

ÖGWT-Club

Umsatzsteuer-Update 2015

Neuerungen in der Umsatzsteuer

Mag. Peter Mayr
10., 12. und 24. Februar 2015

www.oegwt.at

„Wir verbinden - Menschen und Wissen.“

Agenda

Umsatzsteuer-Neuerungen

- AbgÄG 2014
- UStBBKV
- BBG 2014
- Änderungen in Deutschland
- USt-Protokoll 2014
- UStR-Wartungserlass 2014 und BMF Infos
- Aktuelle Rechtsprechung
- Risiken bei Dreiecksgeschäften

AbgÄG 2014

(Abgabenänderungsgesetz)

Abgabenänderungsgesetz 2014

Kleinbetragsrechnungen

- **Kleinbetragsrechnungen** (§ 11 Abs 6 UStG)
 - **Erhöhung der Wertgrenze auf 400,00 €** (Gesamtbetrag der Rechnung inklusive Umsatzsteuer)
 - Bisher 150,00 €
 - Muss lediglich folgende Rechnungsmerkmale umfassen:
 - Rechnungsdatum
 - Name und Anschrift des Lieferanten
 - Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Ware oder die Art und der Umfang der erbrachten Leistung
 - Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung
 - Entgelt und Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe
 - Steuersatz
 - Nicht: Insbesondere Name und Anschrift des Leistungsempfängers..

- Für Umsätze **ab 1.3.2014**

UStBBKV

(Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung)

Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung

Rechtsgrundlagen

- Art 198 und 199a MwSt-RL (2006/112/EG)
- § 19 Abs 1d UStG

Rechtsfolge

- **Zwingender Übergang der Steuerschuld auf unternehmerische Leistungsempfänger („Reverse Charge“)**
- Haftung des leistenden Unternehmers

Anwendungsvoraussetzungen

- Leistungen an Unternehmer
- **Lieferungen bestimmter Gegenstände gem § 2 Z 1-5 UStBBKV**

Inkrafttreten

- **Ab 1.1.2014** (Ausführung des Umsatzes maßgeblich)



Z 1: Videospielkonsolen, Laptops und Tablet-Computer

- Wenn Entgelt $\geq 5.000,00$ € (gem Rechnung)

Z 2: Gas und Elektrizität

- Wenn an Wiederverkäufer - das ist...
 - Unternehmer, dessen Haupttätigkeit in der Weiterlieferung von Gas und Elektrizität besteht
 - und dessen eigener Verbrauch dieser Gegenstände von untergeordneter Bedeutung ist.

Z 3: Gas- und Elektrizitätszertifikate

Z 4: Metalle (roh oder Halberzeugnisse; Abgrenzung per KN-Verweis)

- Ausgenommen
 - Anwendung der Schrott-UStV, oder
 - Anwendung der Differenzbesteuerung nach § 24 UStG 1994

Z 5: Anlagegold

- Wenn steuerpflichtig gem § 24a Abs 5 und 6 UStG (Option)



Rückwirkende Änderung der Verordnung zum 1.1.2014 (§ 2 Z 4 lit b UStBBKV)

- **Fakultative 5.000,00 €-Grenze bei Metalllieferungen**
- Liefernder Unternehmer **kann** somit bei Metalllieferungen auf „Reverse Charge“ verzichten wenn das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt weniger als 5.000,00 € beträgt
- **Beispiel:**
 - **Angabe:** Unternehmer A liefert an Unternehmer B Handsägen (Position 8202 der KN) und Roheisen (Position 7201 der KN). Das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt für die Handsägen beträgt 5.000,00 €, jenes des Roheisens 1.000,00 €
 - **Lösung:** Unternehmer A kann auf die Anwendung des RC verzichten, weil das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt für das Roheisen weniger als 5.000,00 € beträgt. Verzichtet Unternehmer A, hat er über sämtliche Bestandteile der Lieferung eine Rechnung mit allen Rechnungsmerkmalen des § 11 Abs 1 Z 3 UStG (also unter Ausweis der Umsatzsteuer) zu legen
 - Rechnung daher entweder 5.000,00 + 1.000,00 USt und 1.000,00 + 0,00 USt (Hinweis auf RC) oder 6.000,00 + 1.200,00 USt



Definition Videospielkonsolen, Tablet Computer, Laptops

■ Erfassung in UVA und USt-Jahreserklärung

- Beim Lieferanten: Kennzahl 000 und 021
- Beim Käufer:
übergegangene Steuerschuld Kennzahl 032
korrespondierende Vorsteuer Kennzahl 089
- Somit wie „Schrott“ (genauer Rechtsgrundlage § 19 Abs 1d)

■ Zweifelsregelung Übergang der Steuerschuld

- Bei Zweifel, ob Leistung iSd § 2 UStBBKV → Leistender und Leistungsempfänger können einvernehmlich davon ausgehen, dass es zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kommt.

■ Zweifelsfragen bei Gas/Elektrizitätslieferung

- Zweifel ob „Wiederverkäufer“ → schriftliche Erklärung des Leistungsempfängers als Nachweis ausreichend
- Organschaft ist bei der Beurteilung als „ein Unternehmer“ anzusehen
- Auch Lieferung von Gas in Flaschen etc umfasst, Aggregatzustand nicht maßgeblich

■ Unterschiedliche Lieferungen auf einer Rechnung

- Gemeinsame Abrechnung RC und Nicht RC möglich



■ 5.000,00 € Grenze

- Bei Kombiprodukten (Laptop mit Zubehör) fällt die gesamte Lieferung unter das RC wenn Grenze überschritten wird
- Nachträgliche Rabatte ändern nichts an der Abrechnung wenn das Entgelt dadurch unter 5.000,00 € fällt
- Die 5.000,00 € Grenze gilt gesondert für Lieferungen nach § 19 Abs 1 d und § 19 Abs 1 e (zB Laptops und Mobilfunkgeräte)



Nebenleistungen

- Nebenleistungen (Transport etc) teilen das Schicksal der Hauptleistung (HL RC auch NL RC), bei gemeinsamer Abrechnung betragsmäßige Aufteilung erforderlich, wenn nicht möglich Zuordnung zu RC
- **Beispiel:**
 - **Angabe:** Unternehmer A liefert ab Unternehmer B Handsägen um 5.000,00 € (Position 8202 der KN) und Roheisen um 1.000,00 € (Position 7201 der KN). Für die Beförderung der Gegenstände (Transport) werden 300,00 € verrechnet, für das Verpackungsmaterial der Handsägen werden 100,00 € in Rechnung gestellt, für jenes des Roheisens 50,00 €. Das Wahlrecht (Verzicht auf RC) kommt nicht zur Anwendung.
 - **Lösung:** Unternehmer A kann die Entgelte für die Verpackung eindeutig den Liefergegenständen zuordnen, somit sind die 100,00 € der Lieferung der Handsägen (Lieferung mit Umsatzsteuer) und 50,00 € der Lieferung des Roheisens (RC) zuzuordnen und auch entsprechend zu verrechnen. Sofern die Zuordnung der Transportkosten nicht möglich ist, kann eine gesamte Zuordnung zur Lieferung des Roheisens (RC) erfolgen.
 - Rechnung daher $5.000,00 + 100,00 = 5.100,00 + 1.020,00$ USt und $1.000,00 + 50,00 + 300,00 = 1.350,00 + 0,00$ USt (Hinweis auf RC)



BBG 2014

(Budgetbegleitgesetz 2014)

Neue Leistungsortregeln



Elektronische, Telekom- und Rundfunk-Dienstleistungen

- **Zur Definition von elektronischen Dienstleistungen vgl UStR Rz 642n ff (zB Software, Bereitstellen von Bildern, Texten, Infos, Musik, Filmen)**
- **Leistungsort bis 31.12.2014**
 - B2B: Empfängerort
 - **B2C: Unternehmerort**
 - Abgrenzung B2B von B2C - Nachweis Unternehmereigenschaft durch (geprüfte) UID-Nummer
 - Ausnahmen: Katalogleistung in Drittstaat (Empfängerort), elektronische DL aus Drittstaat (Empfängerort), Telekom- und Rundfunk-DL aus Drittstaat (Ort der tatsächlichen Nutzung) vgl VO BGBl II 2003/383 idF BGBl II 2009/221
- **Leistungsort ab 1.1.2015**
 - **B2B und B2C „Empfängerort“ (§ 3a Abs 6 und 13 UStG)**
 - **Maßgeblich ist der Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlicher Aufenthalt des Nichtunternehmers**
 - Vgl aber wiederum VO BGBl II 2003/383 idF BGBl II 2009/221
 - **Es ist daher bei jeder einzelnen Leistung zu ermitteln wo der Kunde ansässig ist.**



EU weit standardisierte Vereinfachungsregelungen:

- **Allgemein gilt die widerlegbare (Ansässigkeits-) Leistungsortvermutung** des nicht unternehmerischen Leistungsempfängers (vgl auch Wartungserlass - USTR Rz 641n)
 - **Physische Anwesenheit** des Leistungsempfängers (Telefonzellen, Kiosk-Telefonen, WLAN-Hot-Spots, Internetcafés, Restaurants, Hotellobbys etc (Art 24a DVO)
 - **Ort des Festnetzanschluss** (Art 24b lit a DVO)
 - **Mobile Netze** (verwendete SIM-Karte Art 24b lit b DVO)
 - **Ort der Geräte** wenn Leistung über Decoder, Programm- oder Satellitenkarte bezogen wird (Art 24b lit c)



- **Widerlegung dieser (Ansässigkeits-) Leistungsortvermutung durch den Steuerpflichtigen durch drei einander nicht widersprechende Beweismittel (vgl USTR 641n):**
 - Rechnungsanschrift des Leistungsempfängers
 - Bankangaben (Ort des Bankkontos bzw Anschrift des Leistungsempfängers die der Bank vorliegt)
 - P (Internet Protokoll) Adresse des vom Leistungsempfängers verwendeten Gerätes
 - Mobilfunk Ländercode der vom Leistungsempfänger verwendeten SIM-Karte
 - Ort des Festnetzanschlusses
 - Sonstige wirtschaftlich relevanten Informationen
 - In anderen Fällen zwei einander nicht widersprechende Beweismittel

- **Widerlegung aller (Ansässigkeits-) Leistungsortvermutungen durch die Steuerbehörde wenn Hinweise auf falsche Anwendung oder Missbrauch durch Leistungserbringer (vgl UStR 641n)**



Ab 1.1.2015

- B2B keine Änderung (Ausland idR Abrechnung mit RC)
- Auch B2C Empfängerort
 - Identifikation des „Empfängerortes (vgl oben)
 - Abrechnung mit nationaler Umsatzsteuer des „Empfängerortes“
 - Unternehmerregistrierung in allen B2C Empfängerstaaten
 - **Alternative:** MOSS (freiwillig vgl Folgefolien)

BBG 2014

(Budgetbegleitgesetz 2014)

EU-Umsatzsteuer-Mini-One-Stop-Shop

EU-Umsatzsteuer-Mini-One-Stop-Shop MOSS

Grundsätze aus MOSS-Verfahren

- **Wahlrecht**
- **Registrierung in einem Staat**
(Mitgliedstaat der Identifizierung - MSI)
- **Erklärung der genannten Umsätze nur in MSI**
- **Zahlung nur in MSI**
 - Innerhalb des MOSS:
MSI = „Postkasten & Zahlstelle“
 - Überprüfung der Abgabenerklärung und Abgabensicherung ist Sache des Verbrauchsstaates (MSC)

In der EU ansässige Unternehmer (Art 25a UStG = Sitz der Tätigkeit oder Betriebsstätte in der EU)

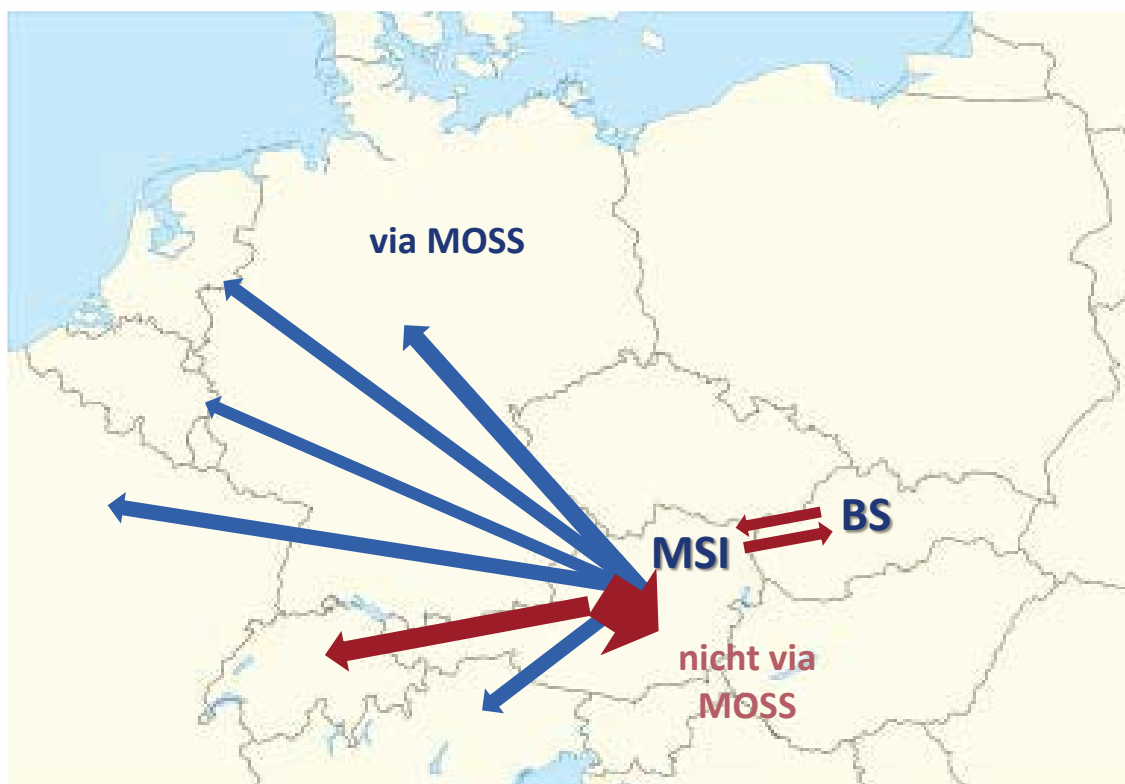
- **Inanspruchnahme nur in Ansässigkeitsstaat = MSI = dort wo**
 - Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit (SdwT) bzw
 - Betriebsstätte (wenn kein SdwT in EU, bei mehreren Betriebsstätten Wahlrecht)
 - (Somit ist MSI AT für AT Unternehmer oder Drittlandunternehmer mit Betriebsstätte in AT)
- **Voraussetzung:**
 - Erbringung elektronischer, Fernseh-/Rundfunk- oder Telekom-DL an EU Nichtunternehmer (B2C) nach § 3 Abs 13 UStG und
 - Gültige UID
- **Wo:**
 - Wenn MSI AT elektronischer Antrag über FinanzOnline
- **Was:**
 - **Alle betroffenen Umsätze an EU-Private außer Umsätze des MSI oder wo Betriebsstätte vorliegt**

Nicht-EU-Unternehmer (§ 25a UStG = Ohne Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder Betriebsstätte in der EU und keine Verpflichtung zur Registrierung)

- **Freie Wahl des MSI** (in AT über FinanzOnline: non-eu-moss-evat.bmf.gv.at)

EU-Umsatzsteuer-One-Stop-Shop (MOSS)

...





Erklärungszeitraum ist das Kalendervierteljahr

- **Steuererklärung ist abzugeben bis spätestens am 20. Tag des auf den Erklärungszeitraum folgenden Monats**
- **Nullerklärung:** Abgabe der Erklärung, auch wenn keine Umsätze ausgeführt worden sind
- **Entrichtung: ebenfalls bis spätestens am 20. Tag des auf den Erklärungszeitraum folgenden Monats** idR an **MSI** (nach Mahnung an MSC)
- **Leistungszeitpunkt** ist maßgeblich
- **Ausnahme bei Anzahlung:** Zahlungszeitpunkt für den Anzahlungsbetrag maßgeblich (Leistungszeitpunkt für Restbetrag)

– Erklärungszeitraum:	Jänner-März;	April-Juni;
– Steuererklärung/Entrichtung:	20. April;	20. Juli
– Erklärungszeitraum:	Juli-September;	Oktober-Dezember;
– Steuererklärung/Entrichtung :	20. Oktober;	20. Jänner



- Alle steuerpflichtigen Umsätze, die unter MOSS fallen
- **Anzugeben sind:**
 - UID/Steuernummer (EU), vom Finanzamt erteilte EU-Nummer (Nicht-EU)
 - **Summe der Umsätze und Steuer für jeden Mitgliedstaat aufgegliedert nach Steuersatz (pro MSC)**
 - Gesamtsteuerschuld
 - Die von BS erbrachten MOSS-Umsätze (EU-Schema)
- **Nicht über MOSS erklärbar:**
 - Nationale Umsätze
 - Umsätze an Nichtunternehmer in BS-Staaten



- **Beträge** sind in € anzugeben
- Werte in **fremder Währung** sind umzurechnen:
 - Umrechnungskurs der EZB vom letzten Tag des Besteuerungszeitraums
- Nicht mittels monatlichem Durchschnittskurs



- Unternehmer kann mit **Wirkung ab Beginn** eines **Kalendervierteljahres** die Sonderregelung freiwillig beenden
- Antrag ist spätestens 15 Tage vorher über FinanzOnline abzugeben
- **Beispiele:**
 - Antrag bis: 16. Dezember; 16. März; 15. Juni; 15. September
 - Beendigung: 1. Jänner; 1. April; 1. Juli; 1. Oktober



- **MSI:** Erinnerung 10 Tage nach Fälligkeit
- Anschließende Mahnung durch MSC → Zuständigkeit geht auf MSC über
 - Zahlungen nur noch an MSC möglich
 - Rückzahlung von danach bei MSI eingegangener Zahlung
 - Erklärung weiterhin über MSI einzubringen
- **Bei wiederholtem Verstoß:** Ausschluss



- **Vorsteuern können nicht über MOSS geltend gemacht werden**
- Geltendmachung über
 - Vorsteuererstattungsverfahren
 - bzw über die UVA wenn Pflicht zur Abgabe der UVA
- **Daher Änderung der VO für Vorsteuervergütungsverfahren ab 2015**
 - ... wenn der (ausländische) Unternehmer ... im Inland nur Umsätze die unter eine Sonderregelung des § 25 a, Art 25 a USTG oder eine Regelung gem Art 358 bis 369k der RL 2006/112 EG in einem anderen Mitgliedsstaat fallen, ausgeführt hat ...
 - *Beispiel 1:*
Deutsches Unternehmen erbringt elektronische Dienstleistungen B2C an AT Kunden und rechnet diese mit 20 % AT-Umsatzsteuer ab. Für die Versteuerung wird MOSS in Deutschland in Anspruch genommen. Sonstige Umsätze in AT werden nicht erbracht. In AT angefallene Vorsteuern können nur über das elektronische Vergütungsverfahren (Frist bis 30.9. des Folgejahres) geltend gemacht werden.
 - *Beispiel 2:*
Deutsches Unternehmen erbringt elektronische Dienstleistungen B2C an AT Kunden und rechnet diese mit 20 % AT-Umsatzsteuer ab. Für die Versteuerung wird MOSS in Deutschland in Anspruch genommen. Daneben werden noch Lieferungen von Elektrogeräten aus einem Konsilager in AT an AT unternehmerische Kunden erbracht, die vom DE Unternehmer beim FA Graz Stadt zu erklären sind. In AT angefallene Vorsteuern können über die laufende UVA beim FA Graz Stadt geltend gemacht werden.

Änderungen in Deutschland

Umsatzsteueränderungen Deutschland Vorsteuerabzug

Steuersatz Bücher etc

- „Hörbücher“ **begünstigt** ab 2015 mit 7 % (Österreich 20 %)
- E-Books weiterhin nicht begünstigt mit 19 %, (Österreich 20 %)
- Bundle Angebote (Buch mit E-Code, gilt als elektronische Dienstleistung) mit 7 %, für Druckerzeugnis 19 % für E-book (Österreich gleich 10 und 20 % vgl USt Protokoll 2010 zu Zeitschriftenabos)
- Klassische Kombiprodukte (Zeitschrift, Buch mit Beilage zB eingelegter CD oder Spielzeug ...) mit 7 % (Österreich 10 %)

Ausweitung RC für bestimmte Lieferungen

- § 13 b Abs 2 Nr 10 und 11 d USTG
- **Ähnlich wie in Österreich ab 2014**
- Lieferung von Tablet-Computer und Spielkonsolen bei Überschreiten der 5.000,00 €-Grenze (UVA KZ 68 vom Verkäufer und KZ 78/79 vom Käufer)
- Lieferung von bestimmten Metallen ohne Beitragsgrenze wie in Österreich (UVA KZ 60 vom Verkäufer und KZ 84/85 vom Käufer)
- Inkrafttreten ab 1.10.2014 mit **Übergangsregelung für Metalllieferungen** zwingende Anwendung erst nach 30.6.2015 (BMF Schreiben vom 26.9.2014 bzw 5.12.2014)



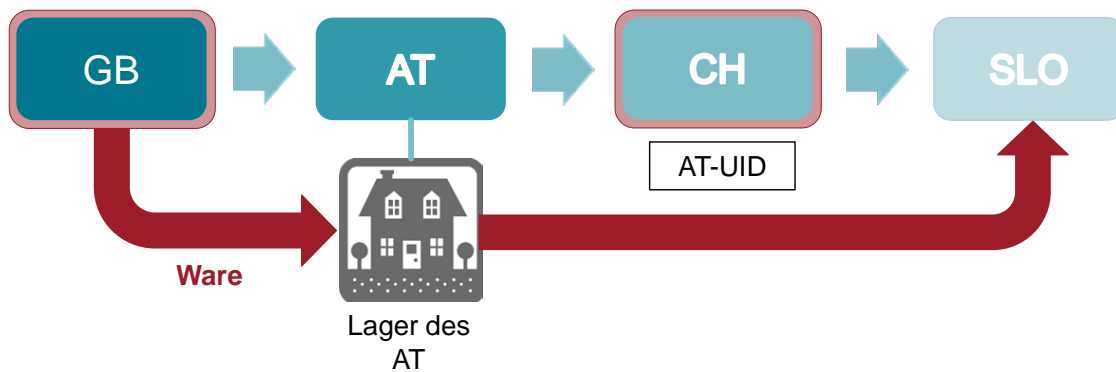
**Neuregelung Leistungsort für elektronische DL, TelekommunikationsDL,
Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen an Nichtunternehmer**

- „Empfängerort“ wie Österreich, ab 2015

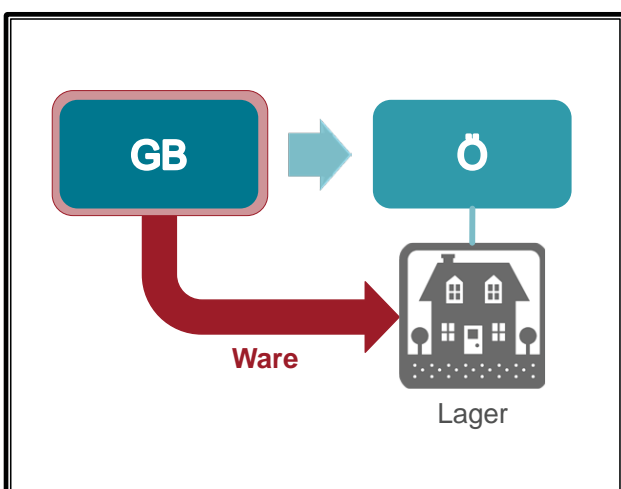


USt-Protokoll 2014

Sachverhalt:



SLO bestellt Ware bei CH, CH bestellt diese bei AT, AT diese bei GB und dieser versendet die Ware vereinbarungsgemäß nach AT in das Lager des AT. CH (hat keine BS in AT, jedoch AT UID) versendet die Ware nach mehreren Tagen weiter nach SLO

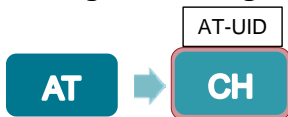


Lösung (GB → Ö):

- Kein Reihengeschäft
 - Ware **gelangt nicht unmittelbar** in Verfügungsmacht CH oder SLO
- Inngemeinschaftlicher Erwerb durch Ö in Ö (Art 1 Abs 1)

Lösung (AT → SLO):

- Reihengeschäft:
- **Bewegte Lieferung:**

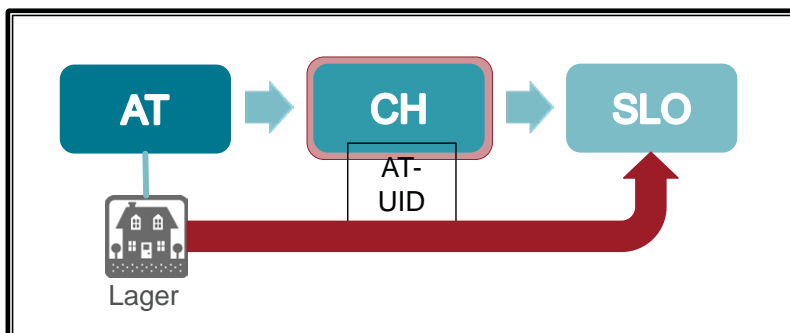


- Ö hat **steuerpflichtige** innergemeinschaftliche Lieferung in Österreich (§ 3 Abs 8 iVm Art 7)
- CH hat innergemeinschaftlichen Erwerb in Slowenien (Art 40 MwSt-RL) und **innergemeinschaftlichen Erwerb ohne VSt-Abzug in AT** wegen AT-UID (Art 3 Abs 8), bis Besteuerung in SLO

- **Ruhende Lieferung:**

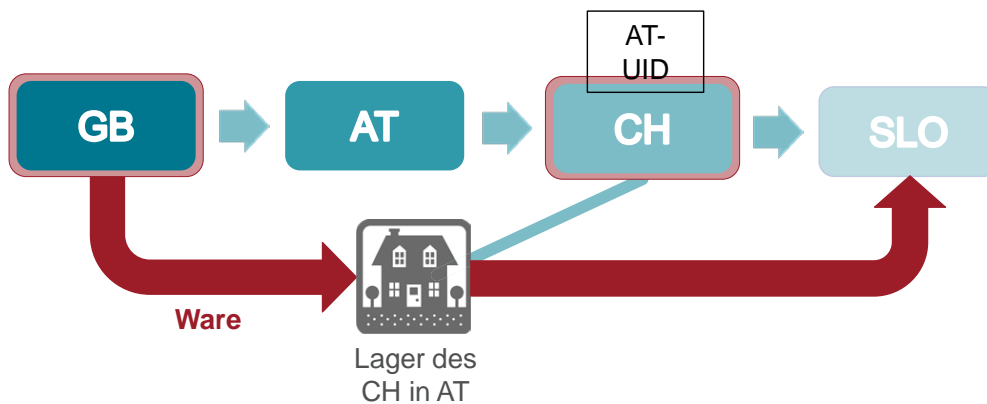


- Lieferort: Slowenien (§ 3 Abs 7)
- **Tipp:**
Vorherige Registrierung in SLO für CH und Auftreten unter SLO UID oder andere UID (Dreiecksgeschäft)



Sachverhalt (Variante 1):

Gleicher Sachverhalt nur handelt es sich um ein **angemietetes Lager von CH** bei AT:



Lösung Variante 1 (GB → CH):

- Reihengeschäft, **da Transport unmittelbar in Verfügungsmacht des CH**

- **Bewegte Lieferung:**

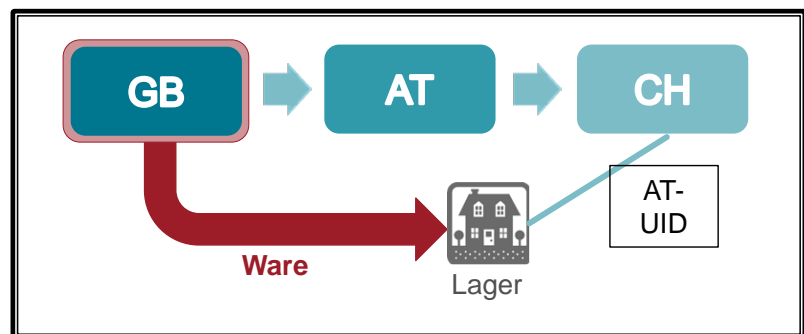


- AT hat innergemeinschaftlichen Erwerb in AT (Art 1 iVm Art 3 Abs 8)
- GB hat innergemeinschaftliche Lieferung in GB

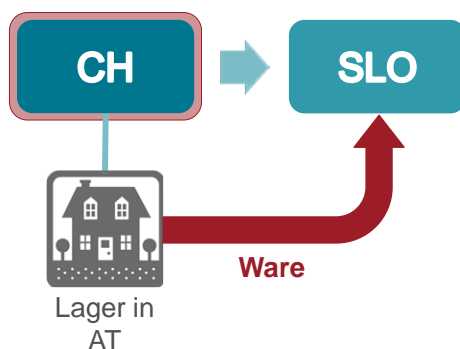
- **Ruhende Lieferung:**



- Lieferort: AT (§ 3 Abs 7)
- AT-UID des CH führt nicht zu innergemeinschaftlichen Erwerb in AT

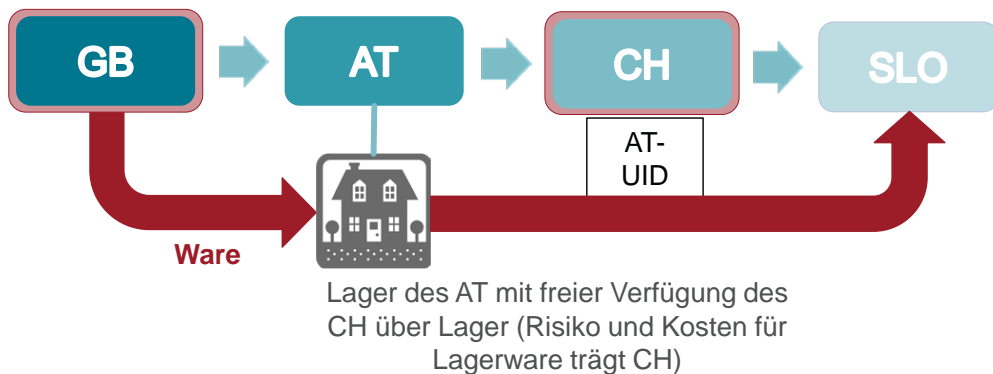


Lösung Variante 1 (CH → SLO):



- Kein Reihengeschäft
 - Ware kommt nicht unmittelbar von GB oder AT
- CH hat steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung in AT (§ 3 Abs 8 iVm Art 7)
- SLO hat innergemeinschaftlichen Erwerb in SLO (Art 40 MwSt-RL)

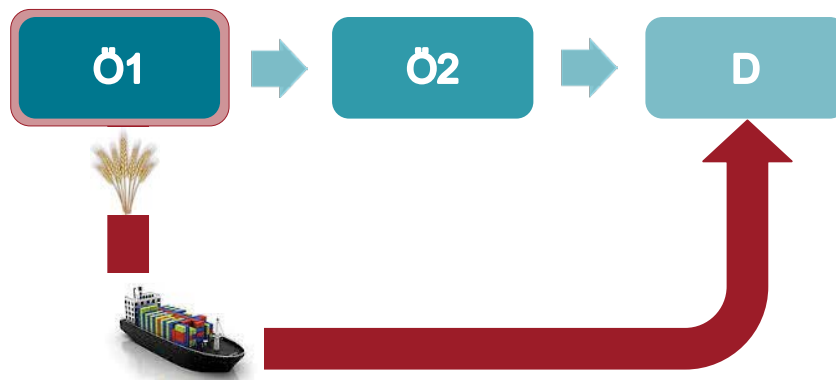
Sachverhalt (Variante 2):



- CH zahlt für Lagerung im Lager des AT
- CH hat freie Verfügung über/freien Zugang zum Lager
- CH trägt Risiko und Kosten für Waren im Lager

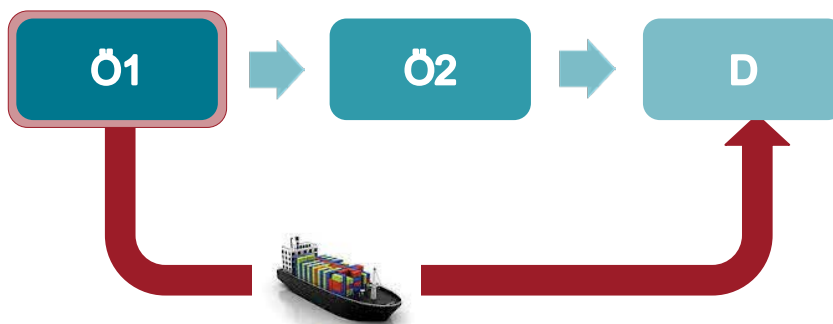
Lösung Variante 2 (GB → CH):

- **Wie Variante 1, wenn CH wirtschaftlich Substanz, Wert und Ertrag der Ware zugewendet wird**
 - Willensübereinstimmung über Verschaffung der Verfügungsmacht (AT → CH)
 - Maßgeblich = Gesamtbild der Verhältnisse des Einzelfalls
 - Vereinbarung über Übergang der Gefahr des zufälligen Untergangs kann Indizwirkung haben
 - CH trägt Risiko und Kosten für alle für ihn in das Lager verbrachten Waren und
 - wenn nachvollzogen werden kann, dass Ware bereits aufgrund der Liefervereinbarung zwischen AT und CH für CH in das Lager gelangt ist
 - (zB durch entsprechende Adressierung bzw Kennzeichnung in den Frachtdokumenten etc)
- **Sonst wie Grundfall**



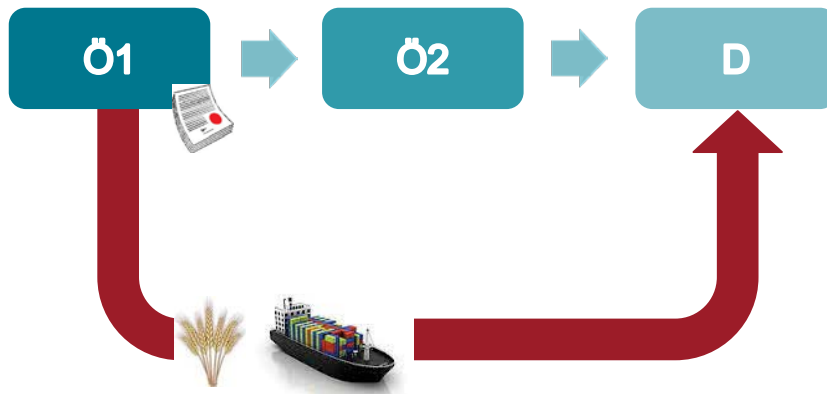
Lösung

- Reihengeschäft
- **Bewegte Lieferung:** Ö1 → Ö2
 - Ö1 hat steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung in Österreich (§ 3 Abs 8 iVm Art 7)
 - Ö2 wird innergemeinschaftlichen Erwerb in Deutschland haben
- **Ruhende Lieferung:** Ö2 → D
 - Lieferort in Deutschland (§ 3 Abs 7)



- **Anmerkung:** „Schlechtes“ Ergebnis, da Registrierung für Ö2 in D (Abholfall durch D wäre besser)

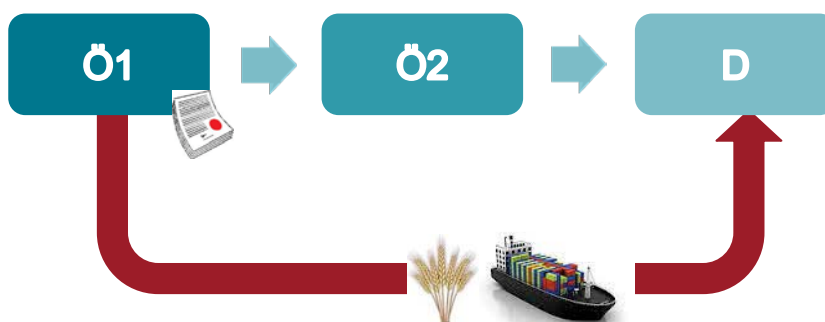
Variante:



- Ö1 → Ö2: Eigentumsübertragung durch Traditionspapierübergabe (Ladeschein, Lagerschein, ...) +
- Ö1 transportiert vereinbarungsgemäß den Weizen für Ö2 mit seinem Schiff nach Passau

Lösung

- Reihengeschäft
 - Weizen bei Lieferungen unmittelbar von Ö1 an D transportiert
- **Bewegte Lieferung:** Ö1 → Ö2
 - **Auch wenn Eigentum durch Traditionspapier übertragen**
 - Ö1 hat steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung in Österreich (§ 3 Abs 8 iVm Art 7)
 - Ö2 wird innergemeinschaftlichen Erwerb in Deutschland haben
- **Ruhende Lieferung:** Ö2 → D
 - Lieferort in Deutschland (§ 3 Abs 7)



USt-Wartungserlass 2014

UStR-Wartungserlass 2014

Abgrenzung Drittland/Gemeinschaftsgebiet (Rz 147)

Hafen Hamburg ist Gemeinschaftsgebiet

- **Änderung des dUStG**
 - **Nach dUStG sind Drittland nur mehr die Seehäfen Bremen, Bremerhaven, Cuxhaven, Emden, sowie Teile der Häfen in Deggendorf und Duisburg**
 - Aus österreichischer Sicht **keine Auswirkung da alle genannten Häfen Gemeinschaftsgebiet darstellen**, daher sind Lieferungen in solche Häfen ig Lieferungen und keine Ausfuhrlieferungen (zur Steuerfreiheit vgl Rz 3993)



Leistungsort bei Verwendungs- oder Leistungseigenverbrauch (§ 3a Abs 1a Z 1 und 2)

■ Klarstellung, dass sich der Leistungsort nach den für nichtunternehmerischen Leistungsempfänger geltenden Leistungsregeln richtet

– Beispiel:

- Deutscher Unternehmer stellt Arbeitnehmern mit Wohnsitz in Österreich Kfz fallweise zur privaten Nutzung unentgeltlich zur Verfügung. Übergabe erfolgt in Deutschland
- **Ort des Eigenverbrauchs:** Deutschland (wo zur Verfügung gestellt), da Leistungsregel für kurzfristige Vermietung zur Anwendung kommt (§ 3a Abs 12 Z 1 UStG)



Leistungsort bei langfristiger Vermietung von Beförderungsmitteln an Nichtunternehmer

■ Ab 2013 auch bei B2C am „Empfängerort“ nach § 3a Abs 12 Z 2 UStG

- Unternehmer hat den „Empfängerort“ zu prüfen
- Nach Aussagen aus EU DVO gilt die Vermutung des „Empfängerortes“ (Ort der Ansässigkeit, Wohnort, Ort des gewöhnlichen Aufenthaltes) **durch zwei einander nicht widersprechende Beweismittel**, insbesondere durch
 - Rechnungsanschrift des Kunden
 - Bankangaben wie der Ort des Bankkontos bzw Anschrift des Kunden die der Bank vorliegt
 - Zulassungsdaten des gemieteten Fahrzeuges
 - Sonstige wirtschaftlich relevante Informationen
- **Tipp: Änderung der Prüfung der Ansässigkeit: bisherige Kontrolle des Reisepasses und Kreditkarte und Bestätigung des Nichtvorliegens des inländischen Wohnsitzes durch Mieter etc nicht mehr ausreichend**



Nachweis über Ausfuhr in das Drittland

- Über die Ausfuhr muss ein gesetzlich geregelter Nachweis gem § 7 Abs 5 und 6 UStG vorliegen
- VwGH: Die Befreiung steht auch zu, wenn **zweifelsfrei (dh ohne den geringsten Zweifel) aufgrund anderer Belege und Nachweise** feststeht, dass Liefergegenstand ins Drittland gelangt ist (vgl VwGH 26.3.2014, 2011/13/0038)
- Somit ist die Steuerbefreiung auch durch einen zweifelsfreien Nachweis der Ausfuhr ohne gesetzlichen Originalausfuhrnachweis möglich.
- Dies bedeutet eine **endgültige Absage an die bisherige Ansicht der Finanz**, dass gesetzlicher Nachweis materiell rechtliche Voraussetzung für Steuerbefreiung ist
- Tipp: Argument für Probleme bei BP

UStR-Wartungserlass 2014 Verlust des Vorsteuerabzugs bei Umsatzsteuerhinterziehung (Rz 1877)



Vorsteuerverlust

- Nach § 12 Abs 1 Z 1 UStG entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn die Lieferung oder Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wurde, der **wusste oder wissen musste**, dass der betreffende Umsatz mit Steuerhinterziehungen oder sonstigen umsatzsteuerlichen Finanzvergehen in Verbindung steht
- Der Vorsteuerabzug entfällt auch dann, wenn nicht der direkte Lieferant sondern ein Vorlieferant den Umsatzsteuerbetrug begangen hat
- **VwGH 26.3.2014, 2009/13/0172:**
 - Gesetzliche Regelung hat nur klarstellende Bedeutung und gilt daher auch „rückwirkend“
 - Juristische Person muss sich Wissen ihres Geschäftsführers (Vertreter) sowie die dienstlichen Kenntnisse der übrigen Mitarbeiter zurechnen lassen.
 - Ist kein finanzstrafrechtlich relevantes vorsätzliches Handeln seitens der Vorlieferantin Voraussetzung
 - Keine Bindung der Abgabenbehörden an die Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung in einem gegenüber Dritten ergangenen Straferkenntnis



Vorsteuerverlust

- **Aktuelle Rechtsprechung BFG** (16.1.2015, GZ RV/4100003/2012) Es obliegt der Steuerbehörde, die objektiven Umstände hinreichend nachzuweisen, dass der Steuerpflichtige vom Mehrwertsteuerbetrug wusste oder hätte wissen müssen Die **branchenübliche Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns** (Prüfung durch Abfrage UID, Firmenbuch, Gewerbeschein, Ausweis Geschäftsführer) ist **ausreichend**, sofern keine branchenüblichen Praktiken getätigt werden
- **Tipp:** Branchenübliche Nachweise über Lieferanten einholen



Falscher Umsatzsteuerausweis statt RC

- Vorsteuerabzug aus einer in den Fällen des RC zu Unrecht ausgewiesenen Umsatzsteuer berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (Rz 2602)
- **Dies gilt auch dann wenn die Umsatzsteuer vom Leistungsempfänger bezahlt wurde und die Berichtigung der Rechnung wegen Insolvenz des Leistungserbringers nicht möglich ist (EuGH 6.2.2014, Rs C-424/12, SC Fatorie SRL)**
- **Tipp:** Keine Akzeptanz falscher Eingangrechnungen



Keine Berücksichtigung von Umsätze ausländischer Niederlassung beim Vorsteuerabzug

- **Umsätze von festen Niederlassungen im Ausland dürfen** bei der Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuer in Österreich nach § 12 Abs 5 UStG **nicht berücksichtigt werden** und vice versa (EuGH 12.9.2013, Rs C-388/11 Credit Lyonnaiss)
- **Anmerkung:** Dies kann jedoch nach § 12 Abs 6 UStG nur gelten, wenn die Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel überhaupt möglich ist, dh nicht zu einem ungerechtfertigten Steuervorteil führt. Sonst ist eine Aufteilung der Vorsteuern nach wirtschaftlicher Zuordnung nach § 12 Abs 4 UStG zwingend



Ein „vorübergehendes Verbringen“ zur Lohnveredelung verlangt zwingend Rückführung des Gegenstandes zum Auftraggeber in den Ausgangsmitgliedersstaat

- Innergemeinschaftliches Verbringen wird einer ig Lieferung gleichgestellt und löst ig Lieferung (ZM) und ig Erwerb aus (idR Registrierungspflicht zB Konsilager), sofern kein „vorübergehendes“ Verbringen vorliegt
- Vorübergehendes Verbringen liegt zB vor, wenn der Gegenstand deshalb in einen anderen EU Staat verbracht wird, damit an dem Gegenstand Arbeiten vorgenommen werden bzw zur Begutachtung dieses Gegenstandes durch einen anderen Unternehmer und wieder in den Mitgliedsstaat gelangt, von dem aus der Gegenstand befördert oder versendet worden ist.
- Voraussetzung nach EuGH (6.3.2014, verb.Rs C-606/12 und C-607/12, Dresser Rand - SA) ist, dass der Gegenstand nach der Erbringung der sonstigen Leistung **wieder zur Verfügung des Auftraggebers** in den Mitgliedsstaat gelangt, von dem aus der Gegenstand befördert oder versendet worden ist.
- **Achtung:**
Eine direkte Zuführung nach Lohnveredelung an Dritte (zB Kunden des Auftraggebers auch im Ausgangsmitgliedersstaat) ist daher schädlich



BMF Info zur Anzeige der Originaldaten bei UID Prüfung

- UID-Prüfung sinnvoll (de facto zwingend) bei ig Lieferungen, ig sonstigen Leistungen, Dreiecksgeschäften, Eingangrechnungen etc ...
- Abfrage 2-stufig über FinanzOnline
- Problem bei behelfsweisen Transfer von cyrillischen und griechischen Buchstaben in lateinische Buchstaben in Vergangenheit
- **Nunmehr Anzeige bulgarischer und griechischer Originaldaten, was die Prüfung vereinfacht**



BMF Erlass

- Anwendung ab dem 1.3.2014 bzw „freiwillig“ auch vorher
- Unterscheidung in Volleinspeiser (gesamte Energie wird verkauft), Überschusseinspeiser (Energie über dem Eigenbedarf wird verkauft) und Inselbetrieb (nur Eigenbedarf)
- **Beim Volleinspeiser**
 - Es wird eine unternehmerische Tätigkeit begründet (Liebhaberei ausgeschlossen).
 - Stromlieferungen an Energieversorger idR USt-pflichtig¹ (idR Reverse Charge).
 - Voller Vorsteuerabzug steht dem Anlagenbetreiber zu. Der Strombezug aus dem öffentlichen Netz ist unbeachtlich.
- **Beim Überschusseinspeiser**
 - Es wird eine unternehmerische Tätigkeit begründet (Liebhaberei ausgeschlossen)
 - **Der Vorsteuerabzug steht nach § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG dem Anlagenbetreiber¹ aber nur zu wenn die Anlage zumindest 50 % unternehmerischen Zwecken (Stromverkauf und zusätzliche unternehmerische Nutzung) dient.**
 - Nur in diesem Fall erfolgt auch eine Entnahmebesteuerung (Selbstkosten-Privatanteil-AfA) für den entnommenen Strom und sind Stromlieferungen an Energieversorger idR USt-pflichtig¹ (idR Reverse Charge). Der Strombezug aus dem öffentlichen Netz ist unbeachtlich.
 - Sonderbestimmungen bei Vorliegen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs

¹ außer Kleinunternehmer

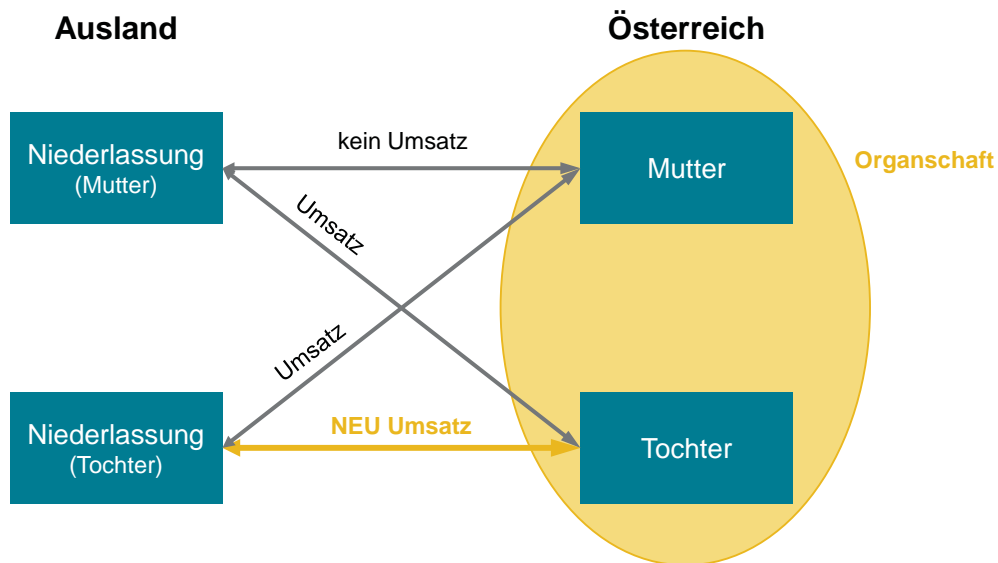
Aktuelle Rechtsprechung 2014

Aktuelle Rechtsprechung 27.9.2014, Rs C-7/13, Skandia

Ausländische Unternehmensteile sind kein Teil der Organschaft

- Leistungen innerhalb einer Organschaft sind nicht steuerbar, da der Organkreis umsatzsteuerlich ein Unternehmen darstellt
- Die Organschaft ist auf das Inland beschränkt
- Leistungen innerhalb eines Unternehmens (Sitz - Niederlassung) sind ebenfalls (auch über die Grenze) nicht steuerbar (ausgenommen Verbringen)
- **Nach EuGH sind Leistungen eines ausländischen Unternehmensteils an einen inländischen Unternehmensteil, der Bestandteil einer Organschaft ist, steuerbar, weil es sich bei der Organschaft um einen „eigenen Unternehmer“ (eigene Steuernummer) handelt**
- Somit kein (nichtsteuerbarer) Innenumsatz, sondern steuerbar und RC
- Beispiel: Amerikanische EDV Gesellschaft erbringt Leistungen an Ihren schwedische Niederlassung, die Teil eines schwedischen Organkreises ist. Leistung steuerbar in Schweden
- Mehrbelastung wenn keine volle Vorsteuerabzugsfähigkeit gegeben (zB Banken, Versicherungen)
- Gilt wohl nicht für Organträger, da Unternehmeridentität
- Keine Auswirkung wenn inländischer Unternehmensteil nicht Teil eines Organkreises ist

Verrechnung



- Vorführungsabgabe für kommerzielle Werbung im Fernsehen ist Teil des Entgelts, da Abgabe im eigenen Namen und für eigene Rechnung bezahlt wird und somit USt-pflichtig
- **Für Österreich:**
 - Die Werbeabgabe für bestimmte Werbung ist Teil der BM-Grundlage für die USt und somit EU konforme Auslegung



- Wird für eine steuerpflichtige Leistung eine Preisvereinbarung ohne gesonderten Hinweis auf Umsatzsteuer vorgenommen, **so ist dieser Preis als Preis inklusive Umsatzsteuer zu sehen**
 - Umsatzsteuer ist aus diesem Preis herauszurechnen (Bruttopreis)
 - Deckt sich mit zivilrechtlicher Ansicht vom „zivilrechtlichen Preis“
 - **Tipp:** Vertraglich sollte immer über die Umsatzsteuer abgesprochen werden (sonst keine Nachverrechnung möglich, auch bei steuerfreien Umsätzen)



- Starre Fristen innerhalb derer die Ausfuhr in ein Drittland erfolgen muss, widersprechen der Richtlinie, wenn bei Überschreiten der Frist die Steuerbefreiung verloren geht!
- **In Österreich sieht § 7 grundsätzlich keine Frist vor, somit auch kurzfristige Lagerung für Kunden, zB durch Spediteur, (ohne Verwendung) im Inland unschädlich** (nur 6 Monatsfrist für Nachweis nach Lieferung das ist die Übergabe an den Spediteur)
- Ausgenommen Touristenexport (3 Monatsfrist für Ausfuhr)



Fiskalvertreter in einem anderen EU-MS bestellt

- Vorsteuererstattung muss in diesem Land nicht zwingend über diesen abgewickelt werden
- **Daher ist die Vorsteuererstattungsantrag über FinanzOnline in Österreich auch für solche Länder durchzuführen**



- **Medikamentenausgabe bei ambulanter Heilbehandlung nicht von Steuerbefreiung umfasst**
- Außer:
 - Es liegt eine Einheitlichkeit der Leistung mit ärztlicher Heilleistung vor
 - Somit sind die Medikamente im Zeitpunkt der medizinischen Heilbehandlung strikt notwendig
- **Österreich (UStR Rz 944): Zur Heilbehandlung zählt die Verabreichung eines Medikaments zur sofortigen Einnahme**



Vorsteuerabzug bei Sacheinlagen

- Einlage eines Gegenstandes in eine Personengesellschaft (Sonderbetriebsvermögen)
- Für sich betrachtet keine wirtschaftliche Tätigkeit
- **Kein Vorsteuerabzug des Einlegenden**



- **Schreibfehler in Rechnung**
 - Lediglich falsche Hausnummer bei Adresse des Leistungsempfängers
- **Geringfügige Schreibfehler, die einer eindeutigen Rechnungszuordnung nicht im Wege stehen, hindern nicht den Vorsteuerabzug!**
- Achtung: An der Rechnung angegebenen Adresse muss sich aber schon das Unternehmen bzw Teil des Unternehmens des Leistungsempfängers befinden



- **Bei der Wohnraumvermietung (Steuersatz 10 %) gilt für die Lieferung von Wärme ein Steuersatz von 20 % (siehe auch: UStR Rz 1195)**

- **Zur Wärmelieferung (20 %) zählen:**
 - Reine Energiekosten
 - Sonstige Kosten des Betriebes: Verteilung, Kosten Messanlage, Kosten der Abrechnung, Betreuung
- **Folgende Kosten sind nicht Teil der Wärmelieferung (daher 10 %)**
 - AfA und Finanzierungskosten
 - Erhaltungs- und Reparaturkosten



Kein Vorsteuerabzug bei Steuerschuld aufgrund der Rechnung nach § 11 Abs 12 UStG

- Steuer in Rechnung ist höher als die gesetzlich vorgeschriebene Steuer
 - 20 statt 10 % fakturiert
 - **Vorsteuerabzug nur für jene Umsatzsteuer die Leistender aufgrund der Leistung schuldet**
 - **Widerspruch zu Rz 1825f UStR wonach Vorsteuerabzug unter bestimmten Voraussetzungen toleriert wird**



Personenbeförderungen

- Unternehmer oder sein unselbständiger Erfüllungsgehilfe erbringen die Beförderungsleistung
- Keine Personenbeförderung liegt vor, wenn der Kunde ein vom Unternehmen zur Verfügung gestelltes Beförderungsmittel selbst bedienen muss ([kurzfristige] Vermietung)
- **Auswirkungen auf Leistungsort und Steuersatz**



- **Materielle Voraussetzungen für Steuerfreiheit nach Art 7 sind nachzuweisen!**
 - Zeitpunkt der Nachweisführung nicht abhängig von Leistungserbringungszeitpunkt
 - Nachweis kann auch nachträglich erbracht werden
 - **Die Voraussetzungen müssen aber im Leistungszeitpunkt vorgelegen haben!**



- **Musikaufführungen sind nach § 10 Abs 2 Z 8 lit a UStG mit 10 % begünstigt**
 - Betrifft nur „live“ Musik
 - Einzelpersonen oder Personenzusammenschlüsse
 - Chöre, Blasmusik, Konzerte jeder Art usw
 - **Nicht begünstigt ist das Abspielen von Musik von Tonträgern**
 - Auch nicht, wenn das im Rahmen einer öffentlichen Veranstaltung geschieht!



Verpachtung eines Fischereirechtes

- **Wird nur das Recht verpachtet, besteht Steuerpflicht** (da kein grundstücksgleiches Recht vorliegt EuGH 6.12.2007, Rs C-451/06)
- **Wird das Grundstück (Teich) samt dem Fischereirecht verpachtet so liegt eine nach § 6 (1) Z 16 UStG USt-freie Leistung vor**



Kostenersatz des Herstellers für Garantieleistungen des Einzelhändlers gegenüber den Kunden

- **Steuerbarer Umsatz zwischen Einzelhändler (zB Autohändler) und Hersteller**
- **Somit kommt eine Behandlung als Schadenersatz nicht in Frage (ebenso USTR Rz 13)**
- Das gilt auch dann, wenn (zivilrechtlich) der Einzelhändler gegenüber den Kunden verpflichtet ist und nicht der Hersteller



- **Keine Organschaft bei vermietender Tochtergesellschaft einer Bank**
- Wirtschaftliche Eingliederung fehlt
 - Keine Unter- sondern Nebenordnung
 - Vermietung kein Bankgeschäft oder bankähnliches Geschäft
 - **Steuermodell in Vergangenheit somit zulässig** (Amtsrevision erhoben zu Ro 2014/15/0031)



- **Unternehmereigenschaft muss im Außenverhältnis erkennbar sein**
 - Auftreten gegenüber Dritten
- Beantragung einer Steuernummer und einer UID Nummer reichen nicht



Sachverhalt:

- Mitunternehmer (Bf) überlässt Rechtsanwalts-OG Fiskal-Lkw ohne gesondertes Entgelt
- Fiskal-Lkw wird ausschließlich iRd Mitunternehmerschaft und nicht in den übrigen Unternehmensbereichen des Bf (Vermietung und Verpachtung, Vortragstätigkeit) genutzt
- Vorsteuerabzug aus Anschaffungs- und Betriebskosten?

BFG:

- § 12 Abs 1 UStG setzt Unternehmereigenschaft iSv § 2 UStG voraus, die nicht durch bloße OG-Gesellschafterstellung vermittelt wird
- Bei unentgeltlicher Überlassung von Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters an Personengesellschaft liegt Leistungsvereinigung vor, auch wenn Gesellschafterbeitrag durch gesellschaftsrechtliche Beteiligung am Gewinn abgegolten wird
- Leistungsvereinigung begründet keine unternehmerische Tätigkeit
- Beteiligung an Rechtsanwalts-OG ist auch nicht Vermietungs- oder Vortragstätigkeit zuordenbar oder dienlich
 - **Kein Vorsteuerabzug des Personengesellschafters**
- Vgl UFS 20.5.2010, RV/0116-F/06 (aufgehoben durch VwGH 22.5.2014, 2010/15/0119 wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften): Systemwidriges Ergebnis, wenn im Falle der unentgeltlichen Überlassung von Sonderbetriebsvermögen weder bei Gesellschafter, noch bei Personengesellschaft Vorsteuerabzug zusteht; Analogieschluss könnte dazu führen, dass Unternehmenseigenschaft der Gesellschaft dem Gesellschafter zurechenbar ist (siehe auch Studie, Vorsteuerabzug 49)



Sachverhalt:

- **Dreiecksgeschäfte (Art 141 der MwStR bzw Art 25 BMR)** als eine besondere Form der Reihengeschäfte führen dazu, dass der „mittlere Unternehmer“ **durch Ausübung eines Wahlrechts in der Rechnung weder den ig Erwerb noch den Umsatz an den Kunden im Bestimmungsland besteuern muss** (Übergang der Steuerschuld auf Kunden im Bestimmungsland) **und somit administrativen Aufwand (Registrierung, Abgabe UVA etc) vermeidet.**

Beispiel:

- Ein AT Unternehmen bezieht Waren in HU und verkauft diese an einen DE Kunden, wobei die Waren durch den HU Lieferanten direkt zum Kunden nach DE versendet werden.

Lösung:

- HU liefert die Waren innergemeinschaftlich (steuerfrei) an AT. AT versteuert einen ig Erwerb in DE und liefert anschließend mit DE Umsatzsteuer an DE. Die Umsätze sind in der DE UVA (beim Finanzamt München 2) zu erklären. Grundsätzlich ist Dreiecksgeschäft anwendbar, wenn alle Unternehmer unter Ihrer UID auftreten. Durch die Anwendung des Dreiecksgeschäftes durch Hinweis in der Rechnung hat AT keine Pflichten in DE zu erfüllen. Der ig Erwerb gilt als besteuert und die Steuerschuld für die Lieferung geht mit RC auf DE über. In Österreich ist durch AT eine ZM Meldung zu erstatten.



Risiken

- Verkauft jedoch der AT Unternehmer diese Waren auch in HU und muss er sich für diese Zwecke in HU registrieren lassen, so kann er das Wahlrecht des Dreiecksgeschäfts in DE nicht mehr ausüben und muss sich in DE registrieren lassen. Dies deshalb, da die Anwendung des Dreiecksgeschäfts nur möglich ist, wenn AT im Abgangsland der Ware nicht registriert ist (Sinn ist nicht ersichtlich ?)
- Folge: Registrierung und Abgabe UVAs in DE etc
- Ebenso bedeutet eine bereits vorhandene Registrierung in manchen Bestimmungsländern oder das Vorhandensein einer Niederlassung, dass das Dreiecksgeschäft nicht mehr anwendbar ist. Dadurch entstehen einerseits administrative Nachteile als auch Risiken aus der fälschlichen Anwendung des Dreiecksgeschäftes.
- Folge: allfällig Nachzahlung, Zinsen, finanzstrafrechtliche Konsequenzen bei falscher Anwendung
- Wird das Dreiecksgeschäft durch ausländische Unternehmer zu Unrecht in AT ausgeübt haftet der Kunde nach § 27 Abs 4 USTG für die Umsatzsteuer
- Folge: Haftung
- Wird das Dreiecksgeschäft durch AT Unternehmer zu Unrecht in DE ausgeübt und tritt AT unter der AT-UID auf, so entsteht ein zusätzlicher ig Erwerb in AT ohne Vorsteuerabzug
- Folge: Zwang zur Registrierung im Bestimmungsland

Fragen?

Unterlagendownload auf unserer Homepage unter
www.oegwt.at → Veranstaltungen → Oberösterreich