsaustausch. Der Zuschussgeber muss die Zahlung deshalb gewähren, damit oder weil der Unternehmer eine Leistung erbringt. Ein Einzelzusammenhang zwischen dem Zuschuss und einer bestimmten Leistung ist allerdings nicht erforderlich (VwGH 20.1.1992, 91/15/0055). Zuschüsse Dritter werden meist aus Gründen der Markt- und Preispolitik gewährt. Der Leistungsempfänger ist oft selbst nicht in der Lage, einen kostendeckenden Preis zu zahlen. Der Zuschussgeber hat ein Interesse am Zustandekommen des Leistungsaustausches.

**Die Subvention muss unmittelbar mit dem Preis des betreffenden Umsatzes zusammenhängen. Das ist nur dann der Fall, wenn die Subvention an den subventionierten Wirtschaftsteilnehmer gerade für die Lieferung eines bestimmten Gegenstands oder die Erbringung einer bestimmten Dienstleistung gezahlt wird. Weiter muss die dem Subventionsempfänger gewährte Subvention dem Abnehmer des Gegenstands oder dem Dienstleistungsempfänger**

**zugutekommen. Der vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger zu zahlende Preis muss nämlich so festgesetzt sein, dass er sich entsprechend der dem Verkäufer des Gegenstands oder dem Dienstleistungserbringer gewährten Subvention ermäßigt, die damit in die Kalkulation des Preises einfließt, den der Letztgenannte verlangt. Die Zahlung der Subvention an den Verkäufer oder Dienstleistungserbringer muss diesem also objektiv gesehen den Verkauf des Gegenstands bzw. die Erbringung der Dienstleistung zu einem niedrigeren Preis als dem ermöglichen, den er ohne Subvention verlangen müsste. Schließlich muss die von der Subvention verkörperte Gegenleistung darüber hinaus zumindest bestimmbar sein (EuGH 9.10.2019, verb. Rs C-573/18 und C-574/18, C GmbH & Co. KG, Rn 31 bis Rn 33).**

*Beispiele:*

*Zuschuss der Wiener Handelskammer zur Kostenabdeckung an einen Verein, der Ausstellungsflächen vermietet (VwGH 20.1.1992, 91/15/0055).*

*Druckkostenbeitrag zur Herausgabe einer Zeitung (VwGH 26.4.1994, 93/14/0043).*

*Zuschuss der Landesregierung an einen Buchverleger, der eine jährlich wiederkehrende, auf das Bundesland bezogene Publikation herausgeben muss (VwGH 30.9.1992, 92/13/0128).*

*Ein Verkehrsverein erhält von der Gemeinde einen Zuschuss, der von der Anzahl der Nächtigungen bzw. vom Umfang der Werbemaßnahmen abhängig ist (VwGH 4.10.1995, 93/15/0117).*

*In Rz 26 wird die Findok Info - INFO/0048-FB USt/05 eingearbeitet*

### **Rz 26 lautet:**

Nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse liegen vor, wenn Zahlungen nicht auf Grund eines Leistungsaustausches erfolgen oder nicht im Zusammenhang mit einem bestimmten Umsatz stehen. Dies ist der Fall, wenn

- ein Zuschuss zur Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Zuschussempfängers gewährt wird (zB Zuschuss zur Wohnbauförderung oder

Wohnhaussanierung, zur Errichtung einer Erdgasversorgung, zur Errichtung einer Park and Ride - Anlage),

- ein Zuschuss zur Deckung von Unkosten des Zuschussempfängers gegeben wird (zB Bund zahlt Miete für eine gemeinnützige Organisation oder als Verlustabdeckung geleistete Zahlungen von Umlandgemeinden an die Betreibergemeinde eines Kindergartens zu den laufenden Betriebsausgaben),
- sich die Höhe des Zuschusses nach dem Geldbedarf des Zuschussempfängers richtet und die Zahlungen nicht mit bestimmten Umsätzen im Zusammenhang stehen (zB Zuschuss zur Sanierung eines Unternehmens, zu einem Verkehrsverbund).
- Ein echter nicht steuerbarer Zuschuss wird auch dann vorliegen, wenn die Zahlung einem Unternehmer gewährt wird, um ihn zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen volkswirtschaftlich erwünschten Handeln anzuregen, bei dem keinem speziellen Leistungsempfänger ein verbrauchbarer Nutzen zukommt (zB Stilllegung von Betrieben oder Anbauflächen, Aufgabe von Produktionszweigen).  
Entschädigungen oder sonstige Zahlungen, die ein Unternehmer für ein solches Verhalten erhält, stellen umsatzsteuerrechtlich keine Gegenleistung (Entgelt) dar.

*Beispiele:*

*Zuschüsse nach dem Programm zur Förderung einer umweltgerechten, extensiven und den natürlichen Lebensraum schützenden Landwirtschaft (ÖPUL) gemäß der VO (EWG) Nr. 2078/92.*

*Die Vergütung für die Verpflichtung zur Aufgabe der Milcherzeugung, die ein Landwirt im Rahmen der VO (EWG) Nr. 1336/86 erhält, ist nicht steuerpflichtig (EuGH 29.2.1996, **Rs C-215/94, Jürgen Mohr**).*

*Die Entschädigung für die Verpflichtung, angebaute Kartoffeln nicht zu ernten (EuGH 18.12.1997, **Rs C-384/95, Landboden-Agrardienste**).*

*Beträge, die ein Unternehmer für die zusätzliche Zuteilung von Zuckerquoten nach der VO EG Nr. 318/2006 über die gemeinsame Marktorganisation für Zucker zahlt, unterliegen nicht der Umsatzsteuer.*

*Finanzielle Leistungen, die im Zusammenhang mit Maßnahmen nach § 32 Abs. 3 AMSG stehen (§ 34 AMSG), auch dann, wenn die Dienstleistungen nicht mehr aufgrund von Förder-, sondern (ab 1. Juli 2006) aufgrund von Werkverträgen erbracht werden.*

*Die "Garantie" gegenüber der Gemeinde, einen eigenen Museumsbetrieb auf längere Zeit zu führen, ohne die Verpflichtung, Dienstleistungen im Sinne einer Übernahme der Führung eines Betriebes für die Gemeinde zu erbringen, verschafft der Gemeinde keinen verbrauchsfähigen Nutzen (VwGH 21.9.2016, Ra 2015/13/0050).*

*Zuwendungen aus den Mitteln des Ausgleichstaxfonds auf der Grundlage von § 10a Abs. 1 iVm Abs. 8 Behinderteneinstellungsgesetz (BEinstG), BGBl. Nr. 22/1970 idgF.*

***Die Förderung der Familienberatungsstellen nach § 1 Familienberatungsförderungsgesetz, BGBl. Nr. 80/1974.***

Subventionen, mit denen nicht ein Teil des erzielbaren Marktpreises vom Subventionsgeber übernommen und damit der Leistungsempfänger gefördert, sondern der Unternehmer dazu in die Lage versetzt wird, seine Produkte zum Marktpreis anzubieten, was eine Subvention der Produktion und nicht des Preises bedeutet, sind kein Entgelt von dritter Seite (VwGH 1.6.2016, 2013/13/0053).

[...]

### **1.3. Gemeinschaftsgebiet, Drittlandsgebiet**

#### **1.3.1. Gemeinschaftsgebiet**

*Aufgrund seines Austritts aus der EU zum 1. Februar 2020 und der dabei vereinbarten Übergangsfrist gehört das Gebiet des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland nur noch bis einschließlich 31. Dezember 2020 zum Gemeinschaftsgebiet; in den Rz 146 (Gemeinschaftsgebiet) und Rz 148 (Drittlandsgebiet) erfolgen entsprechende Anpassungen.*

**Rz 146 lautet:**

Das Gemeinschaftsgebiet umfasst das Inland und die Gebiete der übrigen Mitgliedstaaten, die nach dem Gemeinschaftsrecht zum Inland dieser Mitgliedstaaten zählen.

Rechtsgrundlagen des Gemeinschaftsrechts sind in dieser Hinsicht der EWG-Vertrag (Art. 227), der Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABl. Nr. C 83 vom 30.03.2010 S. 47 (Art. 355) bzw. der Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (Art. 299), anderes primäres Gemeinschaftsrecht (zB Beitrittsakte) sowie Art. 5 MwSt-RL 2006/112/EG (bzw. Art. 3 6. MwSt-RL). Das umsatzsteuerrechtliche Gemeinschaftsgebiet ist daher weder mit dem Anwendungsbereich des EWG-Vertrages noch mit dem Zollgebiet der EU ident.

Zum Gemeinschaftsgebiet gehören:

Belgien, Bulgarien, Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Frankreich (einschließlich Monaco), Griechenland, Irland, Italien, Kroatien, Lettland, Litauen, Luxemburg, Malta, Niederlande, Österreich, Polen, Portugal (einschließlich Madeira und der Azoren), Rumänien, Schweden, Slowakei, Slowenien, Spanien (einschließlich Balearen), Tschechische Republik, Ungarn, **Zypern und bis 31.12.2020 das Vereinigte Königreich von Großbritannien und Nordirland (einschließlich Insel Man) und Zypern. Ab 1.1.2021 gilt Nordirland hinsichtlich der Bestimmungen zu Waren als Gemeinschaftsgebiet.**

Die Anwendung des Besitzstandes in den Teilen Zyperns, in denen die Regierung der Republik Zypern keine tatsächliche Kontrolle ausübt, wird ausgesetzt bis der Rat auf Vorschlag der Kommission einstimmig über die Aufhebung der Aussetzung entscheidet (siehe Art. 1 des Protokolls Nr. 10 über Zypern der Beitrittsakte).

### **1.3.2. Drittlandsgebiet**

**Rz 148 lautet:**

Das Drittlandsgebiet umfasst alle Gebiete, die nicht zum Gemeinschaftsgebiet gehören. Auch die internationalen Gewässer zählen zum Drittlandsgebiet.

Zum Drittlandsgebiet gehören:

Åland-Inseln, Andorra, Berg Athos, das Gebiet von Büsingen, Campione d´Italia, Ceuta, Färöer Inseln, Französisch-Guayana, Guadeloupe, Gibraltar, Grönland, Helgoland, Kanalinseln (Jersey und Guernsey), Kanarische Inseln, Livigno, der zum italienischen Gebiet gehörende Teil des Luganer Sees, Martinique, Mayotte, Melilla, Réunion, Saint-Barthélemy, Saint-Martin, San Marino, Vatikan **sowie ab 1.1.2021 das Vereinigte Königreich (einschließlich Insel Man). Nordirland gilt ab 1.1.2021 nur hinsichtlich sonstiger Leistungen als Drittland.**

Randzahlen 149 bis 180: *derzeit frei*

## **2. Unternehmer, Unternehmen (§ 2 UStG 1994)**

### **2.2.1. Unselbstständigkeit natürlicher Personen**

*In Rz 185 wird das EuGH-Urteil vom 13.6.2019, Rs C-420/18, IO beispielhaft eingearbeitet.*

**Rz 185 lautet:**

**Anwaltsgemeinschaft:** kann Unternehmer sein (VwGH 17.2.1992, 90/15/0100; GesBR).

**Aufsichtsräte einer Stiftung:** *Ein Mitglied des Aufsichtsrats einer Stiftung, das hinsichtlich der Ausübung seiner Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied zwar weder dem Vorstand noch dem Aufsichtsrat hierarchisch untergeordnet ist, aber nicht in eigenem Namen, für eigene Rechnung und in eigener Verantwortung, sondern für Rechnung und unter Verantwortung des Aufsichtsrats handelt und auch nicht das wirtschaftliche Risiko seiner Tätigkeit trägt, da es eine feste Vergütung erhält, die weder von der Teilnahme an Sitzungen noch von seinen tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden abhängt, ist nicht selbständig (nicht unternehmerisch) tätig (EuGH 13.6.2019, Rs C-420/18, IO).*

[...]

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

### **2.3.3 Hoheitsbetriebe – Betriebe gewerblicher Art; Trennung**

*In Rz 268 wird das VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0074 zur Verpachtung eines Gastronomiebetriebes samt eines öffentlich zugänglichen Abenteuerspielplatzes durch eine Gemeinde eingearbeitet*

**Rz 268 lautet:**

Die Vereinigung von Hoheitsbetrieben mit Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts ist grundsätzlich nicht mit steuerlicher Wirkung anzuerkennen. Vielmehr sind bei Bestehen einer sachlichen Trennungsmöglichkeit die hoheitlichen Tätigkeiten aus dem Unternehmensbereich der Körperschaft des öffentlichen Rechts auszuscheiden. Sind solche sachlichen Trennungskriterien gegeben (zB Vorliegen einer klaren zeitlichen Trennung), stehen einer Trennung des Hoheitsbetriebes vom unternehmerischen Bereich der Körperschaften des öffentlichen Rechts auch gemeinsame Faktoren (zB gemischt-genutztes Grundstück) nicht entgegen (vgl. VwGH 29.1.2014, 2010/13/0006, zur unternehmerischen Nachmittagsbetreuung der Volksschulkinder in den "Räumlichkeiten der Gemeindevolksschule"). Eine Trennung der Tätigkeiten einer Körperschaft des öffentlichen Rechts ist auch dann vorzunehmen, wenn die Tätigkeiten zugleich der Ausführung steuerpflichtiger Umsätze und der Erfüllung nichtunternehmerischer (satzungsmäßiger) Zwecke der Körperschaft des öffentlichen Rechts (Werbung und Öffentlichkeitsarbeit für die

beruflichen Interessen ihrer Mitglieder) dienen (VwGH 30.6.2015, 2011/15/0163, zur Veranstaltung von Bällen, Modeschauen und Misswahlen usw. einer KÖR **sowie VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0074, zur Verpachtung eines Gastronomiebetriebes samt eines öffentlich zugänglichen Abenteuerspielplatzes durch eine Gemeinde**).

### **3. Lieferung (§ 3 UStG 1994)**

#### **3.1.2. Abgrenzung zur sonstigen Leistung**

*In Rz 345 werden die Aussagen des VwGH 30.4.2019, Ra 2017/15/0071 zur Zurechnung des Leasinggutes eingearbeitet.*

**Rz 345 lautet:**

[...]

**Leasing:** Kommt es im Rahmen eines Leasingvertrags zur Verschaffung der Verfügungsmacht an den Leasingnehmer, liegt eine Lieferung vor. Eine Lieferung liegt bei einem Standard-Mietvertrag mit Kaufoption jedenfalls vor, wenn aufgrund der finanziellen Vertragsbedingungen davon ausgegangen werden kann, dass, wenn der Vertrag bis zum Ende seiner Laufzeit geführt wird, die Optionsausübung zum gegebenen Zeitpunkt als einzig wirtschaftlich rationale Möglichkeit für den Leasingnehmer erscheint (vgl. EuGH 4.10.2017, Rs C-164/16, *Mercedes-Benz Financial Services UK Ltd*; VwGH 30.04.2019, Ra 2017/15/0071).

**Dem entspricht in typisierender Betrachtungsweise auch die ertragsteuerliche Beurteilung von Leasingvorgängen.** Ist das Leasinggut nach einkommensteuerlichen Grundsätzen (EStR 2000 Rz 135 ff.) dem Leasinggeber zuzurechnen, liegt eine sonstige Leistung, ist es dem Leasingnehmer zuzurechnen, liegt eine Lieferung vor (zum Vorliegen einer missbräuchlichen Praxis siehe Rz 1802a). [...]

*In Rz 348 werden Aussagen zur Beurteilung der Herstellung eines Filmes als Einheitlichkeit der Leistung eingearbeitet. Die Wörter „Lottospielgemeinschaften/Tippgemeinschaften“ gehören iSd Redaktionsrichtlinien richtig formatiert (fett) bzw. das EuGH-Urteil kursiv und ohne Anführungszeichen.*

**Rz 348 lautet:**

[...]

**Beförderungsnebenleistungen:** Werden das Beladen, Entladen, Inkasso (EuGH 12.6.1979, Rs C-126/78, "~~N.V. Nederlandse Spoorwegen~~" **N.V. Nederlandse Spoorwegen**), Umschlagen, Lagern, Besorgen der Versicherung, Entrichten des Zolls und/oder der EUSt (VwGH 29.1.1998, 96/15/0066), eine allfällige Transportbegleitung und ähnliche mit der Beförderung eines Gegenstandes im Zusammenhang stehende Leistungen vom befördernden Unternehmer erbracht, sind sie als Nebenleistungen der Güterbeförderung anzusehen.

**Filmherstellung: Die (vertraglich vereinbarte) Herstellung eines Films iSd § 2 Abs. 1 und Abs. 2 der Richtlinie „Filmstandort Österreich“ stellt ein einheitliches komplexes Leistungsbündel dar, dessen Leistungsort – bei einem unternehmerischen Leistungsempfänger – gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort liegt.**

**Kreditgewährung:** Siehe Rz 754 bis Rz 758.

**Lehrtätigkeit:** Die Überlassung von Büchern, Skripten und sonstigen schriftlichen Unterlagen, die in Zusammenhang mit der Lehrtätigkeit stehen, durch jenen Unternehmer, der diese Tätigkeit ausführt, ist als unselbstständige Nebenleistung zur Lehrtätigkeit anzusehen (VwGH 17.12.1996, 96/14/0016; vgl. VwGH 28.9.1976, 1545/74).

Die Überlassung eines Kurskonzeptes an ein auf dem Gebiet der Berufsbildung tätiges Unternehmen und die im Rahmen dieses Konzeptes erfolgende Lehrtätigkeit derselben Person stellen selbstständige Hauptleistungen dar (VwGH 27.8.1990, 89/15/0128).

~~Lottospielgemeinschaften/Tippgemeinschaften:~~ **Lottospielgemeinschaften/Tippgemeinschaften:** Lottospielgemeinschaften erbringen an ihre Kunden eine einheitliche Leistung, die weder eine Vermittlungs- noch eine Besorgungsleistung ist. Die Serviceleistungen - wie Organisation und Durchführung der Spielgemeinschaften und Erstellung von Zahlenreihen - sind Teil dieser einheitlichen (umsatzsteuerpflichtigen) Leistung (vgl. VwGH 29.7.2010, 2008/15/0272; VwGH 24.10.2013, 2011/15/0053, sowie VwGH 18.12.2017, Ro 2016/15/0015). Siehe dazu auch Rz 657.

[...]

## 3.2. Den Lieferungen gleichgestellter Eigenverbrauch

### 3.2.2. Vorangegangener Vorsteuerabzug

*In Rz 363 wird die Findok INFO SZK-010219/0268-USt/2009 eingearbeitet, wonach die abstrakte Vorsteuerabzugsberechtigung für die Eigenverbrauchsbesteuerung ausreichend ist.*

#### **Rz 363 lautet:**

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

## 3.8a. Einfuhr-Versandhandelsumsätze (ab 1.7.2021 ~~1.1.2021~~)

*Das Datum in der Überschrift „3.8a. Einfuhr-Versandhandelsumsätze (ab 1.1.2021)“ sowie in Rz 451 wird aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie angepasst.*

#### **Rz 451 lautet:**

Mit ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** wird in § 3 Abs. 8a UStG 1994 eine Lieferortregel für Einfuhr-Versandhandelsumsätze eingeführt. Der Begriff „Einfuhr-Versandhandel“ bezeichnet Lieferungen aus einem Drittland ins Gemeinschaftsgebiet, wobei der Abnehmer ein Nichtunternehmer oder eine andere in Art. 3 Abs. 4 UStG 1994 genannte Person ist. Die Beförderung oder Versendung hat durch den Lieferanten oder auf dessen Rechnung zu erfolgen. Hierfür genügt es, wenn der Lieferant indirekt an der Beförderung oder Versendung beteiligt ist (siehe hierzu Rz 3715). Lieferungen neuer Fahrzeuge oder Lieferungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren an juristische Personen fallen nicht unter die Regelungen für Einfuhr-Versandhandelsumsätze.

[...]

### 3.14.3. Reihengeschäfte bei Verkauf über eine elektronische Schnittstelle

*In Rz 474j erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

#### **Rz 474j lautet:**

Mit ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** treten die gesetzlichen Bestimmungen zum Fernverkauf über eine elektronische Schnittstelle in § 3 Abs. 3a UStG 1994 und die Sonderregelung für den Einfuhr-Versandhandel in § 25b UStG 1994 (Import-One-Stop-Shop; IOSS) in Kraft. Für Fernverkäufe iSd § 3 Abs. 3a UStG 1994 wird ein Reihengeschäft fingiert, wobei der Unternehmer an die elektronische Schnittstelle und diese an den Abnehmer liefert. Abweichend von § 3 Abs. 15 Z 1 UStG 1994 ist bei Reihengeschäften iSd § 3 Abs. 3a UStG 1994 die speziellere Zuordnungsregel nach § 3 Abs. 15 Z 2 UStG 1994 anwendbar. Die Warenbewegung ist der Lieferung durch die elektronische Schnittstelle zuzuordnen.

[...]

### 3a. Sonstige Leistung (§ 3a UStG 1994)

[...]

#### **3a.4. Besorgungsleistung**

*In Rz 638g wird das EuGH-Urteil vom 19.12.2019, Rs C-707/18, Amărăști Land Investment, eingearbeitet.*

#### **Rz 638g lautet:**

Ein Besorgen liegt vor, wenn ein Unternehmer für Rechnung eines anderen im eigenen Namen Leistungen durch einen Dritten erbringen lässt oder wenn ein Unternehmer für Rechnung eines anderen im eigenen Namen Leistungen an Dritte erbringt. Bei der Dienstleistungskommission wird fingiert, dass der Auftraggeber im Fall des Leistungsverkaufs eine Dienstleistung an den Besorger erbringt, der in weiterer Folge an einen Dritten weiterleistet. Die Besorgungsleistung des Besorgers an den Auftraggeber geht in der

Leistung des Auftraggebers an den Besorger auf. Dies gilt sinngemäß auch für den Leistungseinkauf (VwGH 29.02.2012, 2008/13/0068).

Das Handeln muss für fremde Rechnung erfolgen. Das bedeutet, dass das wirtschaftliche Risiko, das mit der besorgten Leistung verbunden ist, nicht vom Besorgenden getragen wird. Daher ist zB ein Handeln auf fremde Rechnung ausgeschlossen, wenn der Besorgende mehr aufwendet, als er von seinem Auftraggeber erhält. Neben dem Kostenersatz wird der Besorgende regelmäßig ein eigenes Besorgungsentgelt verrechnen (VwGH 27.08.1990, 89/15/0079; vgl. zB die Provision des Spediteurs gemäß § 409 UGB).

Ist die (einheitlich zu beurteilende) Leistung nicht auf die Besorgung beschränkt, sondern umfasst sie auch weitere Leistungen mit eigenem wirtschaftlichen Gewicht, kann insgesamt nicht mehr von einer Besorgungsleistung gesprochen werden, sondern ist die Besorgungstätigkeit nur ein unselbstständiger Teil einer einheitlichen sonstigen Leistung. Dies ist etwa anzunehmen, wenn die weiteren, zusätzlichen Leistungen die Besorgungsleistung aus der Sicht der Beteiligten erst wirtschaftlich sinnvoll machen (VwGH 29.07.2010, 2008/15/0272).

**Übernimmt der Käufer Verpflichtungen und damit zusammenhängende Kosten, die der Verkäufer im Zuge des Verkaufs eigentlich hätte, liegt eine eigene Leistung des Käufers vor, unabhängig davon, ob diese Kosten im Verkaufspreis direkt oder indirekt eingepreist sind (vgl. EuGH 19.12.2019, Rs C-707/18, *Amărăști Land Investment*).**

[...]

### **3a.11.6. Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen**

*In Rz 641f wird ein Verweis auf das EuGH 13.3.2019, Rs C-647/17, Srf konsulterna AB, zum Leistungsort bei Teilnahme an Seminaren eingearbeitet.*

#### **Rz 641f lautet:**

Sonstige Leistungen betreffend die Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen (§ 3a Abs. 11a UStG 1994) sind Leistungen, deren wesentliches Merkmal in der entgeltlichen Gewährung des Rechts auf Eintritt zu einer Veranstaltung besteht.

Unter den Begriff der Eintrittsberechtigung fallen insbesondere

- das Recht auf Eintritt zu Vorführungen, Theateraufführungen, Zirkusveranstaltungen, Messen, Unterhaltungsprogrammen, Konzerten, Ausstellungen und ähnlichen kulturellen Veranstaltungen, einschließlich des durch ein Abonnement abgedeckten Eintritts;
- das Recht auf Eintritt zu Sportveranstaltungen wie einem Spiel oder einem Wettkampf, einschließlich des durch eine Dauerkarte abgedeckten Eintritts;
- das Recht auf Eintritt zu bzw. Teilnahme an der Öffentlichkeit allgemein zugänglichen Veranstaltungen auf dem Gebiet des Unterrichts oder der Wissenschaft, wie Konferenzen und Seminaren. Der Öffentlichkeit allgemein zugängliche Veranstaltungen sind solche, bei denen der Zutritt im Wesentlichen jedermann freisteht, die Veranstaltung also nicht von vornherein auf einen in sich geschlossenen, nach außen begrenzten Kreis von Teilnehmern gerichtet ist.

#### **Beispiel 1:**

Der deutsche Unternehmer A besucht am 5.1.2011 ein Rechtsseminar beim österreichischen Seminarveranstalter B in Wien. Die Teilnahmegebühr ist gemäß § 3a Abs. 11a UStG 1994 am Veranstaltungsort (Wien) steuerbar, unabhängig von den Anmelde- und Zahlungsmodalitäten, die für dieses Seminar gelten (**vgl. EuGH 13.3.2019, Rs C-647/17, Srf konsulterna AB, zum Leistungsort bei Teilnahme an Seminaren**).

#### **Beispiel 2:**

Der deutsche Seminarveranstalter K erbringt im März 2011 ein „Inhouse-Seminar“ in Deutschland an den österreichischen Unternehmer U mit Sitz in Wien. An diesem Seminar können nur Mitarbeiter des österreichischen Unternehmers teilnehmen. Da das Seminar nicht für die Öffentlichkeit allgemein zugänglich ist, fällt die Teilnahmegebühr für dieses Seminar nicht unter § 3a Abs. 11a UStG 1994, sondern ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort in Wien steuerbar. Die Steuerschuld geht gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 auf U über.

Nicht unter den Begriff der Eintrittsberechtigung für eine Veranstaltung fällt das Recht zur Benutzung von Einrichtungen, wie zB einer Turnhalle, eines Schwimmbades usw., oder das Recht zur Teilnahme an Schikursen.

Die Vermittlung einer Eintrittsberechtigung zu einer Veranstaltung ist keine mit der Eintrittsberechtigung zusammenhängende sonstige Leistung iSd § 3a Abs. 11a UStG 1994. Der Leistungsort einer solchen Vermittlungsleistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 6 UStG1994.

Mit der Eintrittsberechtigung zusammenhängende sonstige Leistungen iSd § 3a Abs. 11a UStG 1994 sind zB das Recht zur Benützung der Garderobe oder der sanitären Einrichtungen, soweit es sich hierbei nicht bereits um unselbständige Nebenleistungen zur Eintrittsberechtigung handelt.

## **4. Bemessungsgrundlage (§ 4 UStG 1994)**

### **4.2. Zusätzliche Entgelte**

#### **4.2.1. Freiwillige Aufwendungen**

*In Rz 651 wird das VwGH-Erkenntnis 24.10.2019, Ro 2018/15/0013 (Zum Entgelt zählen Doppel- und Überzahlungen, auch wenn diese irrtümlich geleistet wurden), eingearbeitet.*

#### **Rz 651 lautet:**

Zum Entgelt gehört auch, was der Leistungsempfänger freiwillig aufwendet, wie Spenden für Ehrenkarten oder Zahlungen an den Unternehmer über das bedungene Entgelt hinaus wegen besonders zufrieden stellender Leistung (zB Trinkgelder).

Das tatsächlich Aufgewendete ist auch dann Bemessungsgrundlage, wenn es dem objektiven Wert der bewirkten Leistung nicht entspricht, insbesondere im Vergleich dazu unangemessen hoch oder niedrig ist. Es ist ohne Belang, ob es sich um rechtlich zulässiges oder verbotenes, verpönte oder strafbares Verhalten handelt (vgl. VwGH 18.10.2018, Ra 2017/15/0085).

**Doppel- oder Überzahlungen sind als Teil des Entgelts anzusehen, wenn bei derartigen Zahlungen der unmittelbare Zusammenhang zwischen Entgeltzahlung und Leistung gegeben ist, weil der Kunde (wenn auch irrtümlich) seine vermeintliche Kaufpreisschuld tilgen will und die Doppel- oder Überzahlung im Zusammenhang mit einem tatsächlichen Leistungsaustausch steht (vgl. VwGH 24.10.2019, Ro 2018/15/0013). Wird die Doppel- oder Überzahlung rückgängig gemacht, ist sie nicht mehr Teil des Entgelts.**

## 5. Bemessungsgrundlage für die Einfuhr (§ 5 UStG 1994)

### 5.3. Hinzurechnungen

*Rz 694 wird an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

#### **Rz 694 lautet:**

Zur Bemessungsgrundlage sind weiters noch folgende Beträge hinzuzurechnen, sofern sie bei der bisherigen Ermittlung nicht schon darin enthalten sind:

- Einfuhrabgaben, Steuern und sonstige Abgaben, die im Ausland (einschließlich der Gebiete Jungholz und Mittelberg) für den Gegenstand geschuldet werden;
- weitere Beträge an
  - Zoll,
  - Abschöpfung (zB bei der Einfuhr landwirtschaftlicher Erzeugnisse auf Grund gemeinschaftsrechtlicher Bestimmungen),
  - Verbrauchsteuern (zB Mineralölsteuer, Tabaksteuer),
  - Monopolabgaben (werden derzeit nicht erhoben), und
  - anderer Abgaben mit der gleichen Wirkung wie Zölle, soweit sie im Zusammenhang mit der Einfuhr von den Zollämtern **vom Zollamt Österreich** zu erheben sind,

[...]

## 6. Steuerbefreiungen (§ 6 UStG 1994)

### 6.1. Steuerbefreiungen

#### **6.1.3.4. Grenzüberschreitende Personenbeförderung**

*In Rz 728 wird die Findok INFO/0015-FB USt/06 eingearbeitet. § 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994 befreit auch die Vermittlung von Flugtickets für internationale Flüge.*

#### **Rz 728 lautet:**

Die Steuerfreiheit der Besorgung (zum Begriff siehe Rz 638g und Rz 638h) grenzüberschreitender Personenbeförderungen ergibt sich aus § 3a Abs. 4 UStG 1994. Die Vermittlung grenzüberschreitender Personenbeförderungen **mit Schiffen und Luftfahrzeugen** ist gemäß § 6 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 befreit. Nicht unter die

Steuerbefreiung fällt die grenzüberschreitende Personenbeförderung mit KFZ oder Eisenbahnen, **oder die Vermittlung von Inlandsflügen. Letztere unterliegen bei Steuerbarkeit im Inland dem Normalsteuersatz von 20%.**

### **6.1.6.3.2. Voraussetzungen für die Steuerbefreiung**

*In Rz 739 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

#### **Rz 739 lautet:**

[...]

#### *Beispiel:*

*Die amerikanische Botschaft in Madrid bestellt bei einem nur in Österreich niedergelassenen Händler Büromöbel. Die zuständige Behörde in Spanien bescheinigt auf amtlichem Vordruck, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach spanischem Recht vorliegen. Die Botschaft übermittelt diese Bestätigung dem österreichischen Unternehmer, der die Möbel nach Spanien versendet.*

#### *Lösung:*

*Unter den Voraussetzungen des Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 ist die Lieferung in Österreich steuerbar. Dies setzt voraus, dass der österreichische Unternehmer weder die Umsatzgrenze iSd Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 (bis **30.6.2021** ~~31.12.2020~~: spanische Lieferschwelle) überschreitet noch auf ihre Anwendung verzichtet. Die Lieferung kann jedoch gemäß § 6 Abs. 1 Z 6 lit. c UStG 1994 steuerfrei belassen werden. Bei Überschreiten der Umsatzgrenze iSd Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 (bis **30.6.2021** ~~31.12.2020~~: Lieferschwelle) oder Verzicht auf deren Anwendung ist der Umsatz in Österreich nicht steuerbar.*

[...]

## 6.1.8.6. Umsätze im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr

### 6.1.8.6.2. Kontokorrentverkehr einschließlich Zahlungs- und Überweisungsverkehr

*In Rz 764b wird das EuGH-Urteil vom 3.10.2019, Rs C-42/18, Cardpoint GmbH, zur Steuerpflicht von im Auftrag einer Bank erbrachten Dienstleistungen iZm dem Betrieb von Geldausgabeautomaten eingearbeitet.*

#### **Rz 764b lautet:**

Nicht unter die Befreiung fallen insbesondere Umsätze aus der Erbringung

- **von Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Betrieb eines Geldausgabeautomaten, die darin bestehen, diese Automaten aufzustellen und zu warten, sie mit Bargeld zu befüllen und mit Hard- und Software zum Einlesen der Geldkartendaten auszustatten, Autorisierungsanfragen wegen Bargeldabhebungen an die Bank weiterzuleiten, die die verwendete Geldkarte ausgegeben hat, die gewünschte Bargeldauszahlung vorzunehmen und einen Datensatz über die Auszahlungen zu generieren (vgl. EuGH 3.10.2019, Rs C-42/18, Cardpoint GmbH).**

[...]

## 6.1.8.8. Gesellschaftsanteile

*In Rz 771 wird das VwGH-Erkenntnis vom 2.10.2019, Ro 2016/13/0019, zur Abgrenzung zwischen steuerpflichtiger Informationsbeschaffung und steuerfreier Vermittlung eingearbeitet.*

#### **Rz 771 lautet:**

Die Befreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. g UStG 1994 erfasst auch Optionsgeschäfte mit Gesellschaftsanteilen sowie die Vermittlung der Umsätze von Anteilen. Unter diese Steuerbefreiung fallen zB die entgeltliche Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, Personenhandelsgesellschaften, Gesellschaften bürgerlichen Rechts, Erwerbsgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Vereinen und Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit. Auch Umsätze im Rahmen des Kapitalfinanzierungsgeschäftes (§ 1 Abs. 1 Z 15 BWG, BGBl. Nr. 532/1993) durch hierfür konzessionierte Unternehmer sowie die Veräußerung von Beteiligungen durch Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften iSd § 6b KStG

1988 idgF oder Kommanditgesellschaften, die als "Investitionsplattformen" genützt werden, sind steuerfrei. Zur Gesellschaftsgründung und Aufnahme neuer Gesellschafter siehe Rz 36.

**Die bloße Beschaffung von Informationen (zB über die Höhe der erforderlichen Bietersumme für den Erwerb von Geschäftsanteilen), mögen dafür auch umfangreiche Vorbereitungshandlungen notwendig gewesen sein, stellt keine steuerfreie Vermittlungsleistung dar (vgl. VwGH 2.10.2019, Ro 2016/13/0019).**

Erwirbt jemand treuhänderisch Gesellschaftsanteile und verwaltet diese gegen Entgelt, ist diese Tätigkeit grundsätzlich steuerpflichtig (BFH 29.1.1998, V R 97/96 BStBl II 1998, 413).

## **6.1.11. Schulen, Privatlehrer**

### **6.1.11.1. Private Schulen und ähnliche Einrichtungen**

#### **6.1.11.1.1. Allgemeines**

*In Rz 875 werden zu Online-Bildungsleistungen bei Fernstudien ein Beispiel zur Präzisierung des Begriffs der gemeinschaftsbezogenen Unterrichtserteilung sowie ein Verweis auf das EuGH-Urteil vom 7.10.2019, Rs C-47/19, HA, eingearbeitet.*

#### **Rz 875 lautet:**

Der Begriff "Schule" erfordert gemäß § 2 Privatschulgesetz, dass eine Mehrzahl von Schülern gemeinsam nach einem festen Lehrplan unterrichtet wird und in Zusammenhang mit der Vermittlung allgemein bildender oder berufsbildender Kenntnisse oder Fertigkeiten ein erzieherisches Ziel angestrebt wird.

Nach der Rechtsprechung des VwGH (bspw. VwGH 25.02.1997, 95/14/0126) ist unter einer allgemein bildenden oder berufsbildenden Einrichtung ein schulähnlicher Betrieb anzusehen, der über die organisatorischen Voraussetzungen (wie Schulräume, ein über längere Zeit feststehendes Bildungsangebot, in der Regel auch das erforderliche Personal nach Art eines Lehrkörpers und ein Sekretariat) verfügt, um laufend gegenüber einer größeren Anzahl von Interessenten eine Tätigkeit im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 auszuüben. Im Falle der Online-Unterrichtserteilung unter Nutzung elektronischer Kommunikationsmöglichkeiten kommt es auf das Vorhandensein körperlicher Schulräume dann nicht an, wenn die Unterrichtserteilung in gemeinschaftsbezogener Weise erfolgt. **Eine Unterrichtserteilung in gemeinschaftsbezogener Weise liegt auch bei Online-Fernstudiengängen vor, die mittels individueller Zugangsberechtigung zeitlich unabhängig absolviert werden können.** Für das Vorliegen einer Einrichtung im Sinne

des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 ist die Rechtsform des Unternehmens ohne Bedeutung (Verweis auf EuGH vom 07.09.1999, Rs C-216/97, *Gregg*).

Für Zwecke der Mehrwertsteuerregelung verweist der Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts allgemein auf ein integriertes System der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen sowie auf die Vertiefung und Entwicklung dieser Kenntnisse und Fähigkeiten durch die Schüler und Studenten je nach ihrem Fortschritt und ihrer Spezialisierung auf den verschiedenen dieses System bildenden Stufen (vgl. EuGH 14.3.2019, Rs C-449/17, *A & G Fahrschul-Akademie GmbH*, **sowie EuGH 7.10.2019, Rs C-47/19, HA**).

Neben der Lehrtätigkeit im eigentlichen Sinne können auch andere Tätigkeiten - wie Prüfungstätigkeiten oder die Organisation von Unterrichtseinheiten - steuerfrei sein, sofern diese Tätigkeiten im Wesentlichen im Rahmen der sich auf den Schul- und Hochschulunterricht beziehenden Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten an Schüler oder Studierende ausgeübt werden (vgl. EuGH 28.01.2010, Rs C-473/08, *Eulitz*). Nicht befreit sind hingegen Umsätze, die aus einer unterrichtsfremden Tätigkeit herrühren (Lieferung von gewerblichen Erzeugnissen oder Gegenständen des Anlagevermögens; Buffet- und Kantinenumsätze sowie sonstige Hilfsgeschäfte).

Die Gestellung von Lehrpersonal durch private Schulen und andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen iSd § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 an andere begünstigte Einrichtungen iSd Vorschrift sowie an öffentliche Schulen fällt dann unter die Steuerbefreiung, wenn

- es sich um eine mit der Hauptleistung der Bildungseinrichtung eng verbundene Tätigkeit handelt,
- das gleiche Niveau und die gleiche Unterrichtsqualität durch den Rückgriff auf gewerbliche Vermittlungsstellen nicht sichergestellt werden könnte und
- derartige Gestellungen nicht dazu bestimmt sind, der Bildungseinrichtung zusätzliche Einnahmen zu verschaffen, sofern sie hinsichtlich der Gestellung mit anderen nicht befreiten Unternehmen konkurriert (vgl. EuGH 14.06.2007, Rs C-434/05, *Horizon College*).

### 6.1.11.1.3. Einzelfälle

*In Rz 878 werden die Aussagen zu Fernschulen samt Verweis auf das inzwischen überholte VwGH-Erkenntnis vom 3.6.1987, 86/13/0184, gestrichen, ein Verweis auf das EuGH-Urteil vom 14.3.2019, Rs C-449/17, A & G Fahrschul-Akademie GmbH zum Fahrschulunterricht eingefügt sowie unter Verweis auf das EuGH-Urteil vom 7.10.2019, Rs C-47/19, HA, der Surf- und Segelunterricht in die Aufzählung der nicht befreiten Bildungsleistungen aufgenommen.*

#### **Rz 878 lautet:**

Die Steuerbefreiung ist - nach Maßgabe von Rz 876 - nicht anwendbar auf

- Einzelunterricht (Unterrichtserteilung erfolgt nicht in gemeinschaftsbezogener Weise, VwGH 21.5.1990, 89/15/0040), **auch wenn dieser Online erfolgt;**
- Fahrschulen (bloße Vermittlung von technischen Fertigkeiten; **vgl. auch EuGH 14.3.2019, Rs C-449/17, A & G Fahrschul-Akademie GmbH;**
- Fernschulen, **wenn die** (Unterrichtserteilung erfolgt nicht in gemeinschaftsbezogener Weise **erfolgt;** (vgl. VwGH 3.6.1987, 86/13/0184);
- Lernhilfekurse;
- **Online-Unterrichtsleistungen, die nicht in gemeinschaftsbezogener Weise (siehe Rz 875) erfolgen;**
- Schischulen (bloße Unterweisung in einer sportlichen Fertigkeit, VwGH 22.4.1998, 95/13/0129);
- **Surf- und Segelunterricht (EuGH 7.10.2019, Rs C-47/19, HA)**
- Tanzschulen (bloße Vermittlung von Fertigkeiten, die im gesellschaftlichen Umgang nützlich sind).

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

### **6.1.18.2. Kranken- und Pflegeanstalten**

#### **6.1.18.2.2. Begünstigte Leistungen**

*In Rz 928 wird die Aufzählung der begünstigten Leistungen um eine Aussage zur Personalgestellung von Turnusärzten an niedergelassene Ärzte (zB zu Ausbildungszwecken) ergänzt.*

### **Rz 928 lautet:**

Befreit sind nur solche Leistungen, die unmittelbar mit der Krankenbehandlung zusammenhängen. Die Umsätze dürfen im Wesentlichen nicht dazu bestimmt sein, den Einrichtungen zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb zu steuerpflichtigen Umsätzen anderer Unternehmer stehen. Zu den unter § 6 Abs. 1 Z 18 UStG 1994 fallenden Umsätzen der Krankenanstalten gehören - unter den vorstehend angeführten Voraussetzungen - insbesondere

- die stationäre oder teilstationäre Aufnahme von Patienten, deren ärztliche und pflegerische Betreuung einschließlich der Lieferungen der zur Behandlung erforderlichen Medikamente;
- die Behandlung und Versorgung ambulanter Patienten;
- die auf ärztliche Anordnung erfolgende Vornahme von - der Untersuchung und der vorbeugenden Beobachtung der Patienten dienenden - medizinischen Analysen durch ein anstaltseigenes Labor;
- die Hauskrankenpflege, die von einer Kranken- bzw. Pflegeanstalt durchgeführt wird;
- die Lieferungen von Körperersatzstücken und orthopädischen Hilfsmitteln, soweit sie unmittelbar mit einer Heilbehandlung durch das Krankenhaus im Zusammenhang stehen;
- die Überlassung von medizinisch-technischen Geräten und damit verbundene Gestellungen von medizinischen Hilfspersonal, zB Computer-Tomograph an angestellte Ärzte für deren selbständige Tätigkeit an Krankenhäusern und an niedergelassene Ärzte zur Mitbenutzung;
- die Abgabe von ärztlichen Gutachten;
- die Gestellung von Ärzten und von medizinischem Hilfspersonal durch Krankenhäuser an andere Krankenhäuser **oder an niedergelassene Ärzte zu zB Ausbildungszwecken;**
- die Gewährung von Beherbergung, Verköstigung und sonstigen Naturalleistungen an das Personal; die Beherbergung von Personal nur insoweit, als es sich dabei um die Zurverfügungstellung von Bereitschaftsräumen oder Schlafstellen, nicht jedoch um die Vermietung von Wohnungen, eingerichteten Appartements oder die Zurverfügungstellung von Dienstwohnungen handelt. Das gilt auch dann, wenn die Leistungen nicht Vergütungen für geleistete Dienste sind;
- die Lieferungen von Gegenständen des Anlagevermögens, zB Röntgeneinrichtung, Krankenfahrstühle und sonstige Einrichtungsgegenstände.

[...]

## 6.1.19 Ärzte

### 6.1.19.2.1. Umsätze als Arzt

#### 6.1.19.2.1.1. Heilbehandlung

*In Rz 944 wird der Verweis zum Strahlenschutzgesetz zu § 69 StrSchG 2020 auf die gültige Fassung, BGBl. Nr. 50/2020, aktualisiert. Weiters wird das EuGH-Urteil 5.3.2020, Rs C-48/19, X-GmbH, eingearbeitet.*

#### **Rz 944 lautet:**

Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin sind Tätigkeiten, die zum Zweck der Vorbeugung, Diagnose, Behandlung, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen bei Menschen, sowie zum Schutz einschließlich der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit erbracht werden (vgl. EuGH 10.6.2010, Rs C-86/09, Future Health Technologies Ltd; EuGH 21.3.2013, Rs C-91/12, PFC Clinic). **Diese können auch telefonisch erfolgen (siehe EuGH 5.3.2020, Rs C-48/19, X-GmbH).**

Darunter fallen insbesondere:

- [...]

#### 6.1.19.2.1.2. Erstellung von Gutachten

*In Rz 946 wird das VwGH-Erkenntnis 12.6.2019, Ra 2018/13/0055, zur Erstellung von Gutachten iZm waffenrechtlichen Bewilligungen und verkehrspsychologischen Untersuchungen eingearbeitet.*

#### **Rz 946 lautet:**

[...]

Lediglich die Erstattung folgender ärztlicher Gutachten fällt - zum Teil gestützt auf die Judikatur des EuGH - nicht unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994:

- Die auf biologische Untersuchungen gestützte Feststellung einer anthropologisch-erbbiologischen Verwandtschaft (EuGH 14.9.2000, Rs C-384/98, *D. gegen W.*);
- Gutachten über die Altersbestimmung;
- ärztliche Untersuchungen über die pharmakologische Wirkung eines Medikaments beim Menschen und die dermatologische Untersuchung von kosmetischen Stoffen;
- psychologische Tauglichkeitstests, die sich auf die Berufsfindung erstrecken;

- psychologische Persönlichkeitstests sowie die diesbezügliche Begutachtung im Zusammenhang mit dem Erwerb bzw. der Beibehaltung waffenrechtlicher Bewilligungen gemäß § 8 Waffengesetz 1996, BGBl. I Nr. 12/1997 idgF iVm § 2 der 1. Waffengesetz-Durchführungsverordnung, BGBl. II Nr. 164/1997 (**vgl. VwGH 12.6.2019, Ra 2018/13/0055**);
- **Gutachten über verkehrspsychologische Untersuchungen und Stellungnahmen im Sinne der §§ 17 und 18 der Führerscheingesetz-Gesundheitsverordnung (FSG-GV), BGBl. II Nr. 322/1997 idgF sowie verkehrspsychologische Nachschulungen im Sinne der Nachschulungsverordnung (FSG-NV), BGBl. II Nr. 357/2002 idgF (vgl. VwGH 12.6.2019, Ra 2018/13/0055)**;
- ärztliche Bescheinigungen für Zwecke eines Anspruches nach dem Kriegsopferversorgungsgesetz 1957 (KOVG 1957), BGBl. Nr. 152/1957 idgF (EuGH 20.11.2003, Rs C-307/01, *d'Ambrumenil und Dispute Resolution Services*)

[...]

### **6.1.19.2.3. Keine Umsätze aus ärztlicher Tätigkeit**

*In Rz 948 wird das EuGH-Urteil vom 5.3.2020, Rs C-48/19, X-GmbH, eingearbeitet.*

**Rz 948 lautet:**

[...]

- die Lieferung von Medikamenten aus einer Hausapotheke;
- **Leistungen, die in der Erteilung von Auskünften über Erkrankungen oder Therapien bestehen, aber aufgrund ihres allgemeinen Charakters nicht geeignet sind, zum Schutz, zur Aufrechterhaltung oder zur Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit beizutragen (EuGH 5.3.2020, Rs C-48/19, X-GmbH).**
- die entgeltliche Nutzungsüberlassung von medizinischen Groß- und Kleingeräten;
- die Vermietung von Räumlichkeiten durch Ärzte (zB an andere Ärzte).

[...]

### **6.1.19.4.1. Umsätze als Psychologe**

*In Rz 956 wird ein Verweis zu Rz 946 iVm VwGH 12.6.2019, Ra 2018/13/0055, eingearbeitet.*

### **Rz 956 lautet:**

Die Tätigkeit der Psychologen im Sinne des Psychologengesetzes 2013, BGBl. I Nr. 182/2013 – wie auch der Psychotherapeuten im Sinne des Psychotherapiegesetzes, BGBl. Nr. 361/1990 - wird jedoch nur dann unter die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 subsumierbar sein, wenn eine therapeutische Tätigkeit ausgeübt wird. Andere Leistungen dieser Berufsgruppe, wie zB die Beratungs-, Lehr- oder Forschungstätigkeit (zB die Durchführung psychologischer Tauglichkeitstests, die sich auf die Berufsfindung erstrecken, Firmenberatung etwa als Betriebs- oder Organisationspsychologe, Abhaltung von Seminaren, Fortbildungen, Supervision usw.) stellen selbst keine Heilbehandlung dar und fallen daher nicht unter die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994.

Hinsichtlich der Erstellung von psychotherapeutischen Gutachten gilt Rz 953 sinngemäß.

**Zur Anwendbarkeit der Steuerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 bei der Erstellung von psychologischen Gutachten siehe auch Rz 946.**

### **6.1.19.5. Ärztliche Praxisgemeinschaften**

#### **6.1.19.5.1. Allgemeines**

*In Rz 958 wird das EuGH-Urteil vom 18.9.2019, Rs C-700/17, Wolf-Henning Peters, zur Art der Unternehmensform eingearbeitet.*

### **Rz 958 lautet:**

Entsprechend der gemeinschaftsrechtlichen Auslegung ist die Steuerbefreiung für ärztliche und artzähnliche Leistungen von der Rechtsform des Unternehmers unabhängig (EuGH 10.09.2002, Rs C-141/00, *Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH*). Auch Unternehmer in der Rechtsform von Personengesellschaften oder von Kapitalgesellschaften (zB arbeitsmedizinische GmbH) können daher die Steuerbefreiung für ärztliche oder artzähnliche Leistungen anwenden (**vgl. EuGH 18.9.2019, Rs C-700/17, Wolf-Henning Peters**).

Voraussetzung ist aber, dass die unmittelbare Leistungsausführung durch Personen erfolgt, die über die erforderlichen beruflichen Befähigungsnachweise verfügen und die im Falle der selbstständigen Leistungserbringung die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 anwenden könnten. Dies gilt auch für Primärversorgungseinheiten iSd § 2

Primärversorgungsgesetz, BGBl. I Nr. 131/2017, in der Organisationsform einer Gruppenpraxis (§ 52a ÄrzteG 1998, BGBl. I Nr. 169/1998).

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

### **6.1.23.3. Anwendungsbereich**

*In Rz 979 wird das EuGH-Urteil vom 7.10.2019, Rs C-47/19, HA, zur Nichtanwendbarkeit der Steuerbefreiung für Betreuungsleistungen iZm Surf- und Segelkursen eingearbeitet.*

#### **Rz 979 lautet:**

Zu den befreiten Leistungen gehören sowohl die Beherbergung und Verköstigung der Jugendlichen (samt den hiebei üblichen Nebenleistungen) als auch die Betreuungsleistungen, die in der Beaufsichtigung, Erziehung, Ausbildung und Fortbildung bestehen können. Als übliche Nebenleistungen kommen auch zB die Zurverfügungstellung von Spiel- und Sportplätzen, bzw. -einrichtungen in Betracht. **Leistungen des Surf- und Segelunterrichts sowie damit verbundene Leistungen (zB für Schulgruppen) zählen nicht zu den begünstigten Kinder- und Jugendbetreuungsleistungen, da diese Leistungen eher in der Vermittlung einer Reihe praktischer und theoretischer Kompetenzen zwecks Ausübung einer sportlichen Tätigkeit bestehen (EuGH 7.10.2019, Rs C-47/19, HA).**

Die Steuerbefreiung kommt allerdings nur für Leistungen an Personen, die das 27. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, in Betracht. Werden Leistungen auch an Personen erbracht, die das 27. Lebensjahr vollendet haben, so scheiden diese Leistungen aus der Steuerbefreiung aus.

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

Hinsichtlich der Nichtanwendung der unechten Steuerbefreiung gilt **Rz 988** Abschn. 6.1.25.3.

## **6.4. Befreiungen bei der Einfuhr**

### **6.4.2. Im UStG 1994 gesondert geregelte Befreiungen von der Einfuhrumsatzsteuer**

*In Rz 1024 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom*

*20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

**Rz 1024 lautet:**

[...]

Bis ~~30.6.2021~~~~31.12.2020~~ kann nach § 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994 die Einfuhr von Gegenständen mit einem Gesamtwert bis 22 Euro ebenfalls steuerfrei erfolgen, ausgenommen sind jedoch Alkoholika, Parfums und Toilettewasser sowie Tabak und Tabakwaren. Ist die Einfuhr von Gegenständen innerhalb bestimmter Wertgrenzen oder Freimengen nach anderen Vorschriften befreit, ist dies bei der Berechnung des Gesamtwertes von 22 Euro zu berücksichtigen. Ab **1.7.2021** ~~1.1.2021~~ fällt die Befreiung für Einfuhren unter 22 Euro jedenfalls weg. Liegen die technischen und organisatorischen Voraussetzungen für die Festsetzung, Abfuhr und Einhebung der EUST auf Gegenstände, deren Gesamtwert 22 Euro nicht übersteigt, bereits vor dem **1.7.2021** ~~1.1.2021~~ vor, fällt die Befreiung nach § 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994 jedoch schon ab dem Zeitpunkt des Vorliegens der Voraussetzungen weg. Dieser Zeitpunkt ist vom Bundesminister für Finanzen im Bundesgesetzblatt kundzumachen (siehe § 28 Abs. 47 Z 3 UStG 1994).

Ab ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** sind Einfuhren, die im Rahmen der Sonderregelung des § 25b UStG 1994 über den IOSS zu erklären sind, nach § 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994 steuerfrei, wenn die IOSS-Identifikationsnummer des Lieferers (siehe Rz 3434) spätestens bei der Abgabe der Einfuhrzollanmeldung der zuständigen Zollstelle vorgelegt wurde.

### **6.4.3. Steuerbefreiungen in Anlehnung an Zollbefreiungen**

*Die Europäische Kommission hat mit Beschluss (EU) 2020/491 vom 3. April 2020, C(2020) 2146) und dem Beschluss (EU) 2020/1101 der Kommission vom 23. Juli 2020, C(2020) 4936 sowie vom 28.10.2020 C(2020) 7511) entschieden, dass die COVID-19-Pandemie und die dadurch verursachten extremen Herausforderungen eine Katastrophe iSd Titels VIII Kapitel 4 der RL 2009/132/EG (und iSd Kapitels XVII Abschnitt C der VO (EG) Nr. 1186/2009) darstellt und daher Waren, die für die in Art. 51 RL 2009/132/EG (und Art. 74 VO (EG) Nr. 1186/2009) beschriebenen Zwecke eingeführt werden, von der Mehrwertsteuer (und den Eingangsabgaben) und diejenigen Gegenstände, die für die beschriebenen Zwecke eingeführt werden, befreit werden können. In Rz 1025 wird ein entsprechender Hinweis aufgenommen.*

### **Rz 1025 lautet:**

Steuerfrei ist nach § 6 Abs. 4 Z 4 lit. a bis lit. o UStG 1994 die Einfuhr folgender Gegenstände, für die eine Zollbefreiung vorliegt, für die aber gegebenenfalls ausdrücklich genannte umsatzsteuerrechtliche Sonderregelungen zu berücksichtigen sind:

- Übersiedlungsgut von natürlichen Personen, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz aus einem Drittland in die Gemeinschaft verlegen;
- Heiratsgut;
- Erbschaftsgut;
- Ausstattung, Ausbildungsmaterial und Haushaltsgegenstände von Schülern und Studenten;
- Sendungen von Privatperson an Privatperson unter Beachtung der in § 6 Abs. 4 Z 4 lit. b UStG 1994 vorgesehenen Mengenbeschränkung für Kaffee, Kaffee-Extrakte und -Essenzen, Tee sowie Tee-Extrakte und -Essenzen;
- Investitionsgüter und andere Ausrüstungsgegenstände, die anlässlich einer Betriebsverlegung aus einem Drittland in die Gemeinschaft eingeführt werden, unter Berücksichtigung der in § 6 Abs. 4 Z 4 lit. c UStG 1994 angeführten Einschränkungen;
- Voraussetzung für die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung ist außerdem die vorangegangene Anzeige der Betriebseröffnung beim zuständigen Finanzamt im Inland;
- von Landwirten der Gemeinschaft auf Grundstücken in einem Drittland erwirtschaftete Erzeugnisse sowie die in § 6 Abs. 4 Z 4 lit. d UStG 1994 angeführten Sonderfälle bei der Einfuhr reinrassiger Pferde;
- Saatgut, Düngemittel und andere Erzeugnisse zur Boden- oder Pflanzenbehandlung, die von Landwirten aus Drittländern zur Verwendung in grenznahen Betrieben eingeführt werden;
- Gegenstände erzieherischen, wissenschaftlichen oder kulturellen Charakters unter Berücksichtigung der in § 6 Abs. 4 Z 4 lit. a UStG 1994 und § 6 Abs. 4 Z 4 lit. g UStG 1994 genannten Einschränkungen für wissenschaftliche Instrumente und Apparate;
- die unentgeltliche Einfuhr von Tieren für Laborzwecke und biologische und chemische Stoffe für Forschungszwecke (§ 6 Abs. 4 Z 4 lit. h UStG 1994);
- Therapeutische Stoffe menschlichen Ursprungs sowie Reagenzien zur Bestimmung der Blut- und Gewebegruppen;
- Vergleichssubstanzen für die Arzneimittelkontrolle;
- pharmazeutische Erzeugnisse zur Verwendung bei internationalen Sportveranstaltungen;
- für Organisationen der Wohlfahrtspflege bestimmte Waren, Waren für Blinde und andere behinderte Personen; die Einfuhr „lebenswichtiger Waren“ und die Einfuhr von

Gegenständen für Blinde und andere Behinderte muss dabei aber unentgeltlich erfolgen und die Gegenstände dürfen nicht von den Blinden oder anderen Behinderten selbst eingeführt werden (§ 6 Abs. 4 Z 4 lit. i und j UStG 1994);

- Auszeichnungen und Ehrengaben;
- Geschenke im Rahmen zwischenstaatlicher Beziehungen;
- zum persönlichen Gebrauch von Staatsoberhäuptern bestimmte Waren;
- zur Absatzförderung eingeführte Waren (Warenmuster oder -proben von geringem Wert, Werbedrucke und Werbegegenstände, auf Ausstellungen oder ähnlichen Veranstaltungen ge- oder verbrauchte Waren) unter Berücksichtigung der in § 6 Abs. 4 Z 4 lit. k und l UStG 1994 vorgesehenen Erweiterungen, die über die zollrechtlichen Befreiungsbestimmungen hinausgehen;
- zu Prüfungs-, Analyse- oder Versuchszwecken eingeführte Waren;
- Sendungen an die für Urheberrechtsschutz oder gewerblichen Rechtsschutz zuständigen Stellen;
- Werbematerial für den Fremdenverkehr, wobei das Werbematerial gemäß § 6 Abs. 4 Z 4 lit. m UStG 1994 im Gegensatz zu den Zollvorschriften auch private Geschäftsreklame zugunsten von Gemeinschaftsfirmen enthalten darf;
- verschiedene Dokumente und Gegenstände, wie zB
  - bestimmte Dokumente an Dienststellen der Mitgliedstaaten oder Veröffentlichungen ausländischer Regierungen und offizieller internationaler Organisationen;
  - Stimmzettel für Wahlen;
  - Gegenstände, die vor Gerichten oder anderen Instanzen der Mitgliedstaaten als Beweisstücke oder zu ähnlichen Zwecken verwendet werden sollen;
  - Unterschriftsmuster;
  - an die Zentralbanken der Mitgliedstaaten gerichtete amtliche Drucksachen;
  - Informationsträger;
  - Entwürfe, technische Zeichnungen;
  - diverse Vordrucke;
  - Steuermarken und ähnliche Marken, die die Entrichtung von Abgaben in einem Drittland bestätigen;
- Verpackungsmittel zum Verstauen und Schutz von Waren während ihrer Beförderung sowie die in § 6 Abs. 4 Z 4 lit. n UStG 1994 genannten Behältnisse und Verpackungen, sofern der Wert der Verpackungsmittel in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr (§ 5 UStG 1994) einbezogen wird;
- Streu und Futter für Tiere während ihrer Beförderung;

- Treib- und Schmierstoffe in Straßenkraftfahrzeugen und Spezialcontainern, unter Berücksichtigung der sich aus § 6 Abs. 4 Z 4 lit. o UStG 1994 iVm § 97 Abs. 1 ZollR-DG allenfalls ergebenden Beschränkungen;
- Waren zum Bau, zur Unterhaltung oder Ausschmückung von Gedenkstätten oder Friedhöfen für Kriegsoffer;
- Säрге, Urnen und Gegenstände zur Grabausschmückung.
- **Von 30.01.2020 bis 30.4.2021 im Zusammenhang mit der COVID-19-Krise (Beschluss (EU) 2020/491 der Kommission vom 3. April 2020, C(2020) 2146 und Beschluss (EU) 2020/1101 der Kommission vom 23. Juli 2020, C(2020) 4936 sowie vom 28.10.2020 C(2020) 7511): die Einfuhr von Hilfsgütern, zB Schutzmasken (Textilschutzmasken, Papierschutzmasken, FFP2- und FFP3-Schutzmasken), Schutzkleidung, Schutzhandschuhe, Gesichtsschilder, Desinfektionsmittel, zugunsten von Katastrophenopfern unter folgenden Voraussetzungen:**
  - **die Einfuhr erfolgt von staatlichen oder anderen von den zuständigen Behörden anerkannten Organisationen der Wohlfahrtspflege**
  - **die Gegenstände werden**
    - **unentgeltlich an die Opfer von Katastrophen, die das Gebiet eines oder mehrerer Mitgliedstaaten berühren, verteilt oder**
    - **den Opfern solcher Katastrophen unentgeltlich zur Verfügung gestellt und bleiben dabei im Eigentum der betreffenden Organisationen**
  - **es handelt sich nicht um Material und Ausrüstungen, die für den Wiederaufbau in Katastrophengebieten bestimmt sind.**

## **7. Ausfuhrlieferung (§ 7 UStG 1994)**

*In Rz 1051 wird das Erkenntnis des VwGH 18.12.2019, Ra 2019/15/0045, zur Versagung der Steuerfreiheit für Ausfuhrlieferung bei Betrug oder Missbrauch eingearbeitet.*

### **Rz 1051 lautet:**

Eine Ausfuhrlieferung ist unter folgenden Voraussetzungen steuerfrei:

- der liefernde Unternehmer hat den Gegenstand in Erfüllung dieses Umsatzgeschäftes in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet, oder

- der ausländische Abnehmer hat den Gegenstand in das Drittlandsgebiet versendet oder befördert,
- über die erfolgte Ausfuhr liegt ein Ausfuhrnachweis vor und
- die vorstehenden Voraussetzungen werden buchmäßig nachgewiesen (siehe Rz 2521 bis Rz 2593).

Die Ausfuhrbelege müssen sieben Jahre im Original aufbewahrt werden.

Wird die Ausfuhr im Rahmen des ECS (Export Control System) erbracht, stellt der beim Zollamt befindliche elektronische Datensatz das Original des Ausfuhrnachweises dar. Diesfalls erstreckt sich die Aufbewahrungspflicht für den Ausfuhrnachweis auf den Ausdruck des vom Zollamt übermittelten Datensatzes (pdf-File) bzw. ist insoweit auch eine elektronische Aufbewahrung möglich.

Zum Drittlandsgebiet im umsatzsteuerrechtlichen Sinne siehe Rz 146 bis Rz 148.

**Die Steuerfreiheit entfällt, wenn die Lieferung von einem Unternehmer ausgeführt wurde, der wusste oder wissen musste, dass der von ihm bewirkte Umsatz mit einer Steuerhinterziehung des Erwerbers verknüpft war (vgl. VwGH 18.12.2019, Ra 2019/15/0045 mVa EuGH 28.3.2019, Rs C-275/18, Vins, EuGH 8.11.2018, Rs C-495/17, Cartrans Spedition, und EuGH 17. 10. 2019, Rs C-653/18, Unitel).**

### **7.6.1. Ausfuhrnachweis im Touristenexport**

*Rz 1095 wird an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

#### **Rz 1095 lautet:**

Wird der Gegenstand der Ausfuhr dem Beförderer bereits in Österreich zur durchgehenden Beförderung ins Drittlandsgebiet übergeben (zB "durchgechecktes" Reisegepäck im Flugverkehr), kann die Bestätigung vom ~~vom~~ **von der** dortigen Zollamt **Zollstelle** erteilt werden.

## 9. Umsätze für die Luftfahrt (§ 9 UStG 1994)

### 9.2. Umsätze für die Luftfahrt

*In Rz 1141 wird die Findok INFO/0026-FB USt/05 eingearbeitet.*

#### **Rz 1141 lautet:**

Bei den Luftfahrzeugen muss es sich um solche handeln, die zur Verwendung durch Unternehmer bestimmt sind und die im entgeltlichen Luftverkehr eingesetzt werden.

**Entgeltlicher Luftverkehr im Sinne dieser Bestimmung ist die Personen- und Güterbeförderung gegen Entgelt im Luftverkehr.** Entgeltlicher Luftverkehr muss nicht den alleinigen Betriebsgegenstand des Unternehmens ausmachen. Der Unternehmer muss jedoch im Rahmen des entgeltlichen Luftverkehrs überwiegend grenzüberschreitende Beförderungen oder Beförderungen auf reinen Auslandsstrecken durchführen. Maßstab dafür, ob im Rahmen des entgeltlichen Luftverkehrs der internationale oder der inländische Luftverkehr überwiegt, sind die Umsatzverhältnisse. **Umsätze aus anderen Tätigkeiten zB aus Treuhandtätigkeit, sind nicht in die für die Beurteilung maßgeblichen Umsatzverhältnisse, ob im Rahmen des entgeltlichen Luftverkehrs der internationale oder der inländische Luftverkehr überwiegt, miteinzubeziehen.**

Erfüllt der Unternehmer die Voraussetzungen des Überwiegens der grenzüberschreitenden Beförderungen bzw. der reinen Auslandsbeförderungen, gilt die Steuerbefreiung auch für die im § 9 Abs. 2 UStG 1994 genannten Leistungen betreffend Luftfahrzeuge, die der Unternehmer zum überwiegenden Teil oder ausschließlich für Inlandsflüge einsetzt (EuGH 16.9.2004, Rs C-382/02, "~~Cimber Air A/S~~" **Cimber Air A/S**).

## **10. Steuersätze (§ 10 UStG 1994)**

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

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

#### **Wohnungseigentümergeinschaften; Beherbergungs- und Campingplätze**

##### **10.2.3.9. Camping**

*In die Rz 1228 wird das EuGH-Urteil vom 19.12.2019, Rs C-715/18, Segler-Vereinigung Cuxhaven e.V., zur Nichtanwendung des begünstigten Steuersatzes für Beherbergungsleistungen bei der Vermietung von Bootslichegeplätzen eingearbeitet.*

##### **Rz 1228 lautet:**

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

**Die Vermietung von Bootslichegeplätzen kann nicht der Vermietung von Campingplätzen und Plätzen für das Abstellen von Wohnwagen gleichgestellt werden. Die Vermietung von Bootslichegeplätzen soll in erster Linie das sichere Festmachen von Booten am Liegeplatz ermöglichen und ist dem Begriff der Beherbergung nicht immanent (vgl. EuGH 19.12.2019, Rs C-715/18, Segler-Vereinigung Cuxhaven e.V.).**

Für ab 1.5.2004 erbrachte Campingleistungen für nichtunternehmerische Zwecke gilt Rz 1197 sinngemäß.

## **11. Ausstellung von Rechnungen (§ 11 UStG 1994)**

### **11.1. Rechnungslegung**

#### **11.1.1. Verpflichtung bzw. Anspruchsberechtigung**

*In Rz 1501 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

### **Rz 1501 lautet:**

Bei Ausführung von Umsätzen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist der Unternehmer zur Ausstellung von Rechnungen berechtigt. Sofern der Unternehmer Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausführt, ist er zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet (siehe aber Rz 1501a und Rz 1501b). Aufgrund der seit 1.1.2004 geltenden Rechtslage ist ein ausdrückliches Verlangen des Leistungsempfängers nicht mehr vorgesehen. Eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht seit 1.1.2008 auch dann, wenn der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer ausführt. Mit ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** haben Unternehmer zudem Rechnungen für Einfuhr-Versandhandelsumsätze auszustellen. Die Pflicht zur Ausstellung der Rechnung richtet sich bei Anwendung des IOSS (§ 25b UStG 1994) nach den Vorschriften des Mitgliedstaats der Identifizierung. Ist der Unternehmer nicht im IOSS registriert, ist die Rechnung nach dem Recht des Bestimmungslandes auszustellen. Ist der Unternehmer verpflichtet, eine Rechnung für Einfuhr-Versandhandelsumsätze auszustellen, kann er die Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen nach § 11 Abs. 6 UStG 1994 nicht anwenden.

[...]

## **11.14. Unberechtigter Steuerausweis**

*In Rz 1771 wird der Verweis auf das EuGH-Urteil vom 8.5.2019, Rs C-712/17, EN.SA. Srl eingearbeitet.*

### **Rz 1771 lautet:**

Die Steuerschuld nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 hat zur Voraussetzung, dass eine solche Rechnung erstellt wird, die formal die Voraussetzungen des § 11 Abs. 1 UStG 1994 erfüllt (siehe Rz 1505 ff.). Der Zweck der Regelung liegt darin, einem unberechtigten Vorsteuerabzug - eine Rechnung ist Voraussetzung für den Vorsteuerabzug – vorzubeugen (VwGH 26.6.2001, 2001/14/0023).

Eine zu Unrecht in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer kann berichtigt werden, wenn der Aussteller der Rechnung die Gefährdung des Steueraufkommens rechtzeitig und vollständig beseitigt hat, ohne dass eine solche Berichtigung vom guten Glauben des Ausstellers der betreffenden Rechnung abhängig gemacht werden darf (EuGH 19.9.2000, Rs C-454/98, "~~Schmeink & Cofreth und Strobel~~" *Schmeink & Cofreth und Strobel* **oder EuGH 8.5.2019, Rs C-712/17, EN.SA. Srl**).

## **12. Vorsteuerabzug (§ 12 UStG 1994)**

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

#### **12.1.3.6. Nachweisführung und erforderliche Belege**

*Rz 1866 wird an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

#### **Rz 1866 lautet:**

Die Mitteilung nach Art. 102 UZK (bis 30.4.2016: Mitteilung nach Art. 221 ZK) erhält der Anmelder (bei Anmeldung/indirekt ist dies der Spediteur) mit der Buchungsmitteilung (aus der der Tag der Entrichtung hervorgeht). Da nur eine entrichtete Einfuhrumsatzsteuer abgezogen werden kann, benötigt der Empfänger der Lieferung eine Erklärung des Spediteurs, der über ein Zahlungsaufschubkonto verfügt bzw. der Post, dass die geschuldete Einfuhrumsatzsteuer bis zum 15. des Folgemonats beim zuständigen Zollamt **Österreich** entrichtet wird. Der Leistungsempfänger kann sich die Einfuhrumsatzsteuer dann für den Monat der tatsächlichen Entrichtung abziehen.

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

*In Rz 2072 werden die Aussagen des VwGH-Erkenntnisses vom 20.5.2019, Ro 2019/15/0002, betr. Pensionspferdehaltung, Vorsteuerkorrektur bei Änderung der Verhältnisse eingearbeitet.*

#### **Rz 2072 lautet:**

Wie sich schon aus dem Gesetzeswortlaut ergibt, muss die Änderung der Verhältnisse im Unternehmensbereich eingetreten sein. Eine solche Änderung wird vorliegen, wenn der Unternehmer zwar ursprünglich Umsätze ausgeführt hat, die ihn zum Vorsteuerabzug berechtigten, in weiterer Folge aber Umsätze ausführt, die ihn vom Vorsteuerabzug ausschließen oder umgekehrt.

**Eine Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 kann einerseits in tatsächlichen Änderungen etwa hinsichtlich des Verwendungszwecks eines Gegenstandes bestehen. Sie kann aber andererseits auch in einer Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgeblichen**

**Rechtslage bestehen (VwGH 28.5.2019, Ro 2019/15/0002 mVa VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0084).**

**Eine bloß geänderte rechtliche Beurteilung eines unveränderten Sachverhalts nach einer ursprünglichen rechtlichen Fehlbeurteilung der Vorsteuerabzugsberechtigung stellt keine Änderung der Verhältnisse dar, die zu einer Vorsteuerberichtigung in den Folgejahren nach § 12 Abs. 10 bis 11 UStG 1994 führt (VwGH 28.5.2019, Ro 2019/15/0002).**

*In Rz 2073 wird ein Hinweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 20.5.2019, Ro 2019/15/0002, betr. Pensionspferdehaltung, Vorsteuerkorrektur bei Änderung der Verhältnisse, eingearbeitet.*

**Rz 2073 lautet:**

[...]

Eine Änderung der Verhältnisse, die für den Vorsteuerabzug maßgebend sind, liegt ab dem Veranlagungsjahr 2014 auch bei einem Wechsel zwischen der Anwendung der allgemeinen Vorschriften und jenen des § 22 UStG 1994 vor (**vgl. VwGH 28.5.2019, Ro 2019/15/0002**). Zu Einzelheiten und Inkrafttreten siehe Rz 2857a ff.

Zur allfälligen Vorsteuerberichtigung im Zusammenhang mit einer verlustträchtigen Wohnraumvermietung siehe LRL 2012 Rz 184.

## **§ 14. Vorsteuerpauschalierung nach Durchschnittssätzen (§ 14 UStG 1996)**

### **14.3.6. Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 48/2014 idF BGBl. II Nr. ~~159/2014~~247/2020 - Einstellen fremder Pferde (Pferdepauschalierungsverordnung)**

*Rz 2279 wird an die mit Wirkung ab 1.4.2020 in Kraft getretene Änderung der PferdePauschV durch die VO des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 247/2020, angepasst (Erhöhung des monatlichen Pauschalbetrages pro Pferd von 24 auf 27 Euro).*

**Rz 2279 lautet:**

Unter die Verordnung fallende Umsätze sind, ungeachtet der ertragsteuerlichen Beurteilung, Umsätze aus dem Einstellen fremder Pferde (Pensionshaltung von Pferden), die von ihren

Eigentümern zur Ausübung von Freizeitsport, selbständigen oder gewerblichen, nicht land- und forstwirtschaftlichen Zwecken genutzt werden. Die Anwendung der Verordnung setzt voraus, dass zumindest die Grundversorgung der Pferde (Unterbringung, Zurverfügungstellung von Futter und Mistentsorgung oder -verbringung) abgedeckt ist. Sämtliche mit Leistungen im Rahmen der Pensionshaltung von Pferden (zB Pflege) verbundene Kosten und somit auch die Kosten der Grundversorgung sind vom Durchschnittssatz abgedeckt.

Die mit diesen Umsätzen zusammenhängenden Vorsteuerbeträge können mittels eines Durchschnittssatzes ~~ihv~~ **in Höhe von 27 Euro (vom 1.1.2014 bis 31.3.2020: 24 Euro)** pro Pferd und Kalendermonat abgezogen werden. Wird das Pferd nicht den ganzen Monat eingestellt, so ist der Durchschnittssatz zu aliquotieren.

**Beispiel:**

*Im Monat April **2020** sind bei einem nichtbuchführenden Pferdeeinstellbetrieb 15 fremde Pferde (Pensionshaltung von Pferden) eingestellt, die von ihren Eigentümern zur Ausübung von Freizeitsport genutzt werden. Pro Pferd und Monat verrechnet der Unternehmer 300 Euro exklusive 20% Umsatzsteuer (360 Euro inklusive 20% Umsatzsteuer) an Einstellgebühren. Am 16. April wird ein sechzehntes Pferd aufgenommen. Der Unternehmer verrechnet für den Monat April eine Einstellgebühr in Höhe von 150 Euro exklusive 20% Umsatzsteuer (180 Euro inklusive 20% Umsatzsteuer).*

*Bei Anwendung der Verordnung können für den Monat April **2020 372418,5 Euro** an Vorsteuern pauschal geltend gemacht werden (15 Pferde x 274 Euro; 1 Pferd x ~~12~~ **13,5 Euro**). Die auf die Umsätze (15 Pferde x 300 Euro; 1 Pferd x 150 Euro) entfallende Umsatzsteuer beträgt 930 Euro, woraus sich für den Monat April **2020** eine Zahllast von **558511,50 Euro** ergibt.*

Nicht im Durchschnittssatz enthalten sind Vorsteuerbeträge, die aus der Lieferung von ertragsteuerlich als Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu qualifizierendem unbeweglichen Anlagevermögen (zB Stallgebäude) stammen, insoweit es der Pensionshaltung von Pferden dient. Diese Vorsteuerbeträge können bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 gesondert abgezogen werden.

## **16. Änderungen der Bemessungsgrundlage (§ 16 UStG 1994)**

### **16.1. Minderung, Erhöhung**

#### **16.1.6. Änderung der Bemessungsgrundlage bei der Ausgabe von Gutscheinen**

*Rz 2396a wird neu eingefügt und das BFH-Urteil 16.1.2020, V R 42/17, zu Bonuspunkteprogrammen eingearbeitet.*

**Rz 2396a NEU lautet:**

**Wird bei einer Leistung eines Unternehmers einem Kunden ein Rückgewährungsanspruch im Rahmen eines von einem Dritten betriebenen Rabattsystems gewährt, den der Kunde durch Bezug einer Leistung eines anderen Unternehmers, der ebenfalls an dem Rabattsystem teilnimmt, auslösen kann, kann der den Rückgewährungsanspruch gewährende Unternehmer zu dem Zeitpunkt, in dem der Anspruch ausgelöst wird, eine Minderung der Bemessungsgrundlage seiner Leistung vornehmen, selbst wenn der Anspruch durch einen Umsatz ausgelöst wird, der nicht einem nachfolgenden Umsatz in der Leistungskette (Hersteller - Endabnehmer) zugeordnet werden kann (vgl. BFH 16.1.2020, V R 42/17).**

## **18. Aufzeichnungspflichten und buchmäßiger Nachweis**

### **18.8. Buchmäßiger Nachweis**

#### **18.8.3. Belege**

*Rz 2585 wird an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

**Rz 2585 lautet:**

Der Buchnachweis ist durch Bücher oder Aufzeichnungen in Verbindung mit den dazugehörenden Belegen zu führen. Eine Belegsammlung reicht für sich allein nicht aus.

*Beispiel zum Buchnachweis (umsatzsteuerfreie Ausfuhr):*

*[...]*

*Der Unternehmer fertigt eine Ausfuhrbescheinigung für Umsatzsteuerzwecke, Lager Nr. U 34, als Ausfuhrnachweis aus, versieht diese mit der fortlaufenden Nr. 24 und*

*übergibt diese zum Zwecke der Bestätigung der Ausfuhr durch ~~das Grenzzollamt~~ **die Grenzzollstelle** dem Abnehmer aus dem Drittland. Das Konto "Steuerfreie Ausfuhrlieferungen" soll auch zur Erbringung des Buchnachweises dienen. Der Unternehmer verbucht daher die Rechnung am Konto "Steuerfreie Ausfuhrlieferungen" und vermerkt am Konto die fortlaufende Nr. 24 des Ausfuhrnachweises. Der Abnehmer lässt die Ausfuhrbescheinigung ~~beim Ausgangszollamt~~ **bei der Ausgangszollstelle Feldkirch/Meiningen Mäder** am Tag der Lieferung (=Ausfuhr) abstempeln und sendet diese unmittelbar danach an den Unternehmer zurück. Der Unternehmer legt diese in einem Ordner unter der fortlaufenden Nr. 24 ab.*  
[...]

## **18.11. Aufzeichnungs- und Mitwirkungspflichten für Plattformen und andere elektronische Schnittstellen (im Folgenden: Plattformen)**

### **18.11.1. Plattformen, die Steuerschuldner sind**

*In Rz 2594 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

#### **Rz 2594 lautet:**

Ab ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** gelten die allgemeinen Aufzeichnungspflichten (siehe Rz 2521 bis 2593) auch für Plattformen, die nach Maßgabe des § 3 Abs. 3a UStG 1994 Steuerschuldner sind (siehe Rz 382 ff.). Ist die Plattform in einem One-Stop-Shop registriert, gelten die Aufzeichnungspflichten nach den Bestimmungen für den jeweiligen One-Stop-Shop (siehe Rz 4300b und Rz 3437 ff.).

### **18.11.2. Plattformen, die nicht Steuerschuldner sind**

*In Rz 2595 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie. Außerdem wird für Zwecke der Aufzeichnungspflichten für Plattformen an die Vermutung der Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers angeknüpft.*

**Rz 2595 lautet:**

[...]

*Beispiel: Eine Plattform vermittelt Beherbergungsumsätze und Einfuhr-Versandhandelsumsätze mit einem Einzelwert von 60 Euro. Der Leistungsort bzw. das Ende der Beförderung liegen in Österreich. Ab 1.1.2020 hat die Plattform die vermittelten Beherbergungs- und Versandhandelsumsätze aufzuzeichnen (§ 18 Abs. 11 UStG 1994).*

**Lösung:**

*Ab ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** wird die Plattform unter den Voraussetzungen des § 3 Abs. 3a UStG 1994 für die Einfuhr-Versandhandelsumsätze selbst zum Steuerschuldner (siehe Rz 382 ff.). Diesfalls hat die Plattform die allgemeinen Aufzeichnungspflichten zu beachten (siehe Rz 2594). Hinsichtlich der Beherbergungsumsätze gilt weiterhin § 18 Abs. 11 UStG 1994.*

Die Aufzeichnungspflichten bestehen hinsichtlich jener Leistungserbringer (Unternehmer und Nichtunternehmer), die die zugrundeliegenden Umsätze an Nichtunternehmer im eigenen Namen erbringen. Aufzeichnungs verpflichtet ist nur jene Plattform, über die die Erbringung der Leistung erfolgt. Dies wird grundsätzlich die Plattform sein, über die das Angebot gemacht und der Vertrag mit dem Nichtunternehmer abgeschlossen wird.

**Die Plattform hat im Anwendungsbereich des § 18 Abs. 11 und 12 sowie § 27 Abs. 1 UStG 1994 davon auszugehen, dass der Lieferant oder Erbringer der sonstigen Leistung ein Unternehmer und der Empfänger ein Nichtunternehmer ist, wenn ihr keine gegenteiligen Informationen (zB UID des Empfängers) bekannt sind (vgl. Rz 383).**

# 19. Steuerschuldner, Entstehung der Steuerschuld (§ 19 UStG 1994)

## 19.1. Steuerschuldner

### 19.1.1.2. Übergang der Steuerschuld (Rechtslage 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember 2011)

### 19.1.1.3. Übergang der Steuerschuld (Rechtslage ab 1. Jänner 2012)

*Rz 2601a und Rz 2601b werden an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

#### **Rz 2601a lautet:**

[...]

#### **Haftung**

Der leistende Unternehmer haftet für die auf den Leistungsempfänger übergegangene Steuer. Diese Haftung wird nur dann von Bedeutung sein, wenn der Leistungsempfänger hinsichtlich der übergegangenen Steuerschuld nicht oder nicht zur Gänze zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Geht bei Leistungen ausländischer Unternehmer die Steuerschuld auf einen anderen ausländischen Unternehmer über, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (zB ausländischer Arzt), entfällt die Haftung des leistenden Unternehmers unter folgenden Voraussetzungen:

- Der leistende Unternehmer teilt dem Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt vor einer Veranstaltung, bei der er zahlreichen ausländischen Unternehmern Leistungen erbringt (zB Kongress) mit, dass er von dieser Vereinfachungsmaßnahme Gebrauch macht.
- [...]

#### **Rz 2601b lautet:**

[...]

#### **Leistender Unternehmer**

Voraussetzung für den Übergang der Steuerschuld ist, dass der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte im Inland hat. Maßgebend für die Beurteilung dieser Voraussetzung ist der Zeitpunkt, in dem die Leistung ausgeführt wird.

Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, sind insoweit (dh. hinsichtlich der Vermietungsumsätze) als inländische Unternehmer zu behandeln. Sie haben diese Umsätze im Veranlagungsverfahren zu erklären. Der Leistungsempfänger schuldet nicht die Steuer für diese Umsätze.

Die Tatsache, dass ein Unternehmer bei einem **beim Finanzamt Österreich** im Inland umsatzsteuerlich geführt wird, ist kein Merkmal dafür, dass er im Inland ansässig ist.

[...]

#### **Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers mit an der Leistungserbringung beteiligter Betriebsstätte in Ö**

Da es hier zu keinem Übergang der Steuerschuld kommt, ist Steuerschuldner der leistende Unternehmer, der diese Steuer beim **Betriebsstättenfinanzamt zuständigen Finanzamt** zu erklären und allenfalls abzuführen hat. Angefallene Vorsteuern sind beim **Betriebsstättenfinanzamt zuständigen Finanzamt** im Veranlagungsverfahren geltend zu machen.

#### **Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers mit Betriebsstätte in Ö, die nicht an der Leistungserbringung beteiligt ist**

Es kommt für die konkrete Leistungserbringung (ohne Einschaltung der österreichischen Betriebsstätte) zwar zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger, allfällige Vorsteuern des Leistenden sind jedoch (mangels Vorliegen der Voraussetzungen für das Erstattungsverfahren) beim **Betriebsstättenfinanzamt zuständigen Finanzamt** im Veranlagungsverfahren geltend zu machen.

[...]

#### **19.1.2.6. Rechnungslegung bei Übergang der Steuerschuld (§ 11 Abs. 1a UStG 1994)**

*Rz 2602g wird gestrichen, da sie sich auf die Rechtslage bis 31.12.2002 bezieht.*

#### **Rz 2602g lautet:**

Bis **31. Dezember 2002** ist es nicht zu beanstanden, wenn die UID auf der Rechnung nicht angegeben wird, wenn der Rechnungsempfänger noch über keine UID verfügt.

### **19.1.6. Übergang der Steuerschuld bei der Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten und der Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen (§ 19 Abs. 1e UStG 1994)**

*In Rz 2605d wird ein Redaktionsversehen in den beiden Aufzählungen (Aufzählung von Waren, die vom Übergang der Steuerschuld erfasst sind, und Aufzählung von Waren, die nicht vom Übergang der Steuerschuld erfasst sind) beseitigt.*

#### **Rz 2605d lautet:**

[...]

Integrierte Schaltkreise sind Mikroprozessoren und Zentraleinheiten für die Datenverarbeitung vor Einbau in Endprodukte. Auch hier wird in Anlehnung an die Kombinierte Nomenklatur (Zolltarif) festgelegt, für welche Liefergegenstände es zum Übergang der Steuerschuld kommt.

Betroffen sind ausschließlich

- Waren der Unterposition 8542 31 90: Prozessoren und Steuer- und Kontrollschaltungen,
- Waren der Unterposition 8473 30 20: zusammengesetzte elektronische Schaltungen (Baugruppen),
- Waren der Unterposition 8473 30 80: andere (Prozessormodule),
- Waren der Unterposition 8471 50 00: Verarbeitungseinheiten (Zentraleinheiten).
- ~~Nicht betroffen sind zB~~

#### **Nicht betroffen sind zB**

- Teile von Mobiltelefonen, Antennen (Unterposition 8517 70)
- USB-Sticks, Datensticks, Flashcards, Simcards, usw. (Unterposition 8523 51)
- Smart cards (Unterposition 8523 52)
- Modems (Unterposition 8517 62 00)
- Navigationsgeräte (Unterposition 8526 91)
- Notebooks, Ipads, Palms, Tablets (Unterposition 8471 30)
- Faxgeräte (Unterposition 8543 31)
- MP3-Player (Position 8519)
- VoIP-Geräte (drahtgebunden), Pager, Videophone (Unterposition 8517 69)
- Fernsehgeräte, Monitore (Position 8528)

[...]

## 21. Voranmeldung und Vorauszahlung, Veranlagung (§ 21 UStG 1994)

### 21.10.1. Vorsteuererstattung an Unternehmer mit Sitz in anderen EU Mitgliedstaaten

*Rz 2836, 2838, 2843 und Rz 2845 werden an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst. Überdies erfolgt entsprechend Artikel 51 des Vertrages über den Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU eine Anpassung der Frist für Erstattungsanträge betreffend Umsätze vor 1.1.2021.*

#### **Rz 2836 lautet:**

[...]

Hat der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer in Österreich eine Betriebsstätte nach § 29 BAO und ist diese als feste Niederlassung zu qualifizieren, von der aus keine Umsätze bewirkt werden (siehe EuGH 25.10.2012, **Rs C-318/11, Daimler**), soll das **zuständige Betriebsstättenfinanzamt Finanzamt** die Vorsteuererstattung mittels Bescheid an das Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt delegieren.

Im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die andere als die in § 1 Abs. 1 Z 2 bis Z 4 der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 222/2009 bzw. BGBl. II Nr. 158/2014 genannten Umsätze im Inland erzielen, werden gemäß **§ 60 Abs. 2 Z 2 BAO idF BGBl. I Nr. 104/2019 (FORG)** beim Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt zur Umsatzsteuer veranlagt. Zur Vermietung von Grundstücken durch ausländische Unternehmer siehe Rz 2601a.

[...]

**Nordirland gilt hinsichtlich der Bestimmungen zu Waren auch nach 31.12.2020 als übriges Gemeinschaftsgebiet (vgl. Rz 146 ff.).**

#### **Rz 2838 lautet:**

Eine Antragstellung beim für die Durchführung des Erstattungsverfahrens in Österreich zuständigen Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt ist unzulässig.

[...]

### **21.10.1.3. Verfahrensbestimmungen**

#### **21.10.1.3.2. Frist**

Die Frist zur Abgabe des Erstattungsantrages endet am 30. September des Folgejahres (§ 3 Abs. 1 der VO des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 222/2009).

Diese Frist ist in der Richtlinie 2008/9/EG, ABl. Nr. L 44 vom 12.02.2008 S. 23 als Fallfrist vorgesehen und daher nicht nach den Vorschriften der nationalen BAO erstreckbar (weder durch Fristverlängerungsansuchen noch durch Aufnahme in die Fristenliste, siehe hierzu auch EuGH 21.06.2012, Rs C-294/11, *Elsacom NV*).

**Erstattungsanträge für vor 1.1.2021 anfallende Vorsteuern eines im Gebiet des Vereinigten Königreichs ansässigen Unternehmers sind spätestens am 31. März 2021 zu stellen.**

#### **21.10.2. Vorsteuererstattung an Unternehmer mit Sitz im Drittlandsgebiet**

##### **Rz 2843 lautet:**

[...]

Hat der im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer in Österreich eine Betriebsstätte nach § 29 BAO und ist diese als feste Niederlassung zu qualifizieren, von der aus keine Umsätze bewirkt werden, soll das **zuständige Betriebsstättenfinanzamt Finanzamt** die Vorsteuererstattung mittels Bescheid an das Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt delegieren (vgl. auch Rz 2836).

Im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer, die andere als die in § 1 Abs. 1 Z 2 bis Z 4 der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 222/2009 bzw. BGBl. II Nr. 158/2014 genannten Umsätze im Inland erzielen, werden gemäß **§ 60 Abs. 2 Z 2 BAO idF BGBl. I Nr. 104/2019 (FORG)** beim Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt zur Umsatzsteuer veranlagt. Zur Vermietung von Grundstücken durch ausländische Unternehmer siehe Rz 2601a.

##### **Rz 2845 lautet:**

Der Antragsteller hat den Erstattungsantrag mit dem hierfür vorgesehen Formular U 5 ausnahmslos schriftlich (weder elektronisch noch per FAX) bei dem für die Durchführung des

Erstattungsverfahrens in Österreich zuständigen Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt einzubringen. Der Antrag ist vom Steuerpflichtigen selbst oder von dessen Bevollmächtigten zu unterschreiben (EuGH 03.12.2009, Rs C-433/08, *Yaesu Europe BV*).

## **22. Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben (§ 22 UStG 1994)**

### **22.1. Durchschnittsatzbesteuerung**

*In Rz 2852 wird das VwGH-Erkenntnis vom 24.10.2019, Ro 2018/15/0021, eingearbeitet, wonach die Durchschnittsatzbesteuerung dem Grunde nach eine Besteuerung nach vereinbarten Entgelten ist (Sollbesteuerung). Siehe dazu auch Rz 2918.*

#### **Rz 2852 lautet:**

§ 22 Abs. 1 UStG 1994 sieht vor, dass in den Anwendungsbereich der Durchschnittsatzbesteuerung fallende Unternehmer die in einem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb anfallende Vorsteuer und Umsatzsteuer nach Durchschnittssätzen ermitteln. **für die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführten Umsätze die Umsatzsteuer unter Anwendung eines bestimmten Durchschnittssteuersatzes festgesetzt wird, und ordnet diesen Umsätzen Vorsteuerbeträge in gleicher Höhe zu. Daraus ergibt sich, dass nur die im Pauschalierungszeitraum bewirkten ("ausgeführten") Umsätze der Pauschalbesteuerung unterliegen. Die Pauschalierung nach § 22 UStG 1994 ist daher dem Grunde nach eine Besteuerung nach vereinbarten Entgelten und knüpft nicht an die im Pauschalbesteuierungszeitraum vereinnahmten Entgelte an. Umsätze, die in Zeiträumen ausgeführt wurden, für welche der Landwirt zur Regelbesteuerung optiert hatte, fallen demzufolge auch dann nicht unter die Pauschalbesteuerung, wenn das Entgelt hierfür nach Übergang zur Pauschalbesteuerung vereinnahmt wurde (vgl. VwGH 24.10.2019, Ro 2018/15/0021).**

Die Regelung ist auch dann anwendbar, wenn ein nicht buchführungspflichtiger Land- und Forstwirt freiwillig Bücher oder Aufzeichnungen führt, sofern die Umsatzgrenze von 400.000 Euro nicht überschritten wird.

#### **22.1.1.4. Ausstellung von Rechnungen bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben**

*In Rz 2858 wird der Vollständigkeit halber ein Verweis auf Rz 1565 bis 1570 (insb zur Aufbewahrungsmöglichkeit auf Datenträgern, zur Aufbewahrung von elektronischen Rechnungen sowie zur auf 22 Jahre verlängerten Aufbewahrungspflicht bei Grundstücken) ergänzt.*

##### **Rz 2858 lautet:**

Gemäß § 22 Abs. 1 UStG 1994 ist § 11 UStG 1994 anzuwenden. Der nichtbuchführungspflichtige Land- und Forstwirt darf daher für die Lieferungen und sonstigen Leistungen im Rahmen seines Betriebes Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Bei Lieferungen und sonstigen Leistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen bzw. an eine juristische Person auch für ihren nichtunternehmerischen Bereich besteht seit ~~1. Jänner 2004~~ eine Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Rechnungsausstellung. Es gelten die allgemeinen Regeln zur Rechnungslegung. Zum Erfordernis der Angabe einer UID in von pauschalieren Land- und Forstwirten ausgestellten Rechnungen siehe Rz 1556. Von den ausgestellten Rechnungen für steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen ist eine Durchschrift oder Abschrift anzufertigen und sieben Jahre aufzubewahren. **Zu Form und Dauer der Aufbewahrungspflicht siehe Rz 1565 bis 1570.**

#### **22.2. Zusatzsteuer**

*In Rz 2873 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

##### **Rz 2873 lautet:**

Bei der Beförderung oder Versendung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren (zB Wein oder Schnaps) an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten obliegt die Besteuerung gemäß Art. 3 Abs. 3, 4 und 7 UStG 1994 dem Bestimmungsmitgliedstaat (keine Anwendung der Umsatzgrenze in Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 bzw. – bis ~~30.6.2021~~ **30.6.2021** – der Lieferschwelle). Bei der Beförderung und Versendung von anderen unter § 22 Abs. 2 UStG 1994 fallenden Getränken (zB Traubensaft) an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten gilt dies, wenn die Umsatzgrenze in Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 überschritten wurde (bis ~~30.6.2021~~ **30.6.2021** bei Überschreiten der Lieferschwelle). Bei Unterschreitung der

Umsatzgrenze in Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 (bis ~~30.6.2021~~ 31.12.2020: bei Unterschreiten der Lieferschwelle) sowie bei der Abholung durch den privaten Abnehmer bleibt es entsprechend dem Ursprungslandprinzip bei der Besteuerung im Inland und § 22 Abs. 2 UStG 1994 ist anzuwenden (Entrichtung der Zusatzsteuer, außer es handelt sich um Lieferungen, die unter § 10 Abs. 3 UStG 1994 fallen).

## 22.3. Land- und forstwirtschaftlicher Betrieb

### 22.3.1. Tierzucht und Tierhaltung

*In Rz 2877 wird iZm mit dem Ausschluss von Umsätzen aus der Pensionspferdehaltung von der Pauschalbesteuerung ein Verweis auf VwGH 20.5.2019, Ro 2019/15/0002, eingefügt und die Textpassage „ab 1.1.2014“ gestrichen.*

#### **Rz 2877 lautet:**

Siehe EStR 2000 Rz 5139 bis Rz 5148.

Ungeachtet der ertragsteuerlichen Beurteilung fallen Umsätze ab 1.1.2014 aus der Pensionshaltung von Pferden, die von ihren Eigentümern zur Ausübung von Freizeitsport oder selbständigen oder gewerblichen, nicht land- und forstwirtschaftlichen Zwecken genutzt werden, nicht unter die Durchschnittssatzbesteuerung (vgl. auch **VwGH 20.5.2019, Ro 2019/15/0002**, sowie BFH 13.01.2011, V R 65/09, BStBl II 2011, 465, **jeweils** mit Verweis auf Art. 295 Abs. 1 Z 5 MwSt-RL 2006/112/EG). Dies gilt entsprechend für die Vermietung von eigenen Pferden zu Reitzwecken. Zur Möglichkeit des pauschalen Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit der Pensionspferdehaltung nach der Pferdepauschalierungsverordnung, BGBl. II Nr. 48/2014 idgF, siehe Rz 2279.

## 22.6. Option zur Regelbesteuerung

*Rz 2916 wird an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst. In Rz 2918 wird das VwGH-Erkenntnis vom 24.10.2019, Ro 2018/15/0021, zum Sollprinzip der Pauschalbesteuerung und zu den Rechtsfolgen beim Wechsel der Besteuerungsart eingearbeitet.*

#### **Rz 2916 lautet:**

Durch Erklärung bis zum Ablauf des betroffenen Kalenderjahres gegenüber **dem örtlich und sachlich zuständigen Finanzamt**, dass die Umsätze eines land- oder forstwirtschaftlichen

Betriebes nach den allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 besteuert werden sollen, kann der Unternehmer die Durchschnittssatzbesteuerung ausschließen.

[...]

**Rz 2918 lautet:**

Beim Wechsel von der Besteuerung nach Durchschnittssätzen zur Besteuerung nach den allgemeinen Bestimmungen kommt es in Veranlagungszeiträumen bis einschließlich 2013 zu keiner Änderung der Verhältnisse gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994. Zur Rechtslage ab 1.1.2014 siehe Rz 2857a ff. Umsätze, die noch im Pauschalierungszeitraum bewirkt wurden, deren Entgelt aber erst im Regelbesteuerungszeitraum vereinnahmt wird, gelten als bereits besteuert (**vgl. VwGH 24.10.2019, Ro 2018/15/0021 mit Verweis auf VwGH 22.4.2009, 2007/15/0143**). Ein Vorsteuerabzug kann nur für Vorleistungen geltend gemacht werden, die tatsächlich im Regelbesteuerungszeitraum ausgeführt wurden. Die Rechnungslegung bzw. Bezahlung im Regelbesteuerungszeitraum reicht nicht aus. Zur allfälligen positiven Vorsteuerberichtigung nach der ab 1.1.2014 geltenden Rechtslage siehe Rz 2857a ff.

Widerruft ein Land- und Forstwirt, der während der Regelbesteuerung nach vereinnahmten Entgelten versteuert hat, nach Ablauf der fünfjährigen Bindungswirkung seine Optionserklärung, so hat er jene Umsätze, die noch im Regelbesteuerungszeitraum bewirkt, deren Entgelte aber noch nicht vereinnahmt wurden, **auf der Grundlage der Bestimmung des § 17 Abs. 4 UStG 1994** im ersten auf den Wechsel folgenden Voranmeldungszeitraum nachzuversteuern (**vgl. VwGH 24.10.2019, Ro 2018/15/0021**).

**Beispiel:**

***Ein Landwirt unterlag auf Grund einer Optionserklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 von 1. Jänner 2015 bis 31. Dezember 2020 mit den im Rahmen seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes erzielten Umsätzen der Regelbesteuerung (Istbesteuerung) und wendet ab 1. Jänner 2021 infolge des Widerrufs der Optionserklärung wieder die Pauschalbesteuerung nach § 22 UStG 1994 an. Die Entgelte für seine Milchlieferungen im Dezember 2020 vereinnahmt der Landwirt erst im Jänner 2021.***

***Mit 1. Jänner 2021 ist ein Übergang von der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten auf die (wenn auch pauschalierte) Besteuerung nach vereinbarten Entgelten eingetreten, weil die***

***Durchschnittssatzbesteuerung gemäß § 22 UStG 1994 im Hinblick auf die umsatzbezogene Betrachtungsweise nur für Umsätze gilt, die im Pauschalierungszeitraum ausgeführt wurden. Die im Jänner 2021 vereinnahmten und bislang noch nicht besteuerten Umsätze aus den im Dezember 2020 ausgeführten Milchlieferungen unterliegen somit weiterhin der Regelbesteuerung und sind daher auf der Grundlage des § 17 Abs. 4 UStG 1994 im Voranmeldezeitraum Jänner 2021 zu versteuern und muss die darauf entfallende Steuer an das Finanzamt entrichtet werden.***

Gleichzeitig können Vorsteuern für Vorleistungen, die noch im Regelbesteuerungszeitraum ausgeführt, aber noch nicht abgerechnet wurden, geltend gemacht werden, wenn alle Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 UStG 1994 erfüllt sind.

Zu einer allfälligen Vorsteuerberichtigung nach dem neuerlichen Übergang zur Besteuerung nach Durchschnittssätzen vgl. Rz 2856 f bzw. zur Rechtslage ab 1.1.2014 Rz 2857a ff.

*In der Überschrift sowie in Rz 3431 und 3432 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie. Rz 3431 wird weiters an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

## **25a. Sonderregelung für Drittlandsunternehmer, die sonstige Leistungen (bis 30.6.2021 ~~31.12.2020~~ nur anwendbar auf sonstige Leistungen gemäß § 3a Abs. 13 UStG 1994) an Nichtunternehmer im Gemeinschaftsgebiet erbringen (§ 25a UStG 1994)**

### **25a.1. Voraussetzungen**

**Rz 3431 lautet:**

[...]

Im Drittland ansässige Unternehmer, die sonstige Leistungen an Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 im Gemeinschaftsgebiet ausführen, können sich - unter bestimmten Bedingungen - dafür entscheiden, nur in einem EU-Mitgliedstaat erfasst zu werden.

Entscheidet sich der Unternehmer dafür, sich in Österreich zu lassen, gilt die Sonderregelung des § 25a UStG 1994. Die Umsätze sind dann elektronisch über den Nicht-EU-OSS (<https://non-eu-moss-evat.bmf.gv.at>) zu erklären. Bis ~~31.12.2020~~ **30.6.2021** können im Drittland ansässige Unternehmer den Nicht-EU-OSS nur für elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkleistungen, die an im Gemeinschaftsgebiet ansässige Nichtunternehmer erbracht werden, verwenden.

Für einen Überblick über die verschiedenen One-Stop-Shop-Sonderregelungen ab **1.7.2021** ~~1.1.2021~~ nach Leistungserbringer (EU-Unternehmer und Drittlandsunternehmer) und Umsatz siehe Rz 4300d.

[...]

Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Nicht-EU-OSS ist, dass der Unternehmer im Gemeinschaftsgebiet

- weder sein Unternehmen betreibt noch eine Betriebsstätte hat,
- sonstige Leistungen an Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 erbringt (bis ~~31.12.2020~~ **30.6.2021** sind nur Umsätze nach § 3a Abs. 13 UStG 1994 umfasst,
- keiner Sperrfrist nach § 25a Abs. 10 UStG 1994, § 25b Abs. 8 UStG 1994, Art. 25 Abs. 8 UStG 1994 oder einer vergleichbaren Sperrfrist in einem anderen Mitgliedstaat unterliegt,
- für Zwecke der Umsatzsteuer nicht erfasst ist und auf elektronischem Weg (Internetadresse: (<https://non-eu-moss-evat.bmf.gv.at>) beim Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt die Option zur Sonderregelung beantragt.

[...]

## **25a.2. Sonderregelung für den Nicht-EU-OSS**

**Rz 3432 lautet:**

[...]

- Die Steuer ist am letzten Tag (bis **30.6.2021** ~~31.12.2020~~: 20. Tag) des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats fällig (§ 25a Abs. 7 UStG 1994).
- Die Unternehmer haben vierteljährliche Steuererklärungen bis zum letzten Tag (bis **30.6.2021** ~~31.12.2020~~: 20. Tag) des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats auf elektronischem Weg abzugeben (§ 25a Abs. 3 UStG 1994). Für das Kalenderjahr ist keine Erklärung abzugeben.

[...]

## 25b. Sonderregelung für Einfuhr-Versandhandel (IOSS)

### 25b.1. Voraussetzungen

*In Rz 3434 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

**Rz 3434 lautet:**

[...]

Für einen Überblick über die verschiedenen One-Stop-Shop-Sonderregelungen ab ~~1.7.2021~~~~1.2021~~ nach Leistungserbringer (EU-Unternehmer und Drittlandsunternehmer) und Umsatz siehe Rz 4300d.

[...]

Gemäß § 28 Abs. 47 Z 4 letzter Satz UStG 1994, ist ~~der~~ Antrag auf Inanspruchnahme der Sonderregelung **ist** ab ~~1.4.2021~~~~10~~ möglich.

## 26a. Sonderregelung für die Erklärung und Entrichtung der Steuer bei der Einfuhr (§ 26a UStG 1994)

*In Rz 3446 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

**Rz 3446 lautet:**

Ab ~~1.7.2021~~ besteht bei Anwendung des zollrechtlichen Zahlungsaufschubes (Art. 110 UZK) die Möglichkeit, für Einfuhren die Sonderregelung in § 26a UStG 1994 in Anspruch zu nehmen, und zwar durch Abgabe einer Zollanmeldung mit super-reduziertem Datensatz (vgl. Artikel 143a Delegierte Verordnung (EU) 2015/2446).

[...]

*Lösung (ab ~~1.7.2021~~~~1.2021~~):*

*Entscheidet sich der Universaldienstbetreiber (Abfuhrverpflichtete) für die Abgabe einer Zollanmeldung mit super-reduziertem Datensatz unter Inanspruchnahme des Zahlungsaufschubes, kommt die Sonderregelung in § 26a UStG 1994 und somit der*

*Normalsteuersatz zur Anwendung. Möchte der Universaldienstbetreiber den ermäßigten Steuersatz anwenden, muss er eine Standardzollanmeldung mit vollem Datensatz abgeben.*

Die Sonderregelung kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn das Verfahren gemäß § 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994 zur Anwendung gelangt.

Randzahlen 3447 bis 3460: *derzeit frei.*

## **27.4. Haftung für die Abfuhr der Umsatzsteuer**

### **27.4.2. Steuerabfuhr**

*Rz 3495 und Rz 3516 werden an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

#### **Rz 3495 lautet:**

Der Leistungsempfänger, für dessen Unternehmen die Leistung im Inland erbracht wird, hat die Umsatzsteuer einzubehalten und im Namen und für Rechnung des Leistenden an das für diesen zuständige Finanzamt abzuführen. ~~Örtlich~~ **Zuständiges Finanzamt** ist in diesen Fällen regelmäßig das Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt. (~~§ 17 AVOG 2010~~). Auf dem Zahlschein sind der genaue Name und die Adresse des ausländischen Unternehmers sowie - falls bekannt - dessen StNr. anzugeben. Die Abfuhr muss spätestens für den Voranmeldungszeitraum erfolgen, in dem das Entgelt entrichtet wird.

## **27.5. Aufsichtsmaßnahmen**

#### **Rz 3516 lautet:**

Zur Sicherung des Umsatzsteueraufkommens räumt § 27 Abs. 5 UStG 1994 den Finanzämtern das Recht zur Besichtigung von in Transportmitteln oder Transportbehältnissen beförderten, abgeholt oder verbrachten Gegenständen sowie zur Einsichtnahme in die diese Gegenstände begleitenden Geschäftspapiere wie Frachtbriefe, Lieferscheine, Rechnungen und dergleichen.

Soweit es sich um Vorgänge im Zusammenhang mit dem grenzüberschreitenden Warenverkehr handelt, stehen auch den ~~Zollbehörden~~ **dem Zollamt Österreich** diese Befugnisse zu.

Zuständig für die Durchführung solcher Besichtigungen und Einsichtnahmen sind **ab 1.1. 2021 das Zollamt Österreich und** die Finanzämter mit ~~allgemeinem Aufgabenbereich im~~

Rahmen ihrer örtlichen und sachlichen Zuständigkeit, die Zollbehörde, in deren Amtsbereich sich das Transportmittel oder Transportbehältnis befindet, sowie ab 1.1.2019 das Finanzamt Graz-Stadt bundesweit im Rahmen seiner Sonderzuständigkeit gemäß § 17 AVOG 2010.

Randzahlen 3517 bis 3523: *derzeit frei.*

## **27.8. Zugelassene Fiskalvertreter, Bestellung zum Fiskalvertreter**

*Rz 3536 wird an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

### **Rz 3536 lautet:**

Die Bestellung zum Fiskalvertreter erfolgt für Wirtschaftstreuhandler, Rechtsanwälte, Notare sowie für Spediteure, die Mitglieder des Fachverbandes der Wirtschaftskammer sind, dadurch, dass der ausländische Unternehmer dies gegenüber dem Finanzamt formlos bekannt gibt. Andere Unternehmer, die als Fiskalvertreter für einen bestimmten ausländischen Unternehmer zugelassen werden wollen, müssen überdies beim Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt einen formlosen Antrag auf Zulassung stellen, der Name und StNr. enthalten muss. Dieser Antrag wird bescheidmäßig erledigt. Es ist eine schriftliche Vollmacht des ausländischen Unternehmers erforderlich, die bei Wirtschaftstreuhandlern, Rechtsanwälten und Notaren durch die Berufung auf die Vollmacht ersetzt werden kann.

Randzahlen 3537 bis 3540: *derzeit frei.*

## **28. Allgemeine Übergangsvorschriften (§ 28 UStG 1994)**

*Aufgrund des BGBl. I Nr. 44/2020 und des BGBl. I Nr. 60/2020 werden neue Abschnitte mit den Überschriften „28.1. Schutzmasken (§ 28 Abs. 50 UStG 1994)“ und „28.2. Gastronomie, Beherbergung, Kultur und Publikationen (§ 28 Abs. 52 UStG 1994)“ sowie die Rz 3541 bis 3548 eingefügt.*

## **28.1. Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe von Schutzmasken (§ 28 Abs. 50 UStG 1994)**

**Rz 3541 NEU lautet:**

**Abweichend von § 10 UStG 1994 ermäßigt sich die Steuer gemäß § 28 Abs. 50 UStG 1994 auf 0% für die Lieferungen und die innergemeinschaftlichen Erwerbe von Schutzmasken, die nach dem 13.4.2020 und vor dem 1.8.2020 ausgeführt werden bzw. sich ereignen. Unter Schutzmasken sind auch Stoffmasken (und insbesondere Masken aus Positionen 6307 90 10, 6307 90 98, 4818 90 10 und 4818 90 90 der Kombinierten Nomenklatur) zu verstehen. Gesichtsschilder sind keine Schutzmasken im Sinne dieser Bestimmung.**

**Zur Steuerfreiheit der Einfuhr sowie des innergemeinschaftlichen Erwerbs von Hilfsgütern, zB Schutzmasken (Textilschutzmasken, Papierschutzmasken, FFP2- und FFP3-Schutzmasken), Schutzkleidung, Schutzhandschuhen, Gesichtsschildern, Desinfektionsmitteln siehe Rz 1025 sowie 3941.**

## **28.2. Gastronomie, Beherbergung, Kultur und Publikationen (§ 28 Abs. 52 UStG 1994)**

### **28.2.1. Gastronomie**

**Rz 3542 NEU lautet**

**Im Bereich der Gastronomie gilt gemäß § 28 Abs. 52 Z 1 lit. a UStG 1994 im Zeitraum von 1.7.2020 bis 31.12.2020 der Steuersatz iHv 5% abweichend von § 10 UStG 1994 für die Verabreichung von Speisen und den Ausschank von Getränken (alkoholische und nichtalkoholische Getränke) iSd § 111 Abs. 1 GewO 1994. Diese Tätigkeiten sind somit dann begünstigt, wenn sie ihrer Art nach eine Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe erforderlich machen. Unter Verabreichung und unter Ausschank ist jede Vorkehrung oder Tätigkeit zu verstehen, die darauf abgestellt ist, dass die Speisen oder Getränke an Ort und Stelle genossen werden und die über eine bloße Handelstätigkeit (zB Verkauf von handelsüblich verpackter Ware) hinausgeht.**

**Das Vorliegen einer aufrechten Gewerbeberechtigung nach § 111 GewO 1994 oder eines entsprechenden Befähigungsnachweises ist keine Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Ermäßigung. Vielmehr kommt es darauf an, ob die**

**Verabreichung von Speisen und der Ausschank von Getränken der Art nach eine solche iSd § 111 Abs. 1 Z 2 GewO 1994 ist. Ist diese Voraussetzung erfüllt, kommt daher der Steuersatz iHv 5 % bspw. selbst dann zur Anwendung, wenn nach § 111 Abs. 2 GewO 1994 kein Befähigungsnachweis erforderlich ist (zB Würstelstände und Schutzhütten), die Tätigkeit aufgrund von § 2 GewO 1994 vom Anwendungsbereich des § 111 GewO 1994 ausgenommen (zB Buschenschank) oder von anderen gewerberechtlichen Bestimmungen (zB Bäcker gemäß § 150 Abs. 1 GewO 1994, Fleischer gemäß § 150 Abs. 4 GewO 1994 oder Konditoren gemäß § 150 Abs. 11 GewO 1994) abgedeckt ist. Gleiches gilt, wenn die Tätigkeit mangels Gewerbsmäßigkeit (siehe § 1 GewO 1994) nicht unter die GewO 1994 fällt (zB bei manchen Betriebskantinen), von älteren bzw. außerkraftgetretenen gewerberechtlichen Bestimmungen (zB Gewerbeordnung 1973, BGBl. 50/1974) erfasst ist oder durch einen Unternehmer im Rahmen seiner gewerberechtlichen Nebenrechte (§ 32 GewO 1994) erfolgt (zB Lebensmittelhändler in seinem „Gastrobereich“), solange es sich um eine Verabreichung von Speisen und den Ausschank von Getränken iSd § 111 Abs. 1 GewO 1994 handelt. Tätigkeiten, die hingegen nicht auf den sofortigen Verzehr an Ort und Stelle ausgerichtet sind (zB Verkauf von Semmeln, Kipferl, Krapfen, Fleisch, Wurstsemmeln oder Torten zum Mitnehmen, Lebensmitteln und handelsüblich verpackter Waren) fallen nicht unter die Begünstigung. Nicht nur die Abgabe zum Verzehr im eigenen „Gastrobereich“ fällt unter die Begünstigung. Auch Catering, also ein umfangreiches Dienstleistungspaket, das zB die Abgabe der Speisen und Getränke durch Köche oder Servicepersonal, die Zurverfügungstellung von Platten, Geschirr, Besteck, Gläsern, Tische, Sessel, etc. beinhaltet, ist mit der Verabreichung in einem Restaurant vergleichbar und stellt für Zwecke der Ermäßigung eine Verabreichung von Speisen und den Ausschank von Getränken im Sinne des § 111 Abs. 1 GewO 1994 dar. Selbiges gilt bei vergleichbarem Leistungsumfang auch bei „Roomservice“ (zB in einem Hotel). Darüber hinaus ist auch die Zustellung oder Bereitstellung zur Abholung (Mitnahme) von warmen Speisen, angerichteten kalten Speisen (zB angemachte Salate) und offenen Getränken für Zwecke der Ermäßigung als eine Verabreichung von Speisen bzw. Ausschank von Getränken iSd § 111 Abs. 1 GewO 1994 zu sehen. Darunter fällt auch der Gassenverkauf von Speiseeis in Stanitzel oder Becher. Nicht begünstigt sind hingegen die Zustellung und Abholung von nicht angerichteten kalten Speisen wie Imbissen und**

**Zwischenmahlzeiten sowie handelsüblich verpackten Speisen und Getränken. Der Verkauf von Speisen und Getränken mit Automaten ist – unabhängig davon, wo diese aufgestellt sind – analog zu behandeln. Dies bedeutet, dass nur warme Speisen, angerichteten kalte Speisen (zB angemachte Salate) und offene Getränke aus Automaten dem Steuersatz iHv 5% unterliegen. § 28 Abs. 52 UStG 1994 geht § 28 Abs. 51 UStG 1994 vor.**

#### **28.2.1.1. Landwirtschaftliche Gastronomie**

**Rz 3543 NEU lautet:**

**Im Bereich der landwirtschaftlichen Gastronomie (Almausschank, Buschenschank), die von § 22 UStG 1994 umfasst ist und dem Pauschalsteuersatz gemäß § 22 Abs. 1 UStG 1994 unterliegt, ist gemäß § 22 Abs. 2 UStG 1994 auch bei dem von § 28 Abs. 52 Z 1 lit. a UStG 1994 erfassten Ausschank von Getränken – wie bei Getränken, die unter § 10 Abs. 3 Z 11 UStG 1994 fallen, in den Anlagen zum UStG 1994 angeführt oder in § 28 Abs. 51 Z 1 UStG 1994 genannt sind – keine zusätzliche Steuer zu entrichten (siehe Rz 2871 ff.).**

**Bei einem Landwirt, der nicht unter § 22 UStG 1994 fällt, sondern den allgemeinen umsatzsteuerlichen Regeln unterliegt, kann der ermäßigte Steuersatz iHv 5 % – unter den Voraussetzungen des § 28 Abs. 52 Z 1 lit. a UStG 1994 – Rechtswirkungen entfalten.**

#### **28.2.2. Beherbergung**

**Rz 3544 NEU lautet:**

**Abweichend von § 10 Abs. 2 Z 3 lit. c und d UStG 1994 kommt gemäß § 28 Abs. 52 Z 1 lit. b UStG 1994 im Zeitraum von 1.7.2020 bis 31.12.2020 für die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (einschließlich Beheizung) sowie die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Campingzwecke und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen, soweit hierfür ein einheitliches Benützungsentgelt entrichtet wird, der ermäßigte Steuersatz iHv 5 % zur Anwendung. Sofern Gäste im Juni anreisen und erst im Juli abreisen, ist die Rechnung auf die Steuersätze aufzuteilen und es sind Übernachtungen bis zum 1.7.2020 mit 10 % und ab dem 1.7.2020 mit 5 % zu versteuern.**

**Der Leistungsumfang bzw. Regelungsinhalt der begünstigten Umsätze wurde von der Steuersatzsenkung nicht berührt (zu Beherbergungsleistungen siehe Rz 1218 ff., zu Camping Rz 1227 f.)**

### **28.2.2.1. Vorsteuerabzug bei Reisekosten**

**Rz 3545 NEU lautet:**

**§ 10 Abs. 2 UStG 1994 ist für den Vorsteuerabzug bei Reisekosten gemäß § 13 Abs. 1 UStG 1994 auch für den Zeitraum von 1.7.2020 bis 31.12.2020 maßgeblich (zur Rechtslage vor dem 1.5.2016 und nach dem 31.10.2018 siehe Rz 2201).**

### **28.2.3. Kultur**

**Rz 3546 NEU lautet:**

**Abweichend von § 10 UStG 1994 kommt für die von § 10 Abs. 3 Z 1 lit. b (ausgenommen der in Anlage 2 Z 11 bis 13 aufgezählten Gegenstände) und lit. c (siehe Rz 1352 ff.), Z 4 (siehe Rz 1386 ff.) und Z 6 bis 8 (siehe Rz 1398 bis Rz 1433) UStG 1994 erfassten Lieferungen, sonstigen Leistungen, Einfuhren oder innergemeinschaftlichen Erwerbe, für den Zeitraum von 1.7.2020 bis 31.12.2020, der ermäßigte Steuersatz iHv 5% gemäß § 28 Abs. 52 Z 1 lit. b UStG 1994 zur Anwendung. In diesen Bereichen gab es hinsichtlich des Umfanges der begünstigten Leistungen keine Änderungen. Waren die Umsätze bisher mit 13 % zu versteuern, kommt gemäß § 28 Abs. 52 Z 1 lit b UStG 1994 befristet der ermäßigte Steuersatz iHv 5 % zur Anwendung.**

**Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes iHv 5% ist unabhängig von einer allenfalls vorliegenden abgabenrechtlichen Begünstigung gemäß §§ 34 bis 47 BAO anwendbar und geht hinsichtlich des Steuersatzes § 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 vor. Auch bspw. gemeinnützige Vereine mit den entsprechenden Tätigkeiten (§ 28 Abs. 52 Z 1 UStG 1994) kommen in den Genuss des Steuersatzes iHv 5%, wenn diese nicht steuerfrei sind.**

#### **28.2.3.1. Vom Künstler aufgenommene Fotografien**

**Rz 3547 NEU lautet:**

**Neben den bereits bisher begünstigten Umsätzen im Bereich der Kunst und Kultur (siehe Rz 3546), sind gemäß § 28 Abs. 52 Z 1 lit. c UStG 1994 im Zeitraum von 1.7.2020 bis 31.12.2020, vom ermäßigten Steuersatz iHv 5 % erfasst:**

- **Einfuhren von vom Künstler aufgenommenen Fotografien, die von ihm oder unter seiner Überwachung abgezogen wurden und signiert sowie nummeriert sind, sofern die Gesamtzahl der insgesamt existierenden**

**Abzüge (alle Formate und Trägermaterialien zusammengenommen) 30 nicht überschreitet, sowie**

- **Lieferungen (bzw. sinngemäß innergemeinschaftliche Erwerbe; vgl. § 29 Abs. 8 UStG 1994 iVm Art. 94 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG) solcher Fotografien, wenn sie vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolger bewirkt werden oder von einem Unternehmer bewirkt werden, der kein Wiederverkäufer (siehe Rz 1354 sowie 3251 ff.) ist, wenn dieser den Gegenstand entweder selbst eingeführt hat, ihn vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolger erworben hat oder er für den Erwerb zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt war.**

**Unter diesen Voraussetzungen sind künstlerische Fotografien nicht nur in den von § 10 Abs. 3 Z 4 UStG 1994 erfassten Fällen, sondern auch bspw. bei Weiterveräußerung durch andere Unternehmer (zB Galerie) mit dem ermäßigten Steuersatz iHv 5% gemäß § 28 Abs. 52 Z 1 lit. c UStG 1994 begünstigt.**

#### **28.2.4 Publikationen**

**Rz 3548 NEU lautet:**

**Abweichend von § 10 UStG 1994 kommt für Publikationen, die bisher von § 10 Abs. 2 Z 1 lit. a iVm Z 33 der Anlage 1 UStG 1994 (siehe Rz 1166 ff.) und § 10 Abs. 2 Z 9 UStG 1994 (siehe Rz 1339 ff.) erfasst sind, für den Zeitraum von 1.7.2020 bis 31.12.2020 der ermäßigte Steuersatz iHv 5 % gemäß § 28 Abs. 52 Z 1 lit. b UStG 1994 zur Anwendung. Der Umfang der bereits bisher begünstigten Leistungen wurde von der Einführung des ermäßigten Steuersatzes iHv 5 % nicht berührt.**

Randzahlen ~~3541~~**3549** bis 3550: *derzeit frei.*

## **101. Innergemeinschaftlicher Erwerb (Art. 1 UStG 1994)**

### **101.3. Innergemeinschaftliches Verbringen**

#### **101.3.1. Voraussetzungen**

*Rz 3601 wird um den Hinweis ergänzt, dass auch das Verbringen im Rahmen einer Konsignationslagerregelung nicht zu einem innergemeinschaftlichen Erwerb führt.*

### **Rz 3601 lautet:**

Durch Art. 1 Abs. 3 Z 1 UStG 1994 wird das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland durch den Unternehmer zu seiner Verfügung dem innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt gleichgestellt.

Ausgenommen von dieser Regelung ist das Verbringen zur vorübergehenden Verwendung (siehe hierzu Rz 3606 bis Rz 3625) **oder im Rahmen einer Konsignationslagerregelung (siehe hierzu Rz 3691 bis 3696).**

### **101.3.2.2. Innergemeinschaftlicher Versandhandel**

*In Rz 3610 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

#### **Rz 3610 lautet:**

Eine vorübergehende Verwendung ist anzunehmen, wenn der Gegenstand zur Ausführung eines innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsatzes (Rz 3717 bis Rz 3720) ins Inland befördert oder versendet wird.

#### *Beispiel:*

*Das Unternehmen M in München beliefert österreichische private Abnehmer mit Modelleisenbahnen. Die Liefergegenstände werden mittels Katalog bestellt und mit der Post versendet. M überschreitet die Umsatzgrenze in Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 (bis **1.7.2021** ~~1.1.2021~~: österreichische Lieferschwelle), wodurch sich der Lieferort nach Österreich verlagert.*

*Die Lieferungen sind in Österreich steuerbar und steuerpflichtig.*

## **101a. Konsignationslagerregelung (Art. 1a UStG 1994)**

*In Rz 3691 wird ein Redaktionsversehen korrigiert.*

### **101a.1. Konsignationslagerregelung (ab 1.1.2020)**

#### **Rz 3691 lautet:**

[...]

Sind die oben angeführten Voraussetzungen erfüllt, ist das Verbringen eines Gegenstandes sowohl im Ursprungsland als auch im Konsignationslagerstaat nicht steuerbar. Die Beförderung oder Versendung in das Konsignationslager ist in die Zusammenfassende Meldung mit dem Hinweis auf die Konsignationslagerregelung (KL-Code 1) aufzunehmen. Wird der Gegenstand innerhalb von 12 Monaten ab Ankunft im Konsignationslager an den geplanten Erwerber geliefert, verwirklicht der Erwerber zu diesem Zeitpunkt einen innergemeinschaftlichen Erwerb im Konsignationslagerstaat. Im Ursprungsland liegt in diesem Zeitpunkt eine innergemeinschaftliche Lieferung nach Art. 7 Abs. 1~~2~~ UStG 1994 vor, für die erneut eine Zusammenfassende Meldung (ohne Hinweis auf die Konsignationslagerregelung) abzugeben ist.

*Beispiel:*

*Der Unternehmer V, der nur in Deutschland niedergelassen ist, verbringt Waren in ein Konsignationslager in Österreich, um sie zu einem späteren Zeitpunkt an Ö zu liefern. Der geplante Erwerber Ö tritt mit einer österreichischen UID auf. Zehn Monate nach Ankunft der Waren im Konsignationslager werden die Waren an Ö geliefert.*

*Lösung:*

*Liegen die Voraussetzungen für die Konsignationslagerregelung vor, ist die Beförderung in das Lager nicht steuerbar. V hat die Beförderung in die Zusammenfassende Meldung mit Hinweis auf die Konsignationslagerregelung (KL-Code 1) aufzunehmen. Im Zeitpunkt der Lieferung an Ö verwirklicht dieser einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich. In Deutschland ist der Vorgang als innergemeinschaftliche Lieferung von der Steuer befreit. V hat die Lieferung in die Zusammenfassende Meldung (ohne Hinweis auf die Konsignationslagerregelung) aufzunehmen.*

*Liegt eine der Voraussetzungen für die Konsignationslagerregelung nicht vor (bspw., weil der Unternehmer die Lieferung nicht in das Register gemäß Art. 1a Abs. 6 UStG 1994 aufnimmt), hat der Unternehmer eine Verbringung nach Art. 1 Abs. 3 Z 1 UStG 1994 zu versteuern. Kommt hingegen der geplante Erwerber seiner Pflicht zur Eintragung in das Register nicht nach (Art. 243 Abs. 3 letzter Satz MwSt-RL 2006/112/EG), ist dies für die Anwendung der Konsignationslagerregelung nicht schädlich.*

[...]

## **101a.4. Zerstörung, Verlust und Diebstahl**

*In Rz 3694 wird der letzte Satz aus redaktionellen Gründen gestrichen.*

**Rz 3694 lautet:**

[...]

~~Randzahlen 3695 bis 36956: derzeit frei.~~

Nach Rz 3694 werden die Überschrift „101a.5. Zusammenfassende Meldung bei Inanspruchnahme der Konsignationslagerregelung“ und Rz 3695 mit einer tabellarischen Übersicht über die ZM bei Inanspruchnahme der Konsignationslagerregelung neu in die UStR aufgenommen.

## 101a5. Zusammenfassende Meldung bei Inanspruchnahme der Konsignationslagerregelung

Rz 3695 NEU lautet:

Sachverhalt iZm Waren, die unter Anwendung der KL <sup>2</sup> -Regelung verbraucht wurden	ZM im Abgangsstaat	Meldezeitraum (MZR)
Ig. Warenbewegung <sup>1</sup> der Waren in das KL	ZM mit KL-Code 1	MZR, in dem der auf die Warenbewegung der Gegenstände folgende Monat endet  (Art. 21 Abs. 7 zweiter Satz iVm Abs. 6 Z 2a UStG 1994)
Fristgerechte Lieferung der Waren aus dem Konsignationslager an den geplanten Erwerber	ZM für ig. Lieferung ohne KL-Code	MZR, in dem die Rechnung für die ig. Lieferung ausgestellt wird, spätestens für den MZR, in dem der auf die Ausführung der ig. Lieferung folgende Monat endet  (Art. 21 Abs. 7 erster Satz iVm Abs. 6 Z 1 UStG 1994; vgl auch Rz 4189 f)
Innerhalb von 12 Monaten nach der ig. Warenbewegung <u>erfolgt keine</u> fristgerechte Lieferung an den Abnehmer  ⇒ steuerbares Verbringen des liefernden Unternehmers im KL-Staat (Art. 7 Abs. 2 UStG 1994)	ZM für Verbringen	MZR, in dem der auf die Ausführung des Verbringens folgende Monat endet  (Art. 21 Abs. 7 erster Satz iVm Abs. 6 Z 2 UStG 1994, siehe auch Rz 3691 und 4191)
Wegfall der Voraussetzungen der Konsignationslagerregelung (zB fehlendes Register)	ZM für Verbringen iSd Art. 7 Abs. 2 UStG 1994	MZR, in dem der auf die Ausführung des Verbringens folgende Monat endet  (Art. 21 Abs. 7 erster Satz iVm Abs. 6 Z 2 UStG 1994, siehe auch Rz 4191)

⇒ steuerbares Verbringen des liefernden Unternehmers im KL-Staat		
Rücksendung innerhalb von 12 Monaten	ZM mit KL-Code 2 in neuer Zeile	MZR, in dem der auf die Änderung folgende Monat endet  (Art. 21 Abs. 7 zweiter Satz iVm Abs. 6 Z 2a UStG 1994)
Ersetzen des (ursprünglichen) Erwerbers	ZM mit KL-Code 3 und Angabe der UID des ursprünglichen Erwerbers sowie des neuen geplanten Erwerbers	MZR, in dem der auf die Änderung folgende Monat endet  (Art. 21 Abs. 7 zweiter Satz iVm Abs. 6 Z 2a UStG 1994)
Zerstörung, Verlust oder Diebstahl im KL  ⇒ steuerbares Verbringen des liefernden Unternehmers im KL-Staat (je nach Rechtslage im KL-Staat kann eine Toleranzgrenze zu beachten sein)	ZM für Verbringen iSd Art. 7 Abs. 2 UStG 1994	MZR, in dem der auf den Ausfall folgende Monat endet  (Art. 21 Abs. 7 erster Satz iVm Abs. 6 Z 2 UStG 1994, siehe auch Rz 4191)
Irrtümliche ZM mit KL-Code 1, z.B. obwohl keine ig. Warenbewegung erfolgt ist	Korrektur der fehlerhaften ZM durch Ersetzen des KL-Codes 1 durch KL-Code 2	Korrektur der ursprünglichen ZM innerhalb eines Monats (Rz 4203)

<sup>1</sup> Innergemeinschaftliche Beförderung oder Versendung

<sup>2</sup> Konsignationslager

**Randzahl 3696: *derzeit frei***

## **103. Lieferung (Art. 3 UStG 1994)**

### **103.3. Innergemeinschaftlicher Versandhandel**

*In Rz 3716 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

### 103.3.2.2. Warenbewegung

#### Rz 3716 lautet:

Der Gegenstand der Lieferung muss von einem Mitgliedstaat in den anderen Mitgliedstaat gelangen. Bis ~~31.12.2020~~ **30.6.2021** kommt die Versandhandelsregelung auch zur Anwendung, wenn der Lieferer den Gegenstand der Lieferung in das Gemeinschaftsgebiet einführt und die Abfertigung in einem anderen Mitgliedstaat als dem Bestimmungsmitgliedstaat erfolgt. Ab ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** liegt in solchen Fällen ein Einfuhr-Versandhandel vor (siehe Rz 451).

*Beispiel 1: Der russische Unternehmer R liefert Waren aus Moskau an den Privaten W nach Wien und lässt den Transport durch einen von ihm beauftragten Spediteur besorgen. Dieser lässt die Waren in Deutschland zum freien Verkehr abfertigen.*

*Lösung: Ab ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** hat R einen Einfuhr-Versandhandel in Österreich zu versteuern, weil der Ort der Lieferung gemäß § 3 Abs. 8a lit. a UStG 1994 im Inland liegt. Die Regelungen für den innergemeinschaftlichen Versandhandel (Art. 3 Abs. 3 UStG 1994) kommen –unabhängig von der Höhe der Umsätze des Unternehmers –nicht zur Anwendung. Bis ~~31.12.2020~~ **30.6.2021** bestimmt sich der Lieferort nach Art. 3 Abs. 3 UStG 1994: Hat R die Lieferschwelle in Höhe von 35.000 Euro entweder im Vorjahr oder im laufenden Jahr überschritten oder auf deren Anwendung verzichtet, liegt der Ort der Lieferung in Österreich. Bei Verwendung des IOSS (§ 25b UStG 1994) muss R die Einfuhr-Versandhandelsumsätze über diesen erklären. Diesfalls ist die Einfuhr gemäß § 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994 steuerfrei.*

*Beispiel 2: Angabe wie Beispiel 1, allerdings wird in Österreich zum freien Verkehr abgefertigt.*

*Lösung:*

*In diesem Fall wird in Österreich ein Einfuhrtatbestand gesetzt. Der Ort der Lieferung wäre entweder bei Abfertigung durch W gemäß § 3 Abs. 8 UStG 1994 in Russland oder bei Abfertigung durch R gemäß § 3 Abs. 9 UStG 1994 in Österreich. Die Versandhandelsregelung kommt in beiden Fällen nicht zur Anwendung.*

*Nimmt R ab ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** den IOSS in Anspruch und erklärt den Umsatz über diesen, liegt ein Einfuhr-Versandhandel gemäß § 3 Abs. 8a lit. b UStG 1994 vor und die Lieferung ist in Österreich steuerbar. Diesfalls ist die Einfuhr gemäß § 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994 steuerfrei.*

### 103.3.3. Rechtsfolgen

*In Rz 3718 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

#### **Rz 3718 lautet:**

Ausländische Lieferer, die unter die Regelung für innergemeinschaftlichen Versandhandel fallen, müssen sich in Österreich steuerlich erfassen lassen. Alternativ können die Umsätze ab **1.7.2021** ~~1.1.2021~~ bei Vorliegen der Voraussetzungen - über den EU-OSS (Art. 25a UStG 1994) erklärt werden. Siehe Rz 4297 ff.

### 103.3.4. Besonderheiten

*Rz 3719 wird an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

#### **Rz 3719 lautet:**

- Handelt es sich beim Lieferer um einen ausländischen Unternehmer im Sinne des § 27 Abs. 4 UStG 1994 und tätig er innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze an Schwellenerwerber, die Unternehmer sind (Kleinunternehmer, pauschalierte Landwirte, Unternehmer mit unecht befreiten Umsätzen) oder an juristische Personen des öffentlichen Rechts, die ihrerseits die Erwerbsschwelle nicht überschritten oder auf die Erwerbsschwelle nicht verzichtet haben, so haben diese Empfänger die auf die Lieferung entfallende Umsatzsteuer einzubehalten und an das für den Lieferer zuständige Finanzamt (**Dienststelle** Graz-Stadt) abzuführen (siehe auch Rz 3731).
- [...]

*Es erfolgt eine Anpassung des Datums in der Überschrift „103.5. Lieferort bei Versand durch Kleinunternehmer (ab 1.1.2021)“ aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

### **103.5. Lieferort bei Versand durch Kleinunternehmer (ab ~~1.1.2021~~1.7.2021)**

In der „Überschrift 103.5.a Lieferschwelle (bis 31.12.2020)“ wird das Datum aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie angepasst. In der Überschrift zu Abschnitt 103.5a.1. „Lieferschwellen der Mitgliedstaaten“ wird der Hinweis auf den Stand der dort enthaltenen Übersicht aktualisiert.

## 103.5a. Lieferschwelle (bis ~~31.12.2020~~30.6.2021)

### 103.5a.1. Lieferschwellen der Mitgliedstaaten (Stand 1. Juli 2019~~April 2018~~)

In Rz 3741 wird die Übersicht über die Lieferschwellen der Mitgliedstaaten aktualisiert.

**Rz 3741 lautet:**

Mitgliedstaat	Währung	Lieferschwelle (Euroäquivalent) <sup>1</sup>
Belgien	Euro	35.000,00
Bulgarien	BGN	70.000,00 (35.791,00 €)
Dänemark	DKK	280.000,00 ( <del>37.595,00 €</del> )( <b>37.510,00 €</b> )
Deutschland	Euro	100.000,00
Estland	Euro	35.000,00
Finnland	Euro	35.000,00
Frankreich	Euro	35.000,00
Griechenland	Euro	35.000,00
Irland	Euro	35.000,00
Italien	Euro	<del>35.000,00</del> <b>100.000,00</b>
Kroatien	HRK	270.000,00 ( <del>36.291,00 €</del> )( <b>36.501,00 €</b> )
Lettland	Euro	35.000,00
Litauen	Euro	35.000,00
Luxemburg	Euro	100.000,00
Malta	Euro	35.000,00
Niederlande	Euro	100.000,00
Österreich	Euro	35.000,00 (bis 31.12.2010: 100.000,00)
Polen	PLN	160.000,00 ( <del>37.859,00 €</del> )( <b>37.712,00 €</b> )

Portugal	Euro	35.000,00
Rumänien	RON	118.000,00 (25.305,00 €)
Schweden	SEK	320.000,00 ( <del>31.390,00 €</del> )( <b>30.346,00 €</b> )
Slowakei	Euro	35.000,00
Slowenien	Euro	35.000,00
Spanien	Euro	35.000,00
Tschechien	CZK	1,140.000,00 ( <del>44.873,00 €</del> )( <b>44 744, 00 €</b> )
Ungarn	HUF <sup>2</sup>	35.000,00 € <sup>2</sup>
Vereinigtes Königreich <sup>3</sup>	GBP	70.000,00 ( <del>80.197,00 €</del> )( <b>78.022,00 €</b> )
Zypern	Euro	35.000,00

<sup>1</sup> Euroäquivalente iHd von der Europäischen Zentralbank am ~~23.3.2018~~ für **1. Juli 2019** veröffentlichten Euro-Umrechnungskurse

<sup>2</sup> Angabe in Euro aufgrund ausdrücklicher Regelung in Ungarn

<sup>3</sup> **Die Übergangsfrist für den Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU endet am 31.12.2020. Siehe hierzu Rz 146 und 148.**

*In der „Überschrift 103.6. Verzicht auf Lieferschwelle (bis 31.12.2020)“ sowie in Rz 3767 wird das Datum aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie angepasst.*

## **103.6. Verzicht auf Lieferschwelle (bis 31.12.2020 30.6.2021)**

### **103.7.2. Verbrauchsteuerpflichtige Waren**

#### **Rz 3767 lautet:**

Bei verbrauchsteuerpflichtigen Waren (siehe Rz3643), die Gegenstand einer innergemeinschaftlichen Versendung oder Beförderung sind, kommt stets das Bestimmungslandprinzip zur Anwendung. Das wird bei Privaten durch die Versandhandelsregelung (keine Anwendung der Kleinstunternehmerregelung in Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 bzw. bis **30.6.2021** ~~31.12.2020~~: der Lieferschwelle), bei Unternehmern und juristischen Personen über die Erwerbsbesteuerung (keine Erwerbsschwelle, siehe Rz 3643) erreicht.

[...]

## 103.8. Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs

*In Rz 3778 wird eine Aktualisierung des Verweises vorgenommen.*

### **Rz 3778 lautet:**

Der Nachweis der Besteuerung im Bestimmungsland kann durch Vorlage der entsprechenden Erklärung (UVA), des Zahlungsbeleges sowie zusätzlich einer Aufstellung der innergemeinschaftlichen Erwerbe dieses Zeitraumes erbracht werden.

#### *Beispiel:*

*Der österreichische Unternehmer Ö erwirbt in Mailand Lampen und lässt diese direkt an seine Betriebsstätte in Augsburg schicken. Er tritt dabei unter seiner österreichischen UID auf.*

*Ö tätigt einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Deutschland, da sich dort der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet (Art. 3 Abs. 8 erster Satz UStG 1994), und in Österreich, weil er unter seiner österreichischen UID aufgetreten ist (und nicht unter der UID des Mitgliedstaates, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet (Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994). Die Besteuerung in Österreich kann er vermeiden, indem er die Besteuerung des Erwerbes in Deutschland nachweist (Art. 3 Abs. 8 dritter Satz UStG 1994).*

Zu den Besonderheiten bei Dreiecksgeschäften siehe Rz 4291 bis Rz **4296a**4300.

Randzahlen 3779 bis 3912: *derzeit frei.*

## **103a.4. Leistungsort bei elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen von Kleinunternehmern –Rechtslage ab 1.1.2019**

### **103a.4.1. Allgemeines**

*In Rz 3918 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

### **Rz 3918 lautet:**

[...]

- der Gesamtbetrag der Entgelte für sonstige Leistungen iSd § 3a Abs. 13 UStG 1994 und für Lieferungen gemäß Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 hat im vergangenen Kalenderjahr 10.000 Euro nicht und im laufenden Kalenderjahr noch nicht

überstiegen. Bis ~~31.12.2020~~ **30.6.2021** sind für diese Umsatzgrenze nur sonstige Leistungen iSd § 3a Abs. 13 UStG 1994 zu berücksichtigen.

[...]

Die maßgebliche Umsatzgrenze von 10.000 Euro berechnet sich aus dem Gesamtbetrag der Entgelte (ohne Umsatzsteuer) für elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen, die an Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 erbracht werden, die im übrigen Gemeinschaftsgebiet ihren Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, zuzüglich der Entgelte für Versandhandelsumsätze iSd Art. 3 Abs. 5 UStG 1994. Umsätze aus anderen Lieferungen oder anderen sonstigen Leistungen bleiben außer Ansatz. Außer Ansatz bleiben auch elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen, die an Unternehmer erbracht werden, oder die an Nichtunternehmer erbracht werden, die im Drittland ihren Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Bis ~~31.12.2020~~ **30.6.2021** sind für die maßgebliche Umsatzgrenze von 10.000 Euro nur elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen, die an Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 erbracht werden, zu berücksichtigen.

[...]

## **106. Steuerbefreiungen (Art. 6 UStG 1994)**

### **106.2. Steuerfreiheit des innergemeinschaftlichen Erwerbs**

*In Rz 3941 wird auf Grund der COVID-19-Pandemie der Hinweis aufgenommen, dass der ig. Erwerb von Schutzmasken, deren Einfuhr steuerfrei ist, vorübergehend steuerfrei sein kann oder unter den Steuersatz von 0% fallen kann.*

#### **Rz 3941 lautet:**

Steuerfrei ist der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen

- die im Art. 6 Abs. 2 Z 1 und 2 UStG 1994 ausdrücklich genannt sind. Es handelt sich dabei um Gegenstände, deren Lieferung auch im Inland steuerfrei wäre;
- deren Einfuhr nach den für die Einfuhrumsatzsteuer geltenden Vorschriften steuerfrei wäre (Art. 6 Abs. 2 Z 3 UStG 1994, siehe auch Rz 1023 ff; darüber hinaus ist auch die Einfuhr von Zahnersatz steuerfrei (VwGH 28.9.2000, 99/16/0302), woraus sich die Steuerfreiheit des innergemeinschaftlichen Erwerbs von Zahnersatz ergibt. Die Bestimmung ist für Unternehmer bedeutsam, die nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt sind;

- die zur Ausführung von steuerfreien Umsätzen verwendet werden, für die der Ausschluss vom Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 3 UStG 1994 nicht eintritt. Das betrifft im Wesentlichen Erwerbe von Gegenständen, die zur Ausführung steuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferungen oder steuerfreier Ausfuhrlieferungen vorgesehen sind. Eine trotzdem durchgeführte Erwerbsbesteuerung ist unschädlich.
- **Von 30.1.2020 bis 30.4.2021 konnte im Zusammenhang mit der COVID-19-Krise (Beschluss (EU) 2020/491 der Kommission vom 3. April 2020, C(2020) 2146 und Beschluss (EU) 2020/1101 der Kommission vom 23. Juli 2020, C(2020) 4936 sowie vom 28.10.2020 C(2020) 7511) die Einfuhr von Hilfsgütern, zB Schutzmasken (Textilschutzmasken, Papierschutzmasken, FFP2- und FFP3-Schutzmasken), Schutzkleidung, Schutzhandschuhe, Gesichtsschilder, Desinfektionsmittel, zugunsten von Katastrophenopfern unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei erfolgen (siehe hierzu im Detail Rz 1025), in diesen Fällen ist auch der innergemeinschaftliche Erwerb steuerfrei (zum Steuersatz von 0% für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Schutzmasken im Zeitraum nach dem 13.4.2020 bis einschließlich 31.7.2020 siehe Rz 3441).**

Randzahlen 3942 bis 3950: *derzeit frei.*

### **106.3. Steuerfreiheit der Einfuhr bei anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung**

*In Rz 3951 wird ein Hinweis auf die vorübergehenden Erleichterungen bei der Nachweisführung auf Grund der COVID-19-Krise iSd Punktes 12 der Information zur Vorgangsweise der Zollämter vom 28.04.2020, 2020-0.265.907, aufgenommen.*

#### **Rz 3951 lautet:**

Geregelt werden die Fälle, in denen Drittlandswaren eingeführt werden, die im Inland zum freien Verkehr abgefertigt werden und bei denen bereits im Zeitpunkt der Einfuhr feststeht, dass sie im Anschluss an die Einfuhr vom Anmelder in einen anderen Mitgliedsstaat gemäß Art. 7 UStG 1994 steuerfrei geliefert oder verbracht werden. Das Vorliegen der Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung ist vom Anmelder buchmäßig nachzuweisen.

**Von 01.3.2020 bis 31.7.2020 (im Zusammenhang mit der COVID-19-Krise): Hat sich der Empfänger – obwohl er die Ware übernommen hat –, geweigert, den**

**CMR-Frachtbrief oder vergleichbaren Versendungsbeleg entgegenzunehmen bzw. dem Frachtführer den Empfang der Ware auf diesem zu bestätigen, kann dennoch vom Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung ausgegangen werden, wenn nachgewiesen wird, dass die materiellen Voraussetzungen des Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 erfüllt sind und die grenzüberschreitende Warenbewegung im Zuge der Lieferung stattgefunden hat (siehe Rz 3981).**

**Zum Nachweis dieser Voraussetzungen können neben den Dokumenten und Erklärungen, die schon bei der Einfuhr für die zollrechtliche Abwicklung vorhanden gewesen sein mussten - insbesondere ordnungsgemäß unterschriebene Versendungsbelege (zB CMR-Frachtbrief), die Rechnung des Lieferers, eine Bestätigung der Gültigkeit der UID des Abnehmers und die Zusammenfassende Meldung (via E-Zoll bei Verwendung der Sonder-UID, siehe Rz 3953 ff.) -, als Ersatz für die verweigerte Empfangsbestätigung bzw. Unterschrift des Empfängers zum Nachweis der unmittelbar auf die Einfuhr folgenden innergemeinschaftlichen Lieferung ergänzend auch andere Belege, die dem Empfänger oder dem Transportunternehmer zugerechnet werden können, vorgelegt werden, zB**

- **die Rechnung über die Transportkosten**
- **den Transportauftrag**
- **Zahlungsnachweise**
- **andere nach Artikel 45a Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 idF Durchführungsverordnung (EU) 2018/1912 zugelassene Belege.**

## **107. Innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 7 UStG 1994)**

### **107.1. Allgemeine Voraussetzungen für die Steuerfreiheit**

#### **107.1.1. Warenbewegung**

*Rz 3983 wird um die Aussage erweitert, dass es unter bestimmten Voraussetzungen nicht schädlich für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung iSd Art. 7 UStG 1994 ist, wenn der Liefergegenstand noch im Inland und vor dem endgültigen innergemeinschaftlichen Transport an den Abnehmer von einem Beauftragten des Abnehmers im Rahmen einer Werklieferung iSd § 3 Abs. 4 UStG 1994 bearbeitet wird und*

*dass diese Werklieferung beim Vorliegen der Voraussetzungen ihrerseits auch eine innergemeinschaftliche Lieferung sein kann. Die anderslautenden Aussagen in Frage 15 des im Umsatzsteuer-Protokolls 2006 (Erlass des BMF vom 02.11.2006, BMF-010219/0424-VI/4/2006), wonach eine Werklieferung durch einen Beauftragten des Abnehmers schädlich für die innergemeinschaftliche Lieferung des ersten Lieferers ist, werden nicht aufrechterhalten.*

**Rz 3983 lautet:**

Die Beförderung oder Versendung muss sich grundsätzlich auf den gelieferten Gegenstand beziehen. Unschädlich ist es aber, wenn der Gegenstand der Lieferung durch Beauftragte des Abnehmers vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet wird.

**Beim Vorliegen aller weiteren Voraussetzungen des Art 7 UStG 1994 kann auch dann eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vorliegen, wenn der Lieferer den Liefergegenstand im Auftrag des Abnehmers zunächst zu einem anderen Unternehmer im Inland befördert oder versendet, damit dieser den Gegenstand ebenfalls im Auftrag des Abnehmers im Rahmen einer Werklieferung iSd § 3 Abs. 4 UStG 1994 bearbeitet und anschließend zu diesem befördert oder versendet. Zu den Voraussetzungen für die Steuerfreiheit bei einer gebrochenen Warenbewegung siehe Rz 3982. Auch die Werklieferung kann beim Vorliegen aller Voraussetzungen eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung iSd Art. 7 UStG 1994 sein.**

**Beispiel:**

**Ein deutscher Unternehmer (D) kauft bei dem österreichischen Unternehmer (Ö1) in Wien eine Ware. D beauftragt Ö1 die Ware zum österreichischen Unternehmer (Ö2) nach Salzburg zu befördern. Ö2 wird wiederum von D beauftragt die Ware im Rahmen einer Werklieferung iSd § 3 Abs. 4 UStG 1994 zu verarbeiten und anschließend direkt nach Deutschland zu befördern.**

**Lösung:**

**Lieferung des Ö1 an D:**

**Der Lieferort liegt nach § 3 Abs. 8 UStG 1994 am Beginn der Beförderung, dh in Österreich. Bei Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen des Art. 7 UStG 1994 (insbesondere auch der Beförderungsnachweise) ist diese Lieferung steuerfrei. Eine Be- oder Verarbeitung durch Ö2 ist gem. Art. 7 Abs. 1 letzter Satz UStG 1994 nicht schädlich. Ebenso ist es nicht schädlich, dass die Beförderung nicht allein durch Ö1 erfolgt, sondern Ö2 die Ware im Auftrag von D nach Deutschland befördert. Voraussetzung ist jedoch, dass der liefernde Unternehmer (Ö1) nachweist, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen seiner Lieferung und der Beförderung nach**

***Deutschland vorliegt. Die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs durch D in Deutschland richtet sich nach deutschem Recht.***

***Lieferung des Ö2 an D:***

***Auf die Werklieferung des Ö2 sind gem. § 3 Abs. 4 UStG 1994 grundsätzlich die allgemeinen Regelungen für Lieferungen anzuwenden.***

***Dementsprechend kann die Werklieferung des Ö2 bei Vorliegen aller Voraussetzungen des Art. 7 UStG 1994 in Österreich steuerfrei sein. Auch hier richtet sich die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs durch D in Deutschland nach deutschem Recht.***

Bei Beauftragung durch den Lieferer liegt der Liefergegenstand erst nach der Be- oder Verarbeitung vor. Erfolgt eine solche Be- oder Verarbeitung im Auftrag des Lieferers erst im Mitgliedstaat des Abnehmers, liegt der Ort der Lieferung im Bestimmungsland (vgl. EuGH 2.10.2014, Rs C-446/13, *Fonderie 2A*).

### **107.1.6. Zusammenfassende Meldung**

*In Rz 3994 wird zur ordnungsgemäßen Zusammenfassenden Meldung als Voraussetzung für die Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen (ab 1.1.2020) ergänzend klargestellt, dass bei einer mangelhaften oder verspäteten Zusammenfassenden Meldung eine ordnungsgemäße Begründung für den Mangel bzw. das Versäumnis vorliegt, wenn kein begründeter Verdacht auf Umsatzsteuerbetrug gegeben ist.*

#### **Rz 3994 lautet:**

Eine innergemeinschaftliche Lieferung ist nur steuerfrei, wenn der liefernde Unternehmer seiner Pflicht zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung innerhalb der in Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 angeführten Frist nachgekommen ist.

Wird keine oder nur eine unvollständige oder unrichtige Zusammenfassende Meldung für die Lieferung abgegeben, ist die innergemeinschaftliche Lieferung steuerpflichtig. Zum Vorsteuerabzug siehe Rz 2839. Abweichend davon ist die Steuerbefreiung dennoch zu gewähren, wenn der liefernde Unternehmer sein Versäumnis (Nichtabgabe, Unvollständigkeit oder Unrichtigkeit) zur Zufriedenheit der zuständigen Steuerbehörde ordnungsgemäß begründet und die Zusammenfassende Meldung entsprechend berichtigt bzw. nachträglich abgibt (siehe Rz 4203).

Eine ordnungsgemäße Begründung kann bspw. in Fällen vorliegen, wenn bei erfolgter Umgründung des Erwerbers versehentlich dessen alte UID Nummer verwendet wurde.

**Es ist anzunehmen, dass eine ordnungsgemäße Begründung gemäß Art. 7 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 jedenfalls vorliegt, solange es keinen begründeten Verdacht gibt,**

**dass die Lieferung im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht.**

Randzahlen 3995 bis 4000: *derzeit frei.*

## **112. Vorsteuerabzug bei innergemeinschaftlichen Erwerben, Dreiecksgeschäften und beim Übergang der Steuerschuld (Art. 12 UStG 1994)**

### **112.1.2. Dreiecksgeschäfte**

*In Rz 4062 wird eine Aktualisierung des Verweises vorgenommen.*

#### **Rz 4062 lautet:**

Liegt ein Dreiecksgeschäft im Sinne des Art. 25 UStG 1994 vor, schuldet der Empfänger die auf die umsatzsteuerpflichtige Lieferung des Erwerbers entfallende Umsatzsteuer. Diese Umsatzsteuer kann der Empfänger gemäß Art. 12 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 als Vorsteuer abziehen. In diesem Falle muss eine Rechnung, die den Vorschriften des Art. 25 Abs. 4 UStG 1994 entspricht, vorliegen. In dieser Rechnung darf keine Umsatzsteuer ausgewiesen werden. Die abziehbare Vorsteuer ist vom Empfänger selbst zu berechnen. Zum Dreiecksgeschäft siehe Rz 4291 bis Rz ~~4296a~~<sup>4300</sup>.

### **112.3. Einschränkungen der Vorsteuer für Fahrzeuglieferer**

*In Rz 4077 erfolgt eine redaktionelle Anpassung.*

#### **Rz 4077 lautet:**

Fahrzeuglieferer iSd Art. 2 UStG 1994 (siehe Rz 3697 bis Rz 3705) ~~gelten~~<sup>lauten</sup> in Hinblick auf die Fahrzeuglieferung als Unternehmer. Damit ist auch die grundsätzliche Berechtigung zum Vorsteuerabzug gegeben. Dieses Recht wird in Art. 12 Abs. 3 UStG 1994 jedoch mehrfach eingeschränkt.

## **121. Erklärungen (Art. 21 UStG 1994)**

*In Rz 4131 wird eine Aktualisierung eines Verweises vorgenommen.*

## 121.1. Nichtunternehmer

### Rz 4131 lautet:

Gemäß Art. 21 UStG 1994 gelten die Vorschriften des § 21 UStG 1994 betreffend UVA, Vorauszahlung und Veranlagung (Steuererklärung) auch

- für juristische Personen, die ausschließlich eine Erwerbsteuer (siehe Rz 3585 bis Rz 3588) oder eine gemäß Art. 25 Abs. 5 UStG 1994 übergegangene Steuer beim Dreiecksgeschäft (siehe Rz 4291 bis Rz ~~4296a~~4300) zu entrichten haben und
- für Personen, die keine Unternehmer sind und Steuerbeträge nach Art. 7 Abs. 4 zweiter Satz UStG 1994 schulden (Vertrauensschutzregelung; siehe Rz 4016 bis Rz 4020).

Randzahlen 4132 bis 4140: *derzeit frei.*

## 124.3. Ausschluss der innergemeinschaftlichen Versandhandelsregelung und der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen

*In Rz 4253 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

### Rz 4253 lautet:

Die Versandhandelsregelung ist bei Anwendung der Differenzbesteuerung ausgeschlossen (Art. 24 Abs. 3 UStG 1994). Werden Gegenstände von einem Wiederverkäufer aus einem Mitgliedstaat zB an Nichtunternehmer in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet und erfolgt die Lieferung durch den Wiederverkäufer differenzbesteuert, so verlagert sich der Ort der Leistung nicht in den anderen Mitgliedstaat. Bei der Berechnung der Umsatzgrenze in Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 (bis ~~30.6.2021~~31.12.2020: Lieferschwelle) sind Lieferungen, die unter Anwendung der Differenzbesteuerung getätigt werden, nicht zu beachten.

[...]

## **125a. Sonderregelung für EU-Unternehmer, die sonstige Leistungen an Nichtunternehmer erbringen, für innergemeinschaftlichen Versandhandel und innerstaatliche Lieferungen durch Plattformen oder andere elektronische Schnittstellen (Art. 25a UStG 1994)**

### **125a.1. Voraussetzungen für im Gemeinschaftsgebiet niedergelassene Unternehmer**

*In Rz 4297 und 4298 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

#### **Rz 4297 lautet:**

Unternehmer, die sonstige Leistungen an Nichtunternehmer gemäß § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 oder bestimmte Lieferungen in der EU erbringen, können sich unter gewissen Voraussetzungen dazu entscheiden, Umsätze über den EU-One-Stop-Shop (EU-OSS; bis ~~31.12.2020~~**30.6.2021**: MOSS) zu erklären. Der Unternehmer wird somit nur in einem EU-Mitgliedstaat (MSI) umsatzsteuerlich erfasst und kann die in anderen Mitgliedstaaten - bzw. in manchen Fällen sogar die im MSI - geschuldete Umsatzsteuer von dort aus im EU-OSS erklären und abführen.

Der EU-OSS kann ab ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** für die folgenden Umsätze verwendet werden:

- Sonstige Leistungen an Nichtunternehmer gemäß § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994, die in einem Mitgliedstaat ausgeführt werden, in dem der Unternehmer weder den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine Betriebsstätte hat (dh. nicht niedergelassen ist).
- Innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze.
- Innerstaatliche Lieferungen einer Plattform, deren Beginn und Ende im selben Mitgliedstaat liegen, und für die die Plattform nach § 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994 Steuerschuldner ist.

Bis ~~31.12.2020~~ **30.6.2021** können nur elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkleistungen, die an in der EU ansässige Nichtunternehmer erbracht werden, über die Sonderregelung in Art. 25a UStG 1994 erklärt werden.

Für einen Überblick über die verschiedenen One-Stop-Shop-Sonderregelungen ab ~~1.1.2021~~ nach Leistungserbringer (EU-Unternehmer und Drittlandsunternehmer) und Umsatz siehe Rz 4300d.

Der EU-OSS kann grundsätzlich von allen im Gemeinschaftsgebiet niedergelassenen Unternehmern verwendet werden. Drittlandsunternehmer, die im Gemeinschaftsgebiet nicht niedergelassen sind, können den EU-OSS nur für innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze - bzw. als Plattform auch für innerstaatliche Lieferungen iSd § 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994 - verwenden (zu den Voraussetzungen siehe Rz 4300c).

Für im Gemeinschaftsgebiet niedergelassene Unternehmer erfolgt die Registrierung zum EU-OSS in jenem Mitgliedstaat, in dem der Unternehmer seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit bzw. seine Betriebsstätte hat (Mitgliedstaat der Identifizierung, MSI). Voraussetzung ist eine gültige UID-Nummer. Diese alleine - ohne den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte im Gemeinschaftsgebiet zu haben - begründet keine Ansässigkeit und ist für die Inanspruchnahme des EU-OSS als im Gemeinschaftsgebiet niedergelassener Unternehmer nicht ausreichend.

Hat ein Unternehmer seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit im Drittland und mehrere Betriebsstätten in unterschiedlichen Mitgliedstaaten, besteht ein Wahlrecht, in welchem Betriebsstätten-Mitgliedstaat sich der Unternehmer registriert (vgl. Art. 369a MwSt-RL 2006/112/EG). An diese Wahl ist der Unternehmer für das betreffende und die beiden darauffolgenden Kalenderjahre gebunden. Wählt der Unternehmer einen anderen MSI, kommt bis ~~31.12.2020~~ **30.6.2021** eine Sperrfrist von zwei Kalenderquartalen zum Tragen.

Als Betriebsstätte gilt jede Niederlassung mit Ausnahme des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit, die einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur aufweist, die es ihr von der personellen und technischen Ausstattung her erlaubt, Dienstleistungen, die für den eigenen Bedarf dieser Niederlassung erbracht werden, zu empfangen und dort zu verwenden oder Dienstleistungen zu erbringen.

Entscheidet sich ein Unternehmer, den EU-OSS zu nutzen, muss er sämtliche Umsätze, die darunterfallen, über den EU-OSS deklarieren und kann die Anwendung nicht auf einzelne Länder beschränken. Sonstige Leistungen, die in einem Mitgliedstaat erbracht werden, in dem der Unternehmer seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, können nicht im EU-OSS, sondern müssen im jeweiligen Mitgliedstaat erklärt werden. Hingegen können unter die Sonderregelung fallende Lieferungen auch dann über den EU-OSS erklärt werden, wenn sie im MSI steuerpflichtig sind. Der Unternehmer kann die Ausübung des Wahlrechtes unter Einhaltung der Frist des Art. 25a Abs. 6 UStG 1994 widerrufen.

*Beispiel 1:*

*Der nur in Österreich niedergelassene Unternehmer A führt Lieferungen und sonstige Leistungen an Privatpersonen in Österreich und Frankreich aus.*

*Lösung:*

*Ab ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** kann sich A in Österreich für den EU-OSS registrieren. Diesfalls hat A die innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze und sonstigen Leistungen, deren Leistungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet liegt, über dieses Portal zu erklären. Nicht umfasst sind jedoch sonstige Leistungen, deren Leistungsort in Österreich liegt, oder innerstaatliche Lieferungen.*

*Beispiel 2:*

*Der nur in Österreich niedergelassene Unternehmer A führt Lieferungen und sonstige Leistungen an Privatpersonen in Österreich von seinem in Deutschland befindlichen Fremdlager aus.*

*Lösung:*

*A verwirklicht Versandhandelsumsätze, deren Lieferort gemäß Art. 3 Abs. 3 UStG 1994 in Österreich liegt. Diese Umsätze sind bei Inanspruchnahme des EU-OSS über diesen zu erklären.*

*Beispiel 3:*

*Eine Plattform ist nur in Österreich niedergelassen. Die Plattform vermittelt Waren des Drittlandsunternehmers CH. Die Waren werden zum Teil von Österreich und zum Teil von einem Fremdlager aus Frankreich an österreichische Privatpersonen geliefert. Die Plattform ist in Österreich zum EU-OSS registriert.*

*Lösung:*

*Ab 1.1.2021 **1.7.2021** wird die Plattform nach § 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994 für sämtliche Lieferungen von CH an Privatpersonen behandelt, als hätte sie die Umsätze selbst ausgeführt. Dh. die Plattform wird zum Steuerschuldner für die Umsätze an die Privatpersonen (siehe Rz 474j). Die Plattform hat die österreichische Umsatzsteuer für die innerstaatlichen Umsätze und die innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze über den EU-OSS zu erklären.*

*CH führt gemäß § 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994 Lieferungen an die Plattform aus. Der Lieferort liegt nach § 3 Abs. 15 Z 3 UStG 1994 an jenem Ort, an dem die Beförderung oder Versendung beginnt (F bzw. Ö) und ist nach Art. 6 Abs. 4 UStG 1994 (bzw. der vergleichbaren Regelung in F) echt steuerfrei.*

#### **Rz 4298 lautet:**

Voraussetzung für die Inanspruchnahme des EU-OSS durch einen in der EU niedergelassenen Unternehmer ist, dass dieser im Gemeinschaftsgebiet

- sonstige Leistungen, innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze oder innerstaatliche Lieferungen gemäß § 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994 als Plattform tätig (bis 31.12.2020 **30.6.2021**: beschränkt auf Umsätze gemäß § 3a Abs. 13 UStG 1994) und
- die Inanspruchnahme auf elektronischem Weg beim zuständigen Finanzamt beantragt (Österreich als MSI: FinanzOnline).

[...]

### **125a.4. Beendigung, Ausschluss und Sperrfrist**

*In Rz 4300a erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

### **Rz 4300a lautet:**

Ein Unternehmer kann die Inanspruchnahme der OSS-Sonderregelung freiwillig beenden (Art. 25a Abs. 6 UStG 1994). Bis ~~31.12.2020~~ **30.6.2021** löst dies eine Sperrfrist aus und der Unternehmer kann den EU-OSS zwei Kalendervierteljahre ab Wirksamkeit der Beendigung nicht in Anspruch nehmen (Art. 25a Abs. 8 UStG 1994). Ab ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** entfällt diese Sperrfrist.

Ein Unternehmer wird gemäß Art. 25a Abs. 7 UStG 1994 von der Inanspruchnahme der Sonderregelung ausgeschlossen:

- wenn er mitteilt keine Umsätze, die unter den EU-OSS fallen, mehr zu erbringen;
- wenn er während acht aufeinanderfolgenden Kalenderquartalen keine derartigen Leistungen erbringt;
- wenn er die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme nicht mehr erfüllt;
- wenn er wiederholt gegen die Vorschriften des EU-OSS verstößt oder aufgrund eines solchen Verstoßes aus einem anderen One-Stop-Shop ausgeschlossen wird.

[...]

### **125a.5. Sondervorschriften**

*In Rz 4300b erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie. Überdies erfolgt entsprechend Artikel 51 des Vertrages über den Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU eine Anpassung der Frist für Berechtigungen von Erklärungen betreffend Umsätze vor 1.1.2021.*

### **Rz 4300b lautet:**

Insbesondere folgende Sondervorschriften gelten nach Art. 25a UStG 1994:

- Der Erklärungszeitraum ist das Kalendervierteljahr (Art. 25a Abs. 3 UStG 1994).
- Die Unternehmer haben vierteljährliche Steuererklärungen bis zum letzten Tag (bis ~~30.6.2021~~ ~~31.12.2020~~: 20. Tag) des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats auf elektronischem Weg (bei Österreich als MSI: FinanzOnline) abzugeben (Art. 25a Abs. 3 UStG 1994). Für das Kalenderjahr ist keine zusätzliche Erklärung abzugeben.
- Zur Steuererklärung siehe Rz 4299.
- Die Steuerschuld für die im Erklärungszeitraum erbrachten Leistungen, die unter den EU-OSS fallen, entsteht grundsätzlich in dem Zeitpunkt, in dem die Lieferung oder

sonstige Leistung ausgeführt wird (Art. 25a Abs. 13 UStG 1994). Zu den Plattformen siehe Rz 385.

- Die Steuer ist spätestens am letzten Tag (bis **30.6.2021** ~~31.12.2020~~: 20. Tag) des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats zu entrichten (Art. 25a Abs. 13 UStG 1994).
- Zu den Berichtspflichten siehe Art. 25a Abs. 9 UStG 1994; Artikel 57h VO (EU) 282/2011.
- [...]
- Änderungen der Bemessungsgrundlage von Umsätzen, die unter den EU-OSS fallen, sind innerhalb von drei Jahren ab dem Tag, an dem die ursprüngliche Erklärung abzugeben war, elektronisch über den EU-OSS vorzunehmen. Die Berichtigung ist in eine spätere Erklärung aufzunehmen. Dabei ist auf den Steuerzeitraum und den Steuerbetrag, für den Änderungen erforderlich sind, zu verweisen. (~~Bis 30.6.2021 31.12.2020~~ hat eine Berichtigung der ursprünglichen Erklärung zu erfolgen und wirkt auf den ursprünglichen Erklärungszeitraum zurück (ex tunc)). **Berichtigungen von Erklärungen für Umsätze, die vor dem 1.1.2021 erbracht wurden und im Vereinigten Königreich steuerbar sind, können nur bis einschließlich 31.12.2021 vorgenommen werden.**
- [...]

## **125a.6. Drittlandsunternehmer, die im Gemeinschaftsgebiet weder den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine Betriebsstätte haben**

*Rz 4300c wird an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst. Überdies erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

### **Rz 4300c lautet:**

Ab ~~1.1.2021~~ **1.7.2021** können auch Drittlandsunternehmer, die im Gemeinschaftsgebiet weder ihren Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine Betriebsstätte haben (dh. nicht niedergelassen sind), den EU-OSS für innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze verwenden.

[...]

Der Unternehmer hat die Änderung den beiden betroffenen Mitgliedstaaten bis spätestens am 10. Tag des auf die Änderung folgenden Monats mitzuteilen. Zur Inanspruchnahme im neuen MSI und zur verspäteten Meldung siehe Rz 4299.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme des EU-OSS durch Drittlandsunternehmer ist, dass

- die unter die Sonderregel fallenden Beförderungen oder Versendungen zumindest zum Teil im Inland beginnen und sich der Unternehmer in den vorangegangenen zwei Kalenderjahren in keinem anderen Mitgliedstaat, in dem der andere Teil der Lieferungen beginnt, zum EU-OSS registriert hat,
- der Unternehmer innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze tätigt oder bei innerstaatlichen Umsätzen nach § 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994 zum Steuerschuldner fingiert wird,
- der Drittlandsunternehmer einen Fiskalvertreter gemäß § 27 Abs. 7 UStG 1994 hat und
- die Nutzung des EU-OSS auf elektronischem Weg (Österreich als MSI: FinanzOnline) beim zuständigen Finanzamt (in Österreich: Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt) beantragt wird. Hierfür ist eine Registrierung in Österreich und die Beantragung einer UID für den Drittlandsunternehmer notwendig.

[...]

*Beispiel 2: Wie Beispiel 1. Die Plattform P unterstützt den Verkauf der Waren durch CH. Auch P ist im Gemeinschaftsgebiet nicht niedergelassen.*

*Lösung:*

*Ab 1.1.2021 **1.7.2021** wird P nach § 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994 für sämtliche Lieferungen von CH an Privatpersonen behandelt, als hätte er die Umsätze selbst ausgeführt, dh. P wird zum Steuerschuldner für die Umsätze an die Privatpersonen. Die Fiktion umfasst neben Versandhandelsumsätzen aus dem Fremdlager an Privatpersonen im übrigen Gemeinschaftsgebiet auch die innerstaatlichen Lieferungen, dh. Lieferungen vom Fremdlager in Österreich an Privatpersonen in Österreich.*

[...]

## **127. Maßnahmen zur Sicherung des Steueranspruchs (Art. 27 UStG 1994)**

### **127.1. Bescheinigungsverfahren**

*Rz 4304 wird an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

### **Rz 4304 lautet:**

Diese Bescheinigungen werden im Regelfall vom gemäß ~~§ 25 Z 3 AVOG 2010 (bis 30.6.2010: § 70 Z 3 BAO)~~ zuständigen Finanzamt (~~das ist das Wohnsitzfinanzamt~~) ausgestellt. Handelt es sich bei dem Antragsteller um einen Unternehmer, wird die Bescheinigung vom für die Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt ausgestellt

## **128. UID (Art. 28 UStG 1994)**

*In Rz 4336 erfolgt eine Anpassung des Datums aufgrund der Verschiebung der entsprechenden unionsrechtlichen Regelung per Beschluss (EU) 2020/1109 des Rates vom 20. Juli 2020 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995 in Bezug auf die Umsetzungsfrist und den Geltungsbeginn als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie.*

### **Rz 4336 lautet:**

#### **Rechtslage ab 1.7.2021 ~~1.1.2021~~**

Unternehmern, die

- im Inland Lieferungen und sonstige Leistungen erbringen, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigen, oder
- innergemeinschaftliche Erwerbe bewirken, oder
- den IOSS (§ 25b UStG 1994) oder den EU-OSS (Art. 25a UStG 1994) in Anspruch nehmen,

erteilt das Finanzamt von Amts wegen eine UID.

[...]

### **128.1.3. Sonderfälle der UID-Vergabe**

#### **128.1.3.1. Ausländische Unternehmer**

*Rz 4340 wird an die Änderungen durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG), BGBl. I Nr. 104/2019, angepasst.*

### **Rz 4340 lautet:**

Die UID-Vergabe an Unternehmer, die ihr Unternehmen vom Ausland aus betreiben und im Inland weder eine Betriebsstätte haben noch Umsätze aus der Nutzung im Inland gelegener Grundstücke erzielen, obliegt dem Finanzamt **Österreich Dienststelle** Graz-Stadt.

[...]

*Die Überschrift zu Abschnitt 128.1.4. wird aktualisiert und lautet:*

## 128.1.4. Übersicht über Bezeichnung und Aufbau der UID der EUG-Mitgliedstaaten (Stand 1. Jänner 2021~~2007~~)

*In der Übersicht über die UID-Nummern der EU-Mitgliedstaaten in Rz 4343 wird zur niederländischen UID der Hinweis aufgenommen, dass alle niederländischen Einzelunternehmer zum 1. Jänner 2020 eine neue UID-Nummer erhalten haben, und zur britischen UID-Nummer ein Hinweis auf den Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien aus der EU. Bei der dänischen UID-Nummer erfolgte eine Korrektur der Darstellung der Ziffernblöcke.*

### Rz 4343 lautet:

Mitgliedstaat	Aufbau	Ländercode	Format
Belgien	BE0123456789	BE	1 Block mit 10 Ziffern
Bulgarien	BG123456789(0)	BG	1 Block mit 9 Ziffern oder 1 Block mit 10 Ziffern
Dänemark	<b>DK12 34 56 78</b>	DK	1 Block mit 8 Ziffern (vier Blöcke mit je zwei Ziffern)
Deutschland	DE123456789	DE	1 Block mit 9 Ziffern
Estland	EE123456789	EE	1 Block mit 9 Ziffern
Finnland	FI12345678	FI	1 Block mit 8 Ziffern
Frankreich	FRXX345678901	FR	1 Block mit 2 Zeichen, 1 Block mit 9 Ziffern
Griechenland	EL123456789	EL	1 Block mit 9 Ziffern
Irland	IE12345678	IE	1 Block mit 8 Zeichen (vgl. Anm. 1) oder 1 Block mit 9 Ziffern <b>Zeichen (vgl. Anm. 1)</b>
Italien	IT12345678901	IT	1 Block mit 11 Ziffern
Kroatien	HR12345678901	HR	1 Block mit 11 Ziffern
Lettland	LV12345678901	LV	1 Block mit 11 Ziffern
Litauen	LT123456789 oder LT123456789012	LT	1 Block mit 9 Ziffern oder 1 Block mit 12 Ziffern

Luxemburg	LU12345678	LU	1 Block mit 8 Ziffern
Malta	MT12345678	MT	1 Block mit 8 Ziffern
Niederlande	NL123456789B12	NL	1 Block mit 12 Zeichen (vgl. Anm. 2 <b>und Anm. 8</b> )
Österreich	ATU12345678	AT	1 Block mit 9 Zeichen (vgl. Anm. 3)
Polen	PL1234567890	PL	1 Block mit 10 Ziffern
Portugal	PT123456789	PT	1 Block mit 9 Ziffern
Rumänien	RO1234567890	RO	1 Block mit mindestens 2 und maximal 10 Ziffern
Schweden	SE123456789012	SE	1 Block mit 12 Ziffern
Slowakei	SK1234567890	SK	1 Block mit 10 Ziffern
Slowenien	SI12345678	SI	1 Block mit 8 Ziffern
Spanien	ESX1234567X	ES	1 Block mit 9 Zeichen (vgl. Anm. 1)
Tschechien	CZ12345678 CZ123456789 CZ1234567890	CZ	1 Block mit 8, 9 oder 10 Ziffern
Ungarn	HU12345678	HU	1 Block mit 8 Ziffern
Vereinigtes Königreich ( <b>bis 1.1.2020 vgl. Anm. 9</b> )	GB123 1234 12 oder GB123 1234 12 123 (vgl. Anm. 4) oder GBGD123 (vgl. Anm. 5) oder GBHA123 (vgl. Anm. 6)	GB	1 Block mit 3 Ziffern, 1 Block mit 4 Ziffern und 1 Block mit 2 Ziffern; oder wie oben gefolgt von einem Block mit 3 Ziffern; oder 1 Block mit 5 Zeichen
Zypern	CY12345678L	CY	1 Block mit 9 Zeichen (vgl. Anm. 7)

Anmerkungen:

- 1) In den weiteren Stellen nach dem Ländercode können Buchstaben enthalten sein.
- 2) An der zehnten Stelle steht immer der Buchstabe "B".

- 3) An erster Stelle nach dem Ländercode steht immer ein "U" und anschließend 8 Ziffern.
- 4) Unterscheidet Unternehmen in Gruppen (ähnlich Organschaft)
- 5) Unterscheidet Abteilungen von Verwaltungen (GD: Government Departments)
- 6) Unterscheidet Gesundheitsbehörden (HA: Health Authorities)
- 7) An letzter Stelle muss ein Buchstabe stehen.

**8) Mit 1.1.2020 haben alle niederländischen Einzelunternehmer eine neue UID-Nummer erhalten.**

**9) Die Übergangsfrist für den Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU endet am 31.12.2020. Ab 1.1.2021 gilt das Vereinigte Königreich mit Ausnahme des Gebietes Nordirland nicht mehr als EU-Mitgliedstaat. Siehe Rz 146 und 148.**

ENTWURF