



# ÖGWT-Club

## Highlights aus der Umsatzsteuer

---

Mag. Peter Mayr,  
Mag. Andreas Hochhold  
7. und 8.7.2009



- Innergemeinschaftliche Lieferungen
- Innergemeinschaftlicher Erwerb
- Reihengeschäft
- Dreiecksgeschäft
- Reverse Charge
- Differenzbesteuerung
- Reiseleistungen

# 1. Besteuerung von Lieferungen in der EU

## 1.1 Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferung (Art 7 BMR) - 1.1.1 Voraussetzungen



- Eine innergemeinschaftliche Lieferung (steuerfrei nach Art 6 Abs 1 BMR) liegt vor, wenn bei einer Lieferung (kumulativ) die folgenden Voraussetzungen vorliegen:
  - Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet.
  - Der Abnehmer ist
    - ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat
    - eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erworben hat oder
    - bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber (Achtung: Meldeverpflichtung, U 17).

## 1.1.1 Voraussetzungen



- Der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.
- Als innergemeinschaftliche Lieferung gilt auch:
  - Das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes (Art 3 Abs 1 Z 1 BMR)
- Die Voraussetzungen für eine innergemeinschaftliche Lieferung müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen werden. Der Bundesminister für Finanzen kann durch VO bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist (VO BGBl Nr. 401/1996).
- Zur Abgrenzung Gemeinschaftsgebiet/Drittland vgl UStR Rz 146 bis 148

## 1.1.2 Vertrauensschutzregel



- Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte (Vertrauensschutzregel).

## 1.1.2 Vertrauensschutzregel



- Die Beachtung der Sorgfalt des ordentlichen Kaufmanns erfordert in jedem Fall die ausländische UID-Nummer des Abnehmers (= Rechnungsempfängers) im UID-Bestätigungsverfahren zu überprüfen und in Abholfällen die Identität des Abholenden festzuhalten (Kopie eines amtlichen Lichtbildausweises).

## 1.1.3 Rechtsfolgen einer innergemeinschaftlichen Lieferung



- Echte Steuerbefreiung
- Buchmäßiger Nachweis
- Angaben zur Rechnungsgestaltung
- Zusammenfassende Meldung
- Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuererklärung: Gesonderte Angabe des Umsatzes aus innergemeinschaftlichen Lieferungen in KZ 017

## 1.1.4 Rechnungen über innergemeinschaftliche Lieferungen



- Rechnungen über steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen haben Folgendes zu enthalten:
  - UID-Nummer des leistenden Unternehmers
  - ausländische UID-Nummer des Leistungsempfängers (= Rechnungsempfängers), eine österreichische UID-Nummer ist nicht ausreichend, auch wenn die Ware in ein anderes EU-Land geht (... ausländische UID-Nummer dient dem Nachweis der Erwerbsteuerbarkeit ...)

## 1.1.4 Rechnungen über innergemeinschaftliche Lieferungen



- Hinweis auf Steuerfreiheit, in Österreich besteht keine gesonderte Regelung über Wortlaut des Hinweises
- Hinweis auf englisch: „Exempt Intracommunity supply“

### **Achtung:**

- Die Vereinfachungsregelung für „Kleinbetragsrechnungen“ kann nicht für innergemeinschaftliche Lieferungen angewendet werden (Art 11 Abs 5 BMR).

## 1.1.5 Buchnachweis



- Chronologische Aufzeichnung aller innergemeinschaftlichen Lieferungen und der zugehörigen Versendungsbelege
- Bloße Belegsammlung ist nicht ausreichend
- Buchnachweis muss vor Beginn einer Betriebsprüfung oder USt-Nachschau vorhanden sein
- Buchnachweis ist zwingend im Inland zu führen!



### **VfGH-Judikat und Meinung des BMF:**

- Buchnachweis ist laut VfGH-Judikat dann nicht zwingende Voraussetzung, wenn aus den Unterlagen die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit zweifelsfrei nachweisbar sind
- Laut BMF-Erlass jedoch Einzelfalljudikat, das nicht allgemein anwendbar ist
- Erleichterung dahingehend, dass nunmehr eine Sanierung auch in Betriebsprüfung zulässig ist, wobei dem Unternehmer eine Nachfrist von ca 1 Monat einzuräumen ist, einzelne fehlende Teile des Nachweises nachzubringen (Rz 2584 und 4008 UStR)

## 1.1.5 Buchnachweis



- Nach EuGH vom 27.9.2007 (C-146/05 „Collee“) kann grundsätzlich die Steuerfreiheit nicht dadurch versagt werden, dass der Nachweis der Lieferung nicht rechtzeitig erbracht worden ist; gilt offenbar nach Meinung der Finanz nur für Versendungsnachweise (Frachtbriefe etc)
- Bei bestimmten Fahrzeuglieferungen (NoVA) ist ein rechtzeitiger Antrag auf Zulassungssperre der Fahrzeugidentifikationsnummer in der Genehmigungsdatenbank mittels NoVA 4 zwingender Teil des Buchnachweises

## 1.1.6 UID-Nummer-Überprüfung



- Häufigkeit der Überprüfung nicht gesetzlich vorgeschrieben, fehlende Überprüfung daher kein Kriterium für die Steuerfreiheit
- Anfrage nach Stufe 2 nur bei
  - Zweifel an der Richtigkeit der Angaben
  - Neuaufnahme von Geschäftsbeziehungen, Gelegenheitskunden
  - Abholfälle
  - Neu ab 2.12.2008: Stufe 1 und 2 Abfrage über FinanzOnline möglich (wesentliche Erleichterung)
- Exkurs: Gefahr bei Eingangsrechnungen, dass Rz 1539 UStR, wonach UID-Nummer auf inhaltliche Richtigkeit nicht zu prüfen ist, nicht mehr angewendet wird

## 1.1.7 Zusammenfassende Meldung



### **Zusammenfassende Meldung:**

- Monatlich einzureichen (Ausnahme: Voranmeldungszeitraum Quartal)
- Frist bei elektronischer Einreichung: bis zum 15. des zweitfolgenden Monats

## 1.1.8 Beförderungs-/Versendungsnachweis



### **Nachweis der Versendung in anderen Mitgliedstaat:**

- Art der Nachweisführung durch Verordnung festgelegt
- Jedenfalls erforderlich: Rechnung gem Art 11 UStG

**a) Versendung durch Spediteur oder Frachtführer (Original-Versendungsnachweis):** Frachtbrief etc des Spediteurs, wahlweise auch Lieferschein mit Angabe des Bestimmungslandes und Empfangsbestätigung des Abnehmers

**b) Beförderung mit eigenem Fahrzeug (Original-Beförderungsnachweis):** Lieferschein mit Angabe des Bestimmungslandes und Empfangsbestätigung des Abnehmers



### **c) Besondere Erfordernisse bei Abholfällen:**

- Identität des Abholenden festzuhalten
  - Kopie des Personaldokuments
- Vollmacht, dass der Abholende für den Rechnungsadressaten im konkreten Fall handelt
- UID-Nummer-Überprüfung nach Stufe 2
- Vom Abnehmer unterzeichnete Original-Bestätigung des Abnehmers, dass er die Ware übernommen hat und zum angegebenen Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet befördern wird

## 1.1.8 Beförderungs-/Versendungsnachweis



- Sanierung des mangelhaften Beförderungsnachweises bzw in Abhoffällen nach Ansicht der Finanz in der BP nicht mehr möglich (Verschärfung Wartungserlass 2008, Rz 4006 2. Absatz UStR bzw Entwurf USt-Protokoll 2009)
- Nach EuGH (C-409/04 „Teleos“) wiegt der Vertrauensschutz hinsichtlich anscheinend gültiger Frachtbriefe stärker als die Versagung der Befreiung (ab Werk, gefälschte Frachtbriefe)
- Nach EuGH vom 27.9.2007 (C-184/05 „Twoh“) kann der Lieferant aber nicht verlangen, dass sich die Behörde im Wege der Amtshilfe die Nachweise im Bestimmungsmitgliedersstaat „besorgt“

## 1.2 Innergemeinschaftliches Verbringen



- **Innergemeinschaftliches Verbringen** ist das Verbringen eines Gegenstandes
  - durch den Unternehmer zu seiner Verfügung
  - von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat
  - ausgenommen zur vorübergehenden Verwendung.
  - Der Gegenstand kann zuvor vom Unternehmer in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt worden sein.
  - Der Unternehmer gilt als Erwerber.
  - **Ausgenommen:** vorübergehende Verwendung
  - Bemessungsgrundlage: Einkaufspreis zuzüglich Nebenkosten oder Selbstkosten (§ 4 Abs 8 lit a)
  
- **Konsequenz:** Innergemeinschaftliche Lieferung an mich selbst, innergemeinschaftlicher Erwerb im anderen Staat

## 1.2 Innergemeinschaftliches Verbringen



### **Vorübergehende Verwendung:**

- Eine vorübergehende Verwendung liegt vor, wenn der Unternehmer den Gegenstand verwendet
  - zur Erbringung einer Werklieferung oder einer Versandhandelslieferung;
  - zur Lieferung von Gegenständen zwecks Lieferung an Bord eines Schiffes, in einem Luftfahrzeug oder in der Eisenbahn während einer Beförderung im Gemeinschaftsgebiet;
  - zur Ausführung einer steuerfreien Lieferung ins Ausland oder einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung;

## 1.2 Innergemeinschaftliches Verbringen



- zur Erbringung einer sonstigen Leistung an dem Gegenstand, wenn der Gegenstand nach Erbringung der Leistung wieder in den Mitgliedstaat zurückgelangt, von dem aus der Gegenstand befördert oder versendet wurde;
- zur Ausführung einer sonstigen Leistung mit dem Gegenstand im Inland, wenn der Unternehmer im anderen Mitgliedstaat, von dem der Gegenstand verbracht wurde, einen Wohnsitz oder Sitz hat;
- während höchstens 24 Monaten, wenn bei der Einfuhr des gleichen Gegenstandes aus einem Drittland Eingangsabgabenbefreiung gelten würde.

## 2. Innergemeinschaftlicher Erwerb



- Innergemeinschaftlicher Erwerb
  - Gegenstand gelangt von einem EU-Staat in einen anderen EU-Staat und
  - Erwerber ist Unternehmer oder
  - juristische Person, die
    - nicht Unternehmer ist und
    - Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt und
  - Lieferung erfolgt durch Unternehmer und
  - ist nicht aufgrund Sonderregelung für Kleinunternehmer steuerfrei
- Als innergemeinschaftlicher Erwerb gilt auch das Verbringen

## 2. Innergemeinschaftlicher Erwerb



- Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbes: Ende der Beförderung des Gegenstandes
  - außer: Verwendung einer UID-Nummer eines anderen Mitgliedstaates
- Bemessungsgrundlage: Entgelt inklusive Verbrauchsteuern
- Entstehung der Steuerschuld:
  - Ausstellung der Rechnung
  - spätestens am 15. des dem Erwerb folgenden Monats
  - bei neuen Fahrzeugen: Tag des Erwerbs
- Steuerschuldner: Erwerber
- Vorsteuerabzug
- Achtung: Vereinfachung bei Konsignationslager (mit manchen Ländern)

## 2. Innergemeinschaftlicher Erwerb



### **Erwerb neuer Fahrzeuge:**

- Erwerbsteuerpflichtig ist auch der Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch Private (weder Unternehmer noch juristische Person)
- Erwerbsteuerpflichtige neue Fahrzeuge sind:
  - motorbetriebene Landfahrzeuge mit Hubraum von mehr als 48 ccm oder Leistung mehr als 7,2 kw
  - Wasserfahrzeuge mit Länge von mehr als 7,5 m
  - Luftfahrzeuge mit Starthöchstmasse von mehr als 1550 kg
  - soweit diese Fahrzeuge zur Personen- bzw Güterbeförderung bestimmt sind.

## 2. Innergemeinschaftlicher Erwerb



- Neu ist ein Fahrzeug, wenn die Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbes bei einem
  - motorbetriebenen Landfahrzeug nicht mehr als 6 Monate,
  - bei einem Wasserfahrzeug und Luftfahrzeug nicht mehr als 3 Monatezurückliegt.
- Dasselbe gilt, wenn
  - ein motorbetriebenes Landfahrzeug nicht mehr als 6.000 km zurückgelegt hat;
  - ein Wasserfahrzeug nicht mehr als 100 Betriebsstunden hat;
  - ein Luftfahrzeug nicht länger als 40 Stunden genutzt wurde.

## 2.1 Konsignationslager



Lager bei Abnehmer mit Entnahmemöglichkeit bei Bedarf

- Versendung gilt als innergemeinschaftliches Verbringen mit anschließender Inlandslieferung im jeweiligen Mitgliedstaat
- andere Beurteilung in anderen Mitgliedstaaten

→ **AUSNAHME:** UStR 2000 Rz 3603

- anwendbar mit Belgien, Finnland, Irland, Niederlande, UK, Frankreich, Italien, Tschechien, Ungarn, Malta, Slowakei (ab 2005) bzw auch mit anderen Mitgliedstaaten, wenn die Voraussetzungen vorliegen (USt-Protokoll 2006, zB Schweden)

Konsequenzen in Österreich:

- innergemeinschaftliche Lieferung bei Entnahme aus dem Konsignationslager im jeweiligen Mitgliedstaat

## 2.1 Konsignationslager



- Voraussetzung
  - schriftliche Mitteilung an Finanzamt
  - Führung von Lageraufzeichnungen
- innergemeinschaftlicher Erwerb bei Entnahme aus dem Konsignationslager (keine Registrierung des Lieferanten in Ö)
- Voraussetzung
  - Entnahme innerhalb von 6 Monaten
  - schriftliche Mitteilung der Inanspruchnahme an Finanzamt durch Erwerber
  - Mitteilung, dass der Ausgangsmitgliedstaat von einer innergemeinschaftlichen Lieferung ausgeht
  - Führung von Lageraufzeichnungen

## 3. Reihengeschäft



### **Voraussetzungen:**

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

## 3. Reihengeschäft



### Umsatzsteuerliche Beurteilung:

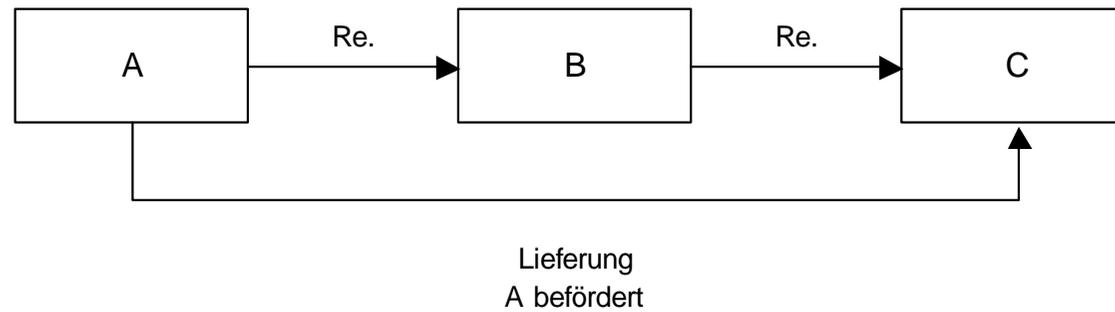
- **„Bewegte Lieferung“** - wird die Warenbewegung zugeordnet
  - nur bewegte Lieferung kann steuerfrei als innergemeinschaftliche Lieferung sein
  - Ort der Lieferung: wo die Beförderung/Versendung beginnt (§ 3 Abs 8 UStG)
- **„Ruhende Lieferung“** - wird keine Warenbewegung zugeordnet
  - daher keine Steuerbefreiung anwendbar
  - Ort der Lieferung: wo sich der Gegenstand im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet (§ 3 Abs 7 UStG)

## 3. Reihengeschäft



- **1. Schritt:** Ein Reihengeschäft erfordert mindestens 3 Unternehmer, aber nur eine Warenbewegung → ist dies der Fall?
- **2. Schritt:** Welcher Unternehmer in der Reihe veranlasst den Transport?
  - Veranlasst der erste Unternehmer in der Reihe den Transport?  
→ Seine Lieferung an den zweiten Unternehmer ist „bewegt“
  - Veranlasst nicht der erste Unternehmer (C) in der Reihe den Transport? → Die Lieferung an diesen Unternehmer ist „bewegt“

# 3. Reihengeschäft



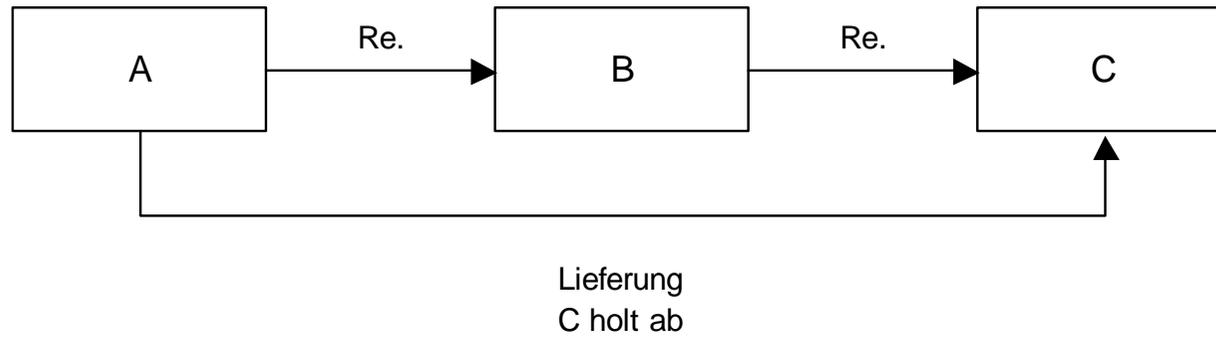
A ⇔ B : bewegte Lieferung

Lieferort: Beförderungsbeginn § 3 (8)

B ⇔ C : ruhende Lieferung

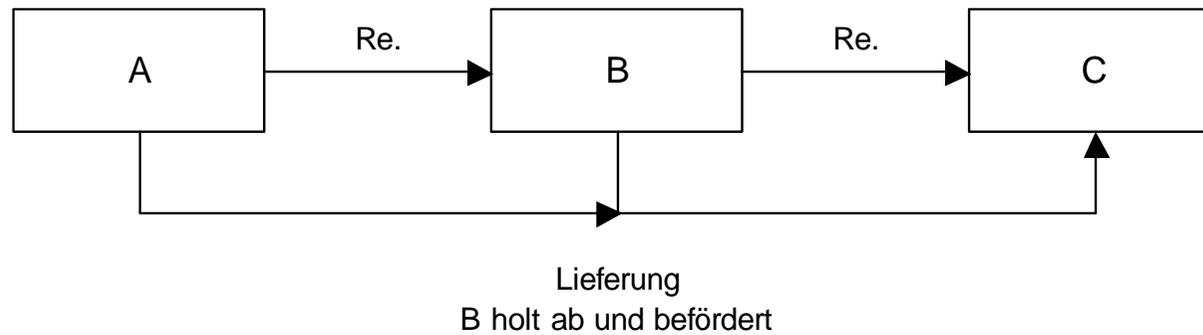
Lieferort: Verschaffung der Verfügungsmacht § 3 (7)

# 3. Reihengeschäft



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

# 3. Reihengeschäft



A ⇨ B : bewegte Lieferung § 3 (8)

B ⇨ C : ruhende Lieferung § 3 (7)



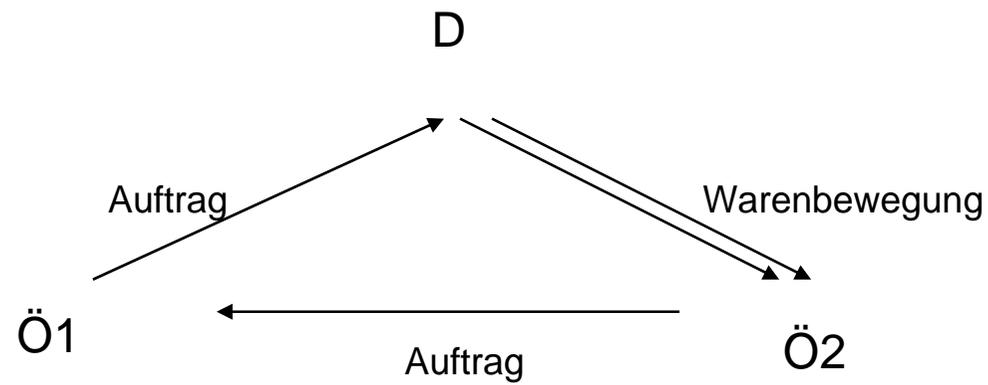
### **EuGH-Entscheidung vom 6.4.2006, Rs C-245/04 „EMAG“:**

- EuGH bestätigt im Wesentlichen die bisherige umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Reihengeschäften in Österreich (nur eine bewegte Lieferung möglich)

## 3.1 Beispiele Reihengeschäfte im Gemeinschaftsgebiet



- Beispiel:



## 3.1 Beispiele Reihengeschäfte im Gemeinschaftsgebiet



### 1. D befördert/versendet:

D-Ö1: Beginn der Beförderung/Versendung: § 3 Abs 8 UStG:  
Deutschland, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung

Ö1: innergemeinschaftlicher Erwerb in Österreich

Ö1-Ö2: Verschaffung der Verfügungsmacht: § 3 Abs 7 UStG:  
Österreich, österreichische Umsatzsteuer

### 2. Ö1 befördert/versendet: neue Rechtslage

wie oben

## 3.1 Beispiele Reihengeschäfte im Gemeinschaftsgebiet



### **Ö2 holt ab:**

D-Ö1: Verschaffung der Verfügungsmacht: § 3 Abs 7 UStG:  
Deutschland, deutsche Umsatzsteuer

Ö1-Ö2: Beginn der Beförderung/Versendung: § 3 Abs 8 UStG:  
Deutschland

Ö1: innergemeinschaftliche Lieferung in Deutschland

Ö2: innergemeinschaftlicher Erwerb in Österreich

## 4. Sonderfall: Dreiecksgeschäft (Vereinfachungsregel)



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

- Reihengeschäft mit drei Unternehmen aus drei verschiedenen Mitgliedstaaten (A, B, C), wobei die Beförderung oder Versendung durch A oder B erfolgt (keine Abholung durch C)
- Der Erwerber (B) hat keinen Sitz im Inland, ist aber im Gemeinschaftsgebiet umsatzsteuerlich erfasst. Nach Meinung der österreichischen Finanz gilt Steuernummer von (B) in Österreich als „Sitz im Inland“ (UStR Rz 4294)
- Der Erwerb erfolgt für Zwecke einer anschließenden Lieferung im Inland an einen Unternehmer (C), der im Inland steuerlich erfasst ist
- Die erworbenen Gegenstände stammen aus einem anderen Mitgliedstaat als jenem, in dem der Erwerber steuerlich erfasst ist

## 4. Sonderfall: Dreiecksgeschäft (Vereinfachungsregel)



- Der Erwerber weist in seiner Rechnung an den Empfänger (C) ausdrücklich auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts hin und führt seine UID-Nummer sowie jene des Empfängers an
- Der Erwerber hat in seiner ZM Angaben zum Dreiecksgeschäft zu machen (Vermerk „Dreiecksgeschäft“)
- Ist der Erwerber in Österreich: Lieferung sowie nicht steuerpflichtiger Erwerb sind in der österreichischen UVA anzugeben (KZ 077)

### **Konsequenzen des Dreiecksgeschäfts:**

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

## 4.1 Beispiele Dreiecksgeschäft



### **Angabe Beispiel 1 - Erwerbe in Österreich:**

- D in München bestellt Nachthemden bei Ö in Linz, dieser bei F in Frankreich. F versendet direkt an D. Jeder Unternehmer verwendet die UID seines Wohnsitzstaates.

## 4.1 Beispiele Dreiecksgeschäft



### Lösung Beispiel 1:

#### Behandlung des Ö (Ewerber) in Österreich:

- Wenn Ö nachweist, dass die Ware direkt an D in Deutschland geliefert wird und er eine Rechnung iSd Art 25 Abs 4 BMR ausstellt (dh Hinweis auf Art 28c Teil E Abs 3 der 6. EU-RL; seine UID und die UID des Empfängers im Empfangsstaat), hat er gem Art 25 Abs 2 BMR in Österreich keinen innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern.

## 4.1 Beispiele Dreiecksgeschäft



### **Lösung Beispiel 1:**

In der ZM hat er anzugeben:

- die UID des Empfängers D
- die Bemessungsgrundlage (Entgelt)
- Hinweis auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes durch Angabe einer „1“ in der dritten Spalte der ZM.

### **Behandlung des Ö in Deutschland:**

- Aus der Sicht des deutschen Rechts tätigt Ö in Deutschland einen innergemeinschaftlichen Erwerb und eine steuerbare Lieferung an D. Der Erwerb wird befreit, die Steuerschuld aus der Lieferung geht auf D über.

## 4.1 Beispiele Dreiecksgeschäft



### **Behandlung des D (Empfänger) in Deutschland:**

- D tätig in Deutschland aus Sicht des deutschen Rechts einen (steuerpflichtigen) Reverse Charge-Umsatz.

### **Behandlung des F in Frankreich:**

- F erbringt unter den Voraussetzungen eine innergemeinschaftliche Lieferung in Frankreich.

## 5. Sonderthemen iZm ausländischen Unternehmern

### 5.1 Übergang der Steuerschuld auf Leistungsempfänger (Reverse Charge)



§ 19 Abs 1 UStG

#### **Voraussetzung:**

- Der **leistende Unternehmer** hat im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch Betriebsstätte.
- Der **Leistungsempfänger ist Unternehmer** oder juristische Person des öffentlichen Rechts (zB KöR)
- Generell für alle sonstigen Leistungen **und** Werklieferungen
- Haftung des ausländischen Unternehmers
- Lieferungen weiterhin Einbehaltung + Abfuhr, Haftung (§ 27 Abs 4)

## 5.1 Übergang der Steuerschuld auf Leistungsempfänger (Reverse Charge)



### **Entstehen der Steuerschuld:**

- Monat der Leistung, Verschiebung um 1 Monat bei Rechnungslegung nach Ablauf des Kalendermonats der Leistung (§ 19 Abs 2 Z 1b UStG)

### **Folge:**

- Rechnung ohne Umsatzsteuer<sup>1</sup>
- Steuerschuld geht auf den Leistungsempfänger über (verpflichtend)

<sup>1</sup> Es ist die UID-Nummer des Kunden anzugeben und auf die Steuerschuld des Kunden hinzuweisen.

## 5.1 Übergang der Steuerschuld auf Leistungsempfänger (Reverse Charge)



- Selbstberechnung der Steuer durch Leistungsempfänger
- Eintragung in UVA: Steuerschuld nach § 19 (KZ 057), Vorsteuerabzug nach § 19 (KZ 066)
- Vorrang vor § 27 Abs 4 UStG
- Sanktion bei Nichtbeachtung:
  - Finanzordnungswidrigkeit
  - weitgehende Meinung: kein Säumniszuschlag
  - aber Reduzierung der BMGI der KU 1

## 5.2 BBG 2009 - § 19 Abs 1: Reverse Charge



- § 19 Abs 1 ...
  - *Bei sonstigen Leistungen ... und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn*
    - *der leistende Unternehmer im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt **oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte** hat und*
    - *der Leistungsempfänger **Unternehmer iSd § 3a Abs 5 Z 1 und 2 ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die Nichtunternehmer iSd § 3a Abs 5 Z 3 ist.***
- ...

## 5.3 BBG 2009 - § 3a Abs 5: Definition des Leistungsempfängers für die Ortsbestimmung (Steuerpflicht nach Art 43 der RL)



- Abs 5: Für Zwecke der Anwendung der Abs 6 bis 16 und Art 3a gilt
  1. ein Unternehmer nach § 2, der **auch nicht steuerbare Umsätze** bewirkt, in Bezug auf alle an ihn erbrachten sonstigen Leistungen **als Unternehmer** (zB "gemischte" Holding, Stiftung etc für nichtunternehmerische Beteiligungsverwaltung);
  2. eine **nicht unternehmerisch** tätige juristische Person mit UID-Nummer **als Unternehmer**;
  3. eine Person oder Personengemeinschaft, die nicht in den Anwendungsbereich der Z 1 und 2 fällt, **als Nichtunternehmer**

## 5.4 Einbehaltung der Umsatzsteuer und Haftung für ausländische Unternehmer (§ 27 Abs 4 UStG 1994)



- Einschränkung auf im Inland steuerpflichtige Lieferungen
- Erbringt ein **Unternehmer**, der im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch Betriebsstätte hat, im Inland steuerpflichtige Lieferungen, so hat der **Leistungsempfänger**, wenn er eine **Körperschaft öffentlichen Rechts** ist **oder** ein **Unternehmer**, für dessen Unternehmen die Leistung ausgeführt wird, die auf die Leistung entfallende Umsatzsteuer einzubehalten und im Namen und für Rechnung des leistenden Unternehmers an das zuständige Finanzamt abzuführen. Kommt der Leistungsempfänger dieser Verpflichtung nicht nach, so haftet er für den hierdurch entstandenen Steuerausfall. Zuständiges Finanzamt ist das Finanzamt Graz-Stadt (§ 12 AVOG).

## 5.4 Einbehaltung der Umsatzsteuer und Haftung für ausländische Unternehmer (§ 27 Abs 4 UStG 1994)



- Betriebsstättenbescheinigung (U71)!

### **Konsequenz:**

- Der Leistende erhält nur Nettoentgelt
- Umsatzsteuer an Finanzamt Graz-Stadt durch
- Leistungsempfänger (mit Zahlschein)
- Vorsteuerabzug im Rahmen der UVA

## 5.4 Einbehaltung der Umsatzsteuer und Haftung für ausländische Unternehmer (§ 27 Abs 4 UStG 1994)



### **Betriebsstättenbescheinigung:**

Problem:	§ 27 Abs 4 - Haftung bzw Reverse Charge
Abhilfe:	Betriebsstättenbescheinigung (Erlass) des Lieferanten (U 71)
bei Vorlage:	Auszahlung mit Umsatzsteuer
keine Vorlage:	Abfuhr an Finanzamt Graz-Stadt
Gültigkeit:	1 Jahr ab Ausstellung
Vorteil:	Rechtssicherheit

## 5.5 Fiskalvertreterpflicht (§ 27 Abs 7 UStG; Art 27 Abs 4)



- Die Verpflichtung, einen Fiskalvertreter zu bestellen, trifft Unternehmer, die im Gemeinschaftsgebiet weder Wohnsitz noch Sitz oder Betriebsstätte haben, aber im Inland steuerpflichtige Umsätze tätigen (sofern nicht § 27 Abs 4 anzuwenden ist). Nach Art 27 Abs 4 gilt die Verpflichtung auch für die oben genannten Unternehmer, die innergemeinschaftliche Lieferungen in Österreich ausführen oder innergemeinschaftliche Erwerbe in Österreich tätigen.

### **Aufgaben des Fiskalvertreeters:**

- Führung von Aufzeichnungen
- Abgabe von Voranmeldungen und Erklärungen

## 5.5 Fiskalvertreterpflicht (§ 27 Abs 7 UStG; Art 27 Abs 4)



- Entrichtung von Vorauszahlungen
- muss Zustellungsvollmacht haben usw
- Hauptanwendungsfälle sind Leistungen mit inländischem Leistungsort an Nichtunternehmer (ausgenommen KöR).

### **Zugelassene Fiskalvertreter (§ 27 Abs 8):**

- Wirtschaftstreuhänder, Rechtsanwälte, Notare mit Sitz im Inland
- Spediteure
- Mitglieder des Fachverbandes der Wirtschaftskammer Österreichs

## 6. Besondere Besteuerung - Differenzbesteuerung



- Betroffene Gegenstände:
  - Lieferung von Kunstgegenständen, Sammlungsstücken, Antiquitäten
  - Lieferung anderer gebrauchter Gegenstände, ausgenommen Edelsteine und Edelmetalle
- Betroffene Unternehmer:
  - gewerbsmäßige Händler (Wiederverkäufer)
  - öffentliche Versteigerer
- Für die Lieferung an den Unternehmer wurde
  - Umsatzsteuer nicht geschuldet oder
  - die Differenzbesteuerung vorgenommen

## 6. Besondere Besteuerung - Differenzbesteuerung



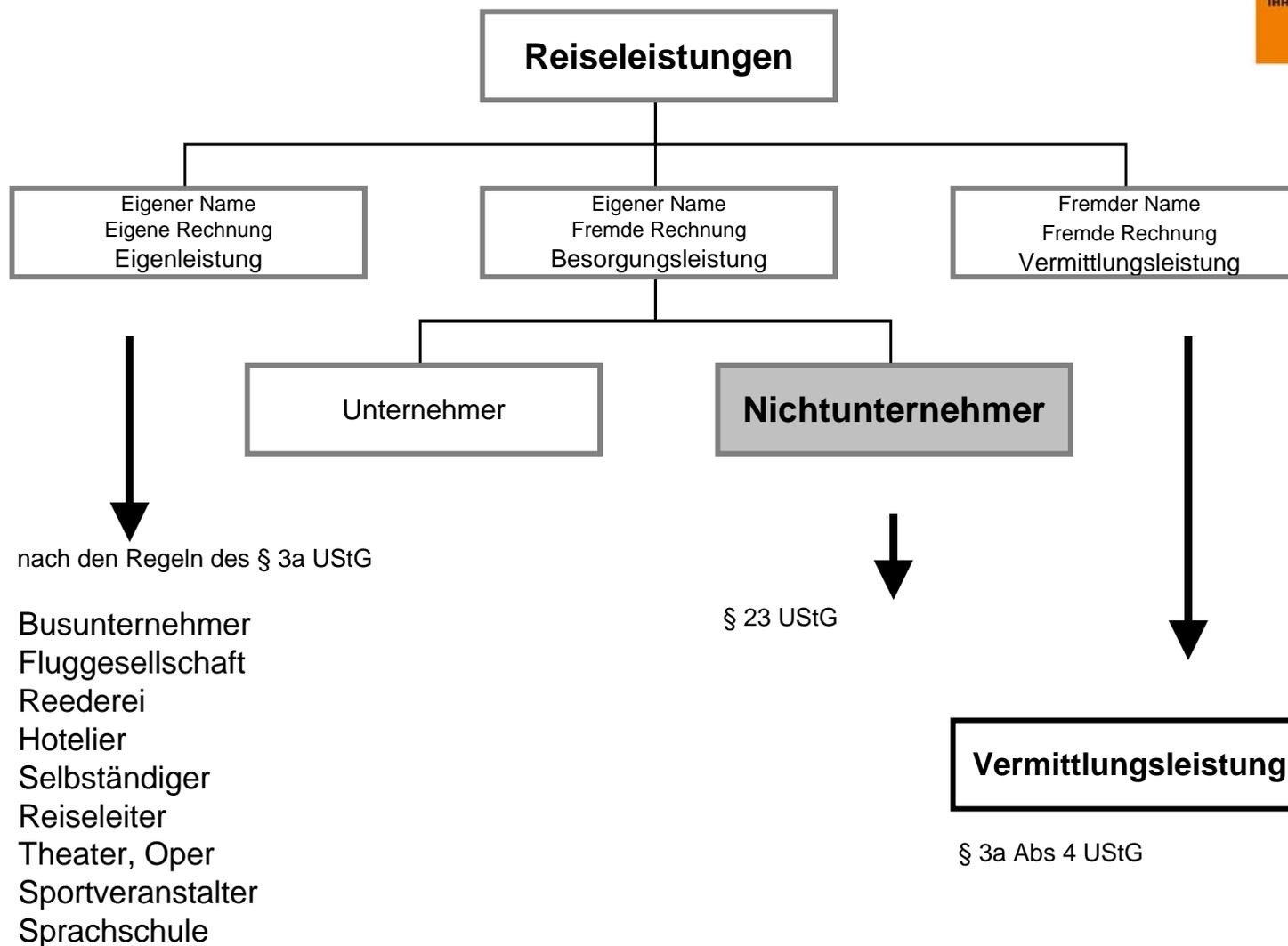
- Option zur Differenzbesteuerung in besonderen Fällen
  - Hinsichtlich Anwendung der Differenzbesteuerung bei Selbsteinfuhr, Einkauf von Kunstgegenständen vom Künstler oder Rechtsnachfolger
  - Schriftliche Erklärung an das Finanzamt (Bindung 2 Jahre)

## 6. Besondere Besteuerung - Differenzbesteuerung



- Bemessungsgrundlage: Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreis, aus der Differenz ist die USt herauszurechnen
  - grundsätzlich Einzeldifferenz
  - wahlweise Gesamtdifferenz für Gegenstände, deren Einkaufspreis 220,00 € nicht übersteigt
- kein Vorsteuerabzug
- Normalsteuersatz (§ 7 UStG kommt zur Anwendung)
- In der Rechnung ist Hinweis auf Differenzbesteuerung aufzunehmen, Steuer darf nicht ausgewiesen werden
- Verzicht auf Differenzbesteuerung möglich, wenn keine Besteuerung nach der „Gesamtdifferenz“ erfolgt

# 7. Besondere Besteuerung - Reiseleistungen (Margenbesteuerung)



## 7. Besondere Besteuerung - Reiseleistungen (Margenbesteuerung)



§ 23 „Margenbesteuerung“ ist anzuwenden, wenn ein

- Unternehmer
- Reiseleistungen erbringt,
- die nicht für ein Unternehmen bestimmt sind
- und dabei im eigenen Namen auftritt und
- Reisevorleistungen in Anspruch nimmt.

## 7. Besondere Besteuerung - Reiseleistungen (Margenbesteuerung)



### **§ 23 Abs 2:**

- Reiseleistungen iSd § 23 sind sonstige Leistungen.

### **§ 23 Abs 3 UStG 1994:**

- Ort der Leistung (§ 3a Abs 12) ist
  - Unternehmensort oder
  - Betriebsstätte.

### **§ 23 Abs 5 UStG 1994:**

- Umsätze sind steuerfrei, wenn Reisevorleistungen im Drittlandsgebiet bewirkt werden.

## 7. Besondere Besteuerung - Reiseleistungen (Margenbesteuerung)



**§ 23 Abs 7** Bemessungsgrundlage (Marge):

**Differenz** zwischen

- **Reiseaufwendungen** des Reisenden wie
  - Reisepreis, Buchungsgebühren, Telefongebühren etc und
- **Reisevorleistungen** wie
  - Beherbergung, Beförderungskosten, Eintritte, Reiseleiter, Städteführer etc.

**Keine Reisevorleistungen** vgl UStR Rz 3000.

## 7. Besondere Besteuerung - Reiseleistungen (Margenbesteuerung)



### **Differenz (Marge)**

- **Steuerfreies Entgelt (Marge Drittland)**

= **Steuerpflichtige**

**Differenz (Marge) : 1,20 (Normalsteuersatz)**

= **Steuerpflichtiges Entgelt**

Schätzung möglich:

- Zur Vereinfachung (ohne Nachweis) statt Selbstberechnung auch Schätzung mit 10 % der Reiseaufwendungen an Kunden für Reiseleistungen in die EU möglich. Wahlrecht kann pro Voranmeldungszeitraum ausgeübt werden (vgl UStR Rz 3058).

## 7. Besondere Besteuerung - Reiseleistungen (Margenbesteuerung)



### § 23 Abs 7 UStG 1994:

- Möglichkeiten der Berechnung der **Bemessungsgrundlagen** für
  - jede einzelne Reise,
  - Gruppen von Reiseleistungen,
  - Veranlagungszeitraum (Voranmeldungszeitraum).

### § 23 Abs 8 UStG 1994:

- **Kein Vorsteuerabzug** iZm Reisevorleistungen (abzugsfähig jedoch zB Vorsteuern iZm Vermittlungsprovisionen, Büromiete, Reisekataloge, Strom, Anlagenkauf [Autobus], Anmietung von Beförderungsmitteln etc).

## 7. Besondere Besteuerung - Reiseleistungen (Margenbesteuerung)



### **§ 23 Abs 9 UStG 1994:**

- **Aufzuzeichnen sind**
  - Reisepreise,
  - Reisevorleistungen,
  - umsatzsteuerfreie und umsatzsteuerpflichtige Marge.
- Buchnachweis für umsatzsteuerfreie Marge (§ 23 Abs 6 UStG 1994).



**Mag. Peter Mayr**  
Steuerberater

KPMG Alpen-Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungs- und  
Steuerberatungsgesellschaft  
Kudlichstraße 41-43  
A-4020 Linz

Telefon +43/732-6938-2317  
Fax +43/732-6938-2325  
pmayr@kpmg.at  
www.kpmg.at

**Mag. Andreas Hochhold**  
Steuerberater, Geschäftsführer

Hochhold-Weninger-Treuhand  
Steuerberatungs-  
gesellschaft m.b.H.  
Salzburger Straße 7-9  
A-4713 Gallspach

Telefon +43/7248-63270  
Fax +43/7248-63270-4  
office@hochhold.co.at  
www.hochhold.co.at