




ÖGSW-Club
USt-Update 2019 - Aktuelle Themen

Mag. Peter Mayr
 5., 7. und 12. Februar 2019

www.oegsw.at „Wir verbinden - Menschen und Wissen.“

Inhaltsverzeichnis



Aktuelle Umsatzsteuerfälle:

- Risikominimierung durch Standardklauseln in Verträgen (insbesondere bei Exporten)
- Neues Merkblatt zum Umsatzsteuerbetrug für Unternehmen in der Lieferkette
- Werkzeuglieferungen als Nebenleistung zu (steuerfreien) inngemeinschaftlichen Lieferungen bzw Ausfuhrlieferungen
- Brexit - Umsatzsteuerliche Konsequenzen

Gesetzliche Änderungen:

- Änderung des Mehrwertsteuersatzes auf Beherbergungs- und Campingumsätze
- Änderungen durch Jahressteuergesetz 2018
 - Änderung der Steuerbefreiung für private Bildungsleistungen
 - Änderung der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten
 - Besteuerung von Reiseleistungen
 - Besteuerung von Telekommunikation-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen an Nichtunternehmer

Änderung Mehrwertsteuerrichtlinie betreffend Gutscheine

Umsatzsteuer Update 2019 2

Inhaltsverzeichnis



Aktuelle Reformen der EU betreffend Änderung des Mehrwertsteuersystems:

- Reformvorschläge des Umsatzsteuersystems
- Umgesetzte Reformen ab 2020 (Quick Fixes)
- Reformen - Generelles Reverse-Charge

Aktuelle EU Mehrwertsteuer-Änderungen für den E-Commerce

Aktuelle Rechtsprechung:

- Geteilte Warenbeförderung bei innergemeinschaftlicher Lieferung
- Nachträglicher Ausweis der Umsatzsteuer im Vorsteuervergütungsverfahren
- Aktuelle EuGH-Rechtsprechung zu Finanzdienstleistungen (Zusammenschlüsse, Leasing)
- Umsatzsteuerliche Klassifizierung von Leasingverträgen
- Vorsteuerabzug bei (lediglich geplanter) Beteiligungsveräußerung
- Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer im Zollverfahren 42
- Reihengeschäftebeurteilung der bewegten Lieferung und Vertrauensschutz
- Dreiecksgeschäfte
- Wirtschaftliche Tätigkeiten von Holding und Vorsteuerabzug
- Keine Mehrwertsteuerbefreiung für Leistungen administrativer Überweisungsvorgänge
- Vorsteuerabzug bei vorübergehender Inaktivität
- Beurteilung einer Leistung als Bauleistungen

Inhaltsverzeichnis



Aktuelle Aussagen des BMF:

- Ersatzlose Streichung des Pommes-Frites-Erlass

Umsatzsteuerwartungserlass 2018:

- Abgrenzung Gemeinschaftsgebiet - Drittland
- Menüs in (Schnell-)Restaurants - Pauschalen
- Besorgungsleistung bei Transporten
- Geschäftsveräußerung im Ganzen
- Rechnungslegung bei MOSS
- Einfuhrumsatzsteuer NEU
- Vorsteuerabzug bei Beteiligungsveräußerung
- Konsignationslager
- Kleinunternehmer NEU



Aktuelle Umsatzsteuerfälle

Steuerklausel in Verträgen



Risikominimierung durch Standardklauseln in Verträgen (insbesondere bei Exporten):

- **Standardisierungen** in der EDV bzw im Vertragswesen helfen Umsatzsteuerrisiken zu vermindern.
- **Umsatzsteuerrisiken** in EDV, Workflow, Einkauf und Verkauf:
 - Einkauf: Kein Vorsteuerabzug wegen mangelhafter Rechnung, falschem Steuerausweis, falschem Leistungsempfänger → Haftung nach § 27 Abs 4 UStG
 - Verkauf: Zu wenig Umsatzsteuer abgeführt (Nachzahlung, SZ Finanzstrafrecht, falsche Anwendung von Steuerbefreiungen)
 - Keine Sanierungsmöglichkeit
- **Problemstellung:** Wer schließt Verträge ab? → Vertrieb/Einkauf verfügen idR über wenig Umsatzsteuerwissen
- Standards bei Vertragsklauseln minimieren das Risiko.
- Gewünschte Abweichungen sind sinnvollerweise vorab abzustimmen.

Steuerklausel in Verträgen



Risikominimierung durch Standardklauseln in Verträgen (insbesondere bei Exporten):

— Sinnvolle Klauseln mit Kunden:

- **Zwingende Aufnahme Steuerklausel** (auch bei steuerfreien Umsätzen) zB: Preis versteht sich zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer und sonstigen Abgaben (wie Zölle etc) um eine zivilrechtliche Nachverrechnung zu sichern.
- **Eher Vermeidung von Abhofällen** (keine EXW oder FCA Incoterms) zur Vermeidung von Risiken bei der Führung von Nachweisen für Steuerfreiheit.
- **Vermeidung von Incoterms** die zu Abgabepflicht im Ausland führen (also zB keine DDP Klausel etc).
- **Vermeidung von „geteilten Transporten“ mit Kunden aus dem Drittland**, die in der EU enden (zB FOB Antwerpen), da hier die Gefahr einer innergemeinschaftlichen Lieferung an Kunden ohne UID besteht.
- **Vermeidung von Doppelabholung in Reihengeschäften** (keine EXW oder FCA Incoterms) oder gegebenenfalls zwingende Mitteilungspflicht durch Kunden und Hinweis auf Abrechnung mit Steuer.
- **Vertragliche Verpflichtung zur Übermittlung geeigneter Nachweise** in Abhofällen durch den Kunden innerhalb einer bestimmten Frist vorzunehmen, widrigenfalls (Nach-)Verrechnung mit österreichischer Steuer.
- **Bei elektronischer Rechnungslegung klare Regelung**, dass keine zusätzliche Faktura in Papierform an den Kunden übermittelt wird um keine „Steuerschuld kraft Rechnungslegung“ auszulösen.

Steuerklausel in Verträgen



Risikominimierung durch Standardklauseln in Verträgen (insbesondere bei Exporten):

— Sinnvolle Klauseln mit Lieferanten:

- Bescheinigung des Lieferanten, dass kein Reihengeschäft vorliegt bzw eine entsprechende Mitteilungspflicht im Einzelfall durch den Lieferanten im Vertrag, um die korrekte Abwicklung zu gewährleisten und das Haftungsrisiko nach § 27 Abs 4 UStG zu minimieren.

Merkblatt zum Umsatzsteuerbetrug für Unternehmen in der Lieferkette (1)



Aberkennung des Vorsteuerabzugs bzw. Versagung der Steuerfreiheit bei Umsatzsteuerbetrug des Lieferanten bzw. Kunden:

- Missbrauchsverbot bei Vorsteuerabzug nach § 12 Abs 14 UStG und bei innergemeinschaftlichen Lieferungen nach Art 6 BMR trotz Erfüllung formaler Erfordernisse:
 - (...) **Wusste oder hätte von Umsatzsteuervergehen Dritter iZm der Lieferung wissen müssen (...)**
- Neues Merkblatt U 22 bei Kauf und Verkauf

Merkblatt zum Umsatzsteuerbetrug für Unternehmen in der Lieferkette (2)



- Augenmerk auf ungewöhnliche Verhältnisse beim Vertragspartner zB:
 - Einkauf unter Markpreis
 - Unbekanntes oder neues Unternehmen in der Branche
 - Zweifel an der umsatzsteuerlichen Registrierung
 - HR-Geschäftszweck weicht vom Tatsächlichen ab
 - Branchenunübliches Verhalten (Lieferbedingungen, Barzahlung, Zahlungsweg)
 - Unübliche Adresse (zB Büroservice oder c/o)
 - Laienhafter Schriftverkehr
 - Kein Internetauftritt
 - Keine Festnetz Telefonnummer
 - Bankkonto außerhalb des Ansässigkeitslandes

Fazit: Einzelfallbetrachtung, bei Missing Trader besteht immer ein Risiko, eine Sensibilisierung ist also unumgänglich (UID-Prüfung nicht ausreichend).

Werkzeuglieferungen als Nebenleistung zu (steuerfreien) innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw Ausfuhrlieferungen



- Der Verkauf von Formen, Modellen und Werkzeugen im Inland ist steuerpflichtig.
- Nach der Vereinfachungsregelung der Rz 1106 bzw 3981 bzw gleichartiger ausländischer Regelungen, kann ein Verkauf beim Produzenten unter bestimmten Voraussetzungen als unselbständige Nebenleistung zur steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung bzw Ausfuhrlieferung gesehen werden.
- Wahlrecht
- **Voraussetzungen:**
 - Die Verfügungsmacht an den Formen, Modellen bzw Werkzeugen wird an den (ausländischen) Kunden nur deshalb übertragen, um zu verhindern dass diese auch für Aufträge anderer Kunden verwendet wird.
 - Dies wird in Vereinbarungen geregelt.
 - Diese Anwendung ist beispielsweise Standard in der Automobilindustrie.
- **Fraglich:** Inwieweit gilt diese Regelung?
 - Nur inländische Werkzeuge etc?
 - Innergemeinschaftlicher Erwerb / Einfuhrumsatzsteuer?
 - Weiterverkauf von Kunden an Dritte iZm nicht steuerbarer Lieferung?
 - Anfrage beim deutschen BMF

Brexit – Umsatzsteuerliche Konsequenzen



Konsequenzen derzeit offen - Annahmen:

- Liefer- und Leistungsorte im UK-Recht bleiben wahrscheinlich gleich
- Aus österreichischer Sicht:
 - **Export:**
 - Drittlandlieferung statt innergemeinschaftliche Lieferung
 - Keine Prüfung der UID von Kunden
 - Keine Zusammenfassende Meldung für B2B Lieferungen bzw sonstige Leistungen nach der Grundregel
 - Keine Versandhandelsregelung
 - Anwendung des Touristenexports in Abhofällen
 - Änderung der Leistungsortregelung B2C insbesondere bei Katalogleistungen (Empfängerortprinzip)
 - **Import:**
 - Einfuhrumsatzsteuer statt innergemeinschaftlicher Erwerb
 - Allfällig Fiskalvertreterpflicht für Unternehmer aus UK in Österreich nach § 27 Abs 7 UStG



Gesetzliche Änderungen

Änderung des Mehrwertsteuersatzes auf Beherbergungs- und Campingumsätze



Steuersatzsenkung durch BGBl I Nr. 12/2018:

- **Senkung des Steuersatzes ab 1. November 2018 von 13 % auf (wieder) 10 %**
- Rechtslage ident wie vor 2016
- Sonderfragen:
 - Vereinnahmte Anzahlungen vor dem 1. November 2018 für Nächtigungen nach dem 1. November 2018 (zB Weihnachtspackages 2018 welches im Juni 2018 bezahlt wurde).
 - Ausstellung entweder mit altem oder neuem Steuersatz.
 - Die mit 13 % ausgestellten Anzahlungsrechnungen sind im November zu berichtigen (sonst Steuerschuld kraft Rechnung) bzw in der November UVA 2018 zu korrigieren.
 - Vorsteuerabzug bei Reisekosten aus „pauschalem Nächtigungsgeld“ von EUR 15,00 ab 1. November 2018 wieder 10 %, dh Vorsteuer wieder EUR 1,36, nicht mehr EUR 1,65 (Änderung § 13 Abs 1 UStG und Rz 2201 UStR idF Wartungserlass 2018).
 - Adaptierung der UStR: Rz 1222 NEU: In Pauschalen enthaltene Verabreichung von Massagen sind nicht mehr Nebenleistung zur Beherbergung (vgl auch VwGH vom 27. Juni 2018, 2016/15/0075).
 - Auch das pauschal enthaltene, ortsübliche Frühstück zählt als Nebenleistung zur Beherbergung, jedoch nicht darin enthaltene alkoholische Getränke.

Änderung der Steuerbefreiung für private Bildungsleistungen



Jahressteuergesetz 2018:

- **Anpassung des § 6 Abs 1 Z 11 a UStG an Unionsrecht ab 2019**
- „Steuerbefreiung für die Umsätze privater Schulen, Einrichtungen, etc wenn eine der öffentlichen Schule **vergleichbare Zielsetzung verfolgt** wird.“
 - **ALT:** „vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird“
- USt-BildungsleistungsVO vom 28. August 2018 definiert wann eine vergleichbare Zielsetzung vorliegt, vor allem:
 - Privatschulen iSd Privatschulgesetzes bzw des l und f Privatschulgesetzes
 - Privatuniversitäten iSd Privatuniversitätsgesetzes
 - Fachhochschulen iSd FH-Studiengesetzes
 - Private pädagogische Hochschulen sowie öffentliche pädagogische Hochschulen im Rahmen der eigenen Rechtspersönlichkeit
 - Andere berufsbezogene Ausbildungseinrichtungen privaten Rechts
 - Postsekundäre Bildungseinrichtungen die in Kooperation mit Universitäten oder Fachhochschulen berufsbezogene post-graduale Aus- bzw Weiterbildungen anbieten
 - Einrichtungen mit aufrechter Zertifizierung als Erwachsenenbildungseinrichtung iSd Art 15a BVG Vereinbarung über die Anerkennung des Qualitätsrahmens
 - Vergleichbare behördliche Zertifizierung

Änderung der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten



Jahressteuergesetz 2018:

- **Anpassung des § 17 Abs1 UStG an Unionsrecht und VwGH Rechtsprechung (VwGH vom 28. Juni 2017, Ro 2015/15/0045) ab 2019**
- Neu: Unternehmer **die der Art nach** eine Tätigkeit iSd § 22 Z 1 EStG ausüben, haben die Istbesteuerung (Besteuerung der Umsätze nach vereinnahmten Entgelten) anzuwenden.
 - Somit nunmehr Anwendung für Leistungen aus freiberuflichen Tätigkeiten unabhängig von der Rechtsform - dh auch Kapitalgesellschaften, etc (auf die berufliche Zulassung kommt es nicht an).
 - Anpassung der UStR Rz 2452 im Wartungserlass 2018

Besteuerung von Reiseleistungen



Jahressteuergesetz 2018:

- Anpassung des § 23 UStG an Unionsrecht
- Vergleiche EuGH „Kommission/Deutschland“ vom 8. Februar 2018, Rs C- 380/16
- **Neu:**
Keine Möglichkeit mehr zur pauschalen Ermittlung der Marge (anstatt für jede einzelne Leistung) für Gruppen bzw innerhalb des Voranmeldungszeitraumes (Streichung des § 23 Abs 7 letzter Satz UStG).
- Inkrafttreten mit 1. Mai 2020
- **Verschiebung der Anwendung des § 23 auf B2B Umsätze auf 1. Mai 2020 (bisher 1. Mai 2019).**
- Fraglich ist, ob § 23 auf Einzelleistungen anwendbar ist → Klarstellung durch BMF sinnvoll.

Besteuerung von Telekommunikation-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen an Nichtunternehmer



Jahressteuergesetz 2018:

- Nach EU-Recht werden Telekommunikation-, Rundfunk-, Fernseh- und elektronische Dienstleistungen B2C am „Wohnsitz“ des Kunden ausgeführt (§ 3a Abs 13 und § 3a Abs 14 UStG).
 - Erklärung und Entrichtung ist bei EU Kunden über MOSS möglich
 - B2B Empfängerort nach § 3a Abs 6 UStG - Zusammenfassende Meldung bei EU-Kunden
- **Ausnahme zu § 3a Abs 13 UStG für Besteuerung solcher Leistungen B2C an EU-Kunden am „Empfängerort“ für „Gelegenheitsumsätze“ normiert.**
 - Umsetzung des EU E-Commerce Paket (RL 2017/2455/EU) in Art 3a Abs 5 BMR
 - Vereinfachungsregelung: Bei Unternehmern, die Telekommunikation-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedsstaaten erbringen, wird als Leistungsort der Unternehmerort bestimmt, soweit die Umsätze insgesamt EUR 10.000,00 pa nicht übersteigen.
 - Vermeidung von Rechtsbefolgungskosten für Gelegenheitsumsätze wenn,
 - Unternehmer nur in einem Mitgliedsstaat (keine Betriebsstätte außerhalb)

Besteuerung von Telekommunikation-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen an Nichtunternehmer



Jahressteuergesetz 2018:

- Der Gesamtbetrag der Entgelte für die Leistungen an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedsstaaten, überschreitet nicht die Höhe von EUR 10.000,00 im vorangegangenen Jahr und nicht im laufenden Jahr.
- Verzicht auf die Ausnahme möglich und bindet für zwei Jahre.
 - Ab 2019

Besteuerung von Telekommunikation-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen an Nichtunternehmer



Jahressteuergesetz 2018:

- Aussagen in UStR Rz 3918f zu Umsatzgrenze und Verzicht
- Umsatzgrenze von EUR 10.000,00:
 - Außer Acht bleiben: B2B EU-Umsätze, andere als die genannten Umsätze EU-B2C, generell Umsätze an Drittlandkunden
 - Bei Überschreiten ab dem nächsten Umsatz
- Verzicht muss schriftlich beim Finanzamt erfolgen
 - Aufnahme in MOSS Erklärung gilt als Verzicht
 - Widerruf schriftlich beim Finanzamt - Wirkung mit Beginn Kalenderjahr innerhalb der Frist zur Abgabe UVA bei der erstmals Umsatz nach Art 3a Abs 5 BMR getätigt worden ist.



Änderung Mehrwertsteuerrichtlinie betreffend Gutscheine

Gutscheine



Richtlinie vom 27. Juni 2016, 2016/1065 zur Änderung der MWStR:

- Ziel ist Harmonisierung der Besteuerung von Gutscheinen in der EU.
- Unterscheidung in Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheine:

Einzweck-Gutscheine	Mehrzweck-Gutscheine
Die dafür erhaltene Leistung bzw Lieferung (Ort und Steuer) kann mit Sicherheit bestimmt werden.	Die dafür erhaltene Leistung bzw Lieferung kann nicht mit Sicherheit bestimmt werden.
Sofortige Versteuerung der Lieferung bzw Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, bei entgeltlicher Ausstellung und jeder weiteren Übertragung.	Keine sofortige Versteuerung bei entgeltlicher Übertragung.
Einlösung unbeachtlich.	Umsatzsteuer erst bei Lieferung bzw Leistung.
Beispiel: Gutschein eines Theaters für eine bestimmte Vorstellung	Beispiele: Gutschein einer Hotelkette oder Handelskette, Gutschein eines Reisebüros für eine noch auszusuchende Reise, Geschenkbons, Geschenkmünzen

Gutscheine



Richtlinie vom 27. Juni 2016, 2016/1065 zur Änderung der MWStR:

- Nicht für Instrumente, die Inhaber zu Preisnachlässen berechtigen (Entgeltsminderung nach § 16 UStG vgl auch UStR 2395 idF des Wartungserlasses 2018).
- Nicht für Fahrscheine, Eintrittskarten für Kino oder Museen, Briefmarken, etc
- Verkauf Einzweck-Gutscheine für Dritte
 - Im fremden Namen - Konsequenzen bei Dritten, bei Verkäufer nur allfällig Vermittlungsprovision
 - Im eigenen Namen wie Kommissionsgeschäft im Zeitpunkt der Übertragung
- Gilt für Gutscheine, die nach dem 31. Dezember 2018 ausgestellt werden.
- **Gesetzliche Umsetzung im österreichischen UStG im Jahressteuergesetz 2018 erfolgte nicht.**
- Neugestaltung der Rz 4 und 2607 UStR idF Wartungserlass 2018 ab 2019.
- Inhaltlich keine wesentliche Änderung zur bisherigen Ansicht der österreichischen Finanzverwaltung
 - Außer Zeitpunkt der Steuerschuld – Soll- statt Istbesteuerung bei Einzweckgutscheinen
 - Keine Rücksicht auf potentielle Steuerbefreiung
- **Bemessungsgrundlage bei Mehrzweckgutscheinen:**
Gegenleistung, wenn diese feststellbar, sonst Gutschein(netto)wert (UStR Rz 683 idF Wartungserlass 2018).



Aktuelle Reformen der EU betreffend Änderung des Mehrwertsteuersystems

Reformvorschläge des Mehrwertsteuersystems



Vorschlag der Kommission vom 4. Oktober 2017 zur Änderung der MWStR:

- Ziele sind die **Vereinfachung und eine verstärkte Betrugsbekämpfung durch die Schaffung eines endgültigen Mehrwertsteuersystems.**
- **Grundpfeiler:**
 - Durchgehendes Bestimmungslandprinzip für Warenlieferungen und Dienstleistungen
 - Anwendung des im Bestimmungsland gültigen Mehrwertsteuersatzes
 - Steuerschuld des Leistenden im Bestimmungsland
 - Erklärung und Entrichtung der Mehrwertsteuer im Ansässigkeitsstaat durch Einführung eines One-Stop-Shops
 - Umsetzung in einem 2-Phasen Verfahren

Reformvorschläge des Mehrwertsteuersystems



Vorschlag der Kommission vom 4. Oktober 2017 zur Änderung der MWStR:

- **Phase 1 (Übergangsphase bis 2022):**
 - Einführung der sogenannten „Warenlieferungen innerhalb der EU“
 - Steuerschuld des Lieferanten und Abrechnung mit lokaler Steuer des Bestimmungslandes
 - Somit keine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung bzw innergemeinschaftlicher Erwerb
 - Erklärung und Abfuhr der Steuer im Ansässigkeitsstaat mittels One-Stop-Shop
 - Vorsteuerabzug durch Saldierung
- **Phase 2 (Finalphase):**
 - Auch für Dienstleistungen durchgehendes Bestimmungslandprinzip
 - Auch im One-Stop-Shop
 - Frühestens 2027
- **Kurzfristige Erleichterungen in der Übergangsphase (sogenannte Quick Fixes → vgl Folien im Folgenden)**
- **Resümee:**
 - **Eher neues Bürokratiemonster** (27 oder mehr Steuersätze, auch B2B)
 - **Umsetzung bleibt abzuwarten und ist in dieser Form eher unwahrscheinlich**

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Maßnahmenpaket des Rates der EU vom 2. Oktober 2018 (politische Beschlussfassung) in **Bezug auf Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen mit Inkrafttreten 1. Jänner 2020** die derzeit in den Mitgliedsstaaten unterschiedlich interpretiert werden.

Quick Fixes = „Schnelllösungen“ durch Adaptierungen in MwStSyst-RL und MwSt-DVO vor Implementierung des „endgültigen“ Mehrwertsteuersystems für innergemeinschaftlichen Handel wurde für alle Unternehmer endgültig beschlossen am 4. Dezember 2018 für:

- **Konsignationslagergeschäfte** (neuer Art 17a MwStSyst-RL)
- **Reihengeschäfte** (neuer Art 36a MwStSyst-RL)
- **Voraussetzungen für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen** (neuer Art 138 MwStSyst-RL)
- **Nachweise** (Änderung der MwSt-DVO)

Entgegen dem ursprünglichem Vorschlag der Kommission vom 4. Oktober 2017, **wird kein „zertifizierter Steuerpflichtiger“ (CTP) als Voraussetzung genannt**, somit für alle Unternehmer gültig.

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Konsignationslager:

- Lieferant beliefert Lager, das beim Abnehmer eingerichtet ist, Letzterer kann nach Bedarf Waren entnehmen („call-off-stock“).
- Lieferant bleibt bei Lagerzugang grundsätzlich zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer, Verfügungsmacht geht erst bei/durch Entnahme auf den Abnehmer über. Die Lagerbefüllung führt somit grundsätzlich zu einer unternehmensinternen Warenbewegung (kritisch R/A, UStG5, Art 1 Tz 37/5 mVa BFH 20. Oktober 2016, V R 31/15).
- Gelangt Ware aus dem Ausland (übriges Gemeinschaftsgebiet) in ein inländisches Konsignationslager, erfüllt der ausländische Unternehmer im Ausland grundsätzlich den Tatbestand des innergemeinschaftlichen Verbringens und im Inland jenen des innergemeinschaftlichen Erwerbs (Registrierungspflicht!), Entnahme aus Lager führt zu „normaler“ Inlandslieferung.

Unionsrecht sieht bis dato ebenso wenig wie das BMF, Erleichterungen bzw eine explizite Regelung vor.

- Andere Länder sehen Erleichterungen vor.
- In Rz 3603 (ff) UStR wird eine an Regelungen in anderen Mitgliedsstaaten anknüpfende Vereinfachung gewährt (bei Warenentnahme innergemeinschaftliche Lieferung bzw innergemeinschaftlicher Erwerb = keine Registrierungspflicht für ausländischen Unternehmer).

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Konsignationslager:

Neuer Art 17a MwStR - Vereinfachte Abwicklung von Konsignationslagergeschäften:

- Inngemeinschaftliches Verbringen eines Gegenstandes durch Unternehmen im Rahmen einer Konsignationslagerregelung nicht wie entgeltliche Lieferung zu behandeln (dh inngemeinschaftliches Verbringen unter diesen Umständen [Abs 2] nicht steuerbar [Abs 1]).
- **Inngemeinschaftliche Lieferung und inngemeinschaftlicher Erwerb erst bei Eigentumsübertragung im Ankunftsmitgliedstaat.**

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Konsignationslager:

Neuer Art 17a MwStR - Vereinfachte Abwicklung von Konsignationslagergeschäften:

Voraussetzungen (Abs 2):

- Der Liefernde kennt zum Beförderungszeitpunkt Identität des späteren Erwerbers (sowie dessen UID des Bestimmungslandes) und Verfügungsmacht wird erst im Bestimmungsland und nach dem Transport ins Lager verschafft.
- Der Liefernde hat keine(n) Sitz/Niederlassung im Ankunftsmitgliedstaat und zeichnet im Zeitpunkt des Verbringens die Identität bzw die UID-Nr. im Bestimmungsland des Abnehmers auf und trägt Verbringen der Gegenstände in ein Register ein (Art 243 Abs 3).
- Gegenstände werden binnen 12 Monaten aus dem Lager entnommen und es erfolgt in diesem Zeitpunkt eine Zusammenfassende Meldung nach Art 262.
- Sind Voraussetzungen nicht erfüllt, wird das inngemeinschaftliche Verbringen steuerbar.
- Sofern nicht binnen 12 Monaten entnommen wird, gilt Verbringen erst nach Ablauf von 12 Monaten als erfolgt. (Gleiches bei Abhandenkommen von Gegenständen oder nicht mehr Erfüllung von Voraussetzungen) → keine rückwirkenden Änderungen erforderlich
- Ursprünglicher Abnehmer kann auch binnen 12 Monaten ersetzt werden, wenn Eintragung des Abnehmerwechsels in Register erfolgt und Voraussetzungen weiterhin erfüllt sind (dann weiter kein steuerbares inngemeinschaftliches Verbringen).

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Konsignationslager:

Neuer Art 17a MwStR - Vereinfachte Abwicklung von Konsignationslagergeschäften:

— Neu 243 Abs 3 MwStR (Register):

- Ein Unternehmer, der Gegenstände im Rahmen der Konsignationslagerregelung verbringt, hat ein **Register** zu führen, das es ermöglicht, die korrekte Anwendung von Art 17a zu überprüfen.
- Ebenso führt der Abnehmer, an den Gegenstände im Rahmen der Konsignationslagerregelung geliefert werden, ein Register dieser Gegenstände.

— Neu Art 262 Abs 2 MwStR (Zusammenfassende Meldung):

- Jeder Steuerpflichtige meldet UID-Nr. der Steuerpflichtigen, für die die Gegenstände bestimmt sind, die im Rahmen einer Konsignationslagerregelung gemäß den in Art 17a festgelegten Voraussetzungen versandt/befördert werden, sowie etwaige Änderungen in der **Zusammenfassenden Meldung**.

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Konsignationslager:

Neuer Art 17a MwStR - Vereinfachte Abwicklung von Konsignationslagergeschäften:

— Änderung der MwSt-DVO durch Art 54a Abs 1:

- Unmittelbar anwendbare Regelung, welche Informationen durch den verbringenden Unternehmer und durch den Abnehmer in dem Register nach Art 243 Abs 3 MwStSyst-RL aufgezeichnet werden müssen.
- **Verordnung zu Änderungen der Zusammenarbeits-VO (Verordnung [EU] 904/2010) soll sicherstellen, dass Konsignationslagerregelung ordnungsgemäß überwacht wird (Art 21 Abs 2).**
- Behörden der Mitgliedsstaaten sollen auf Daten in den Zusammenfassenden Meldungen, die von dem verbringenden Unternehmer im Rahmen der Konsignationslagerregelung in Bezug auf seine Abnehmer angegeben werden müssen, automatisch zugreifen können.

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Reihengeschäfte:

- Mehrere umsatzsteuerbare Lieferungen mit einer Warenbewegung
- **Vorteil:** Kosten- und Zeitoptimierung (Beispiel: Verkauf durch AT an DE 1 [Hamburg], Verkauf an DE 2 [München] - Direkttransport von AT nach München)
- Keine Sonderregelung in der MwStR und im UStG, somit Beurteilung nach den Regeln des § 3 Abs 7-9 UStG (bewegte und ruhende Lieferung)
- Mangels ausreichender Harmonisierung bestehen innerhalb der einzelnen EU-Mitgliedsstaaten teils erhebliche Unterschiede bei der Beurteilung von Reihengeschäften.
- Andere Mitgliedsstaaten vielfach mit Wahlrecht, wenn „mittlerer“ Unternehmer befördert (gesetzliche Wahlrechte zB in Ungarn oder Deutschland, faktische Wahlrechte in anderen Mitgliedsstaaten) führen zu Rechtsunsicherheit.
- **EuGH 16. Dezember 2010, C-430/09, Euro Tyre:**
 - Bestimmung, welchem Umsatz die Beförderung in einem Reihengeschäft zuzurechnen ist, hat „in Ansehung einer umfassenden Würdigung aller Umstände des Einzelfalls zu erfolgen, um festzustellen, welche der beiden Lieferungen alle Voraussetzungen für eine innergemeinschaftliche Lieferung erfüllt“.
- **Keine pauschale Regel zur Zuordnung der Warenbewegung, Prüfung also auch nach ausländischem Recht erforderlich.**

Umsatzsteuer Update 2019

33

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Reihengeschäfte:

- **Neuer Art 36a MwStR:**
 - Erstmalige EU-einheitliche Definition des innergemeinschaftlichen Reihengeschäftes für den Fall, dass Zwischenhändler für Warentransport verantwortlich und gleichzeitig mit UID des Abgangsmitgliedsstaates auftritt.
 - Klarheit der Zuordnung der bewegten Lieferung für jene Fälle, in denen ein mittlerer Unternehmer Ware befördert bzw versendet.
 - Verwendet ein mittlerer Unternehmer die UID-Nr. eines anderen Mitgliedsstaates als die des Abgangsstaates, gilt die **Lieferung an ihn als die bewegte (innergemeinschaftliche) Lieferung (Abs 1)**.
 - Verwendet er hingegen die UID-Nr. des Abgangsstaates, so ist die **Lieferung an seinen Abnehmer die bewegte (innergemeinschaftliche) Lieferung (Abs 2)**.
 - Zwischenhändler für Zwecke der Reihengeschäftsregelung: Lieferer innerhalb der Kette (mit Ausnahme des ersten Lieferers), der die Gegenstände selbst oder auf seine Rechnung durch Dritten versendet oder befördert (**Abs 3**).
 - **Ergebnissteuerung daher durch Verwendung unterschiedlicher UID möglich.**
 - **Beispiel:**
Lieferung AT 1 an AT 2 (AT und DE UID) an DE 1 - Transport durch AT 2 - Verwendung AT UID von AT 2 sinnvoll.
Lieferung AT 1 an AT 2 (AT und DE UID) an DE 1 - Transport durch AT 2 - Verwendung DE UID von AT 2 eher nicht sinnvoll.
 - Wird Transport vom ersten Lieferer in der Kette oder vom letzten Abnehmer veranlasst, kommt es für Zuordnung der bewegten Lieferung wohl auf diese Transportveranlassung an.

Umsatzsteuer Update 2019

34

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Inneregemeinschaftliche Lieferung:

— Neufassung von Art 138 Abs 1 MwStR:

- Steuerbefreiung hat nun ausdrücklich die Voraussetzung, dass Erwerber, für Mehrwertsteuerzwecke in einem anderen Mitgliedsstaat als dem Mitgliedsstaat registriert ist, in dem die Versendung oder Beförderung der Gegenstände beginnt, und dem Lieferer diese UID mitgeteilt wird (Abs 1 Buchst b).
- Neuer Art 138 Abs 1a MwStR:
Keine Steuerbefreiung, wenn Lieferer der Verpflichtung zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung (Art 262 und 263) nicht nachgekommen ist oder Zusammenfassende Meldung nicht die gem Art 264 erforderlichen korrekten (auch gültige UID-Nr.) Informationen zur Lieferung enthält.
 - Ausnahme, wenn der Lieferer sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründen kann.
- **Gültige UID-Nr. des Abnehmers einer inneregemeinschaftlichen Lieferung außerhalb des Abgangsstaates und zutreffende Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung über diese Lieferung sind zukünftig also materiell-rechtliche Voraussetzungen der Steuerbefreiung einer inneregemeinschaftlichen Lieferung.**
 - **Anknüpfung der Steuerbefreiung an formale Voraussetzungen Abkehr von ständiger EuGH-Rechtsprechung, die im Ergebnis wohl Neutralitätsgrundsatz „über“ Ordnungsmäßigkeit der Besteuerung stellte.**
- **Gilt auch für (endgültiges) inneregemeinschaftliches Verbringen (kein Vorsteuerabzug bei Nichterfüllung bei steuerpflichtigem Verbringen).**

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Inneregemeinschaftliche Lieferung:

— Änderung der MwSt-DVO durch neuen Art 45a

— Vereinheitlichung der Voraussetzungen, unter denen vermutet werden kann, dass der Liefergegenstand in den Bestimmungsmitgliedstaat transportiert wurde:

- Lieferant ist im Besitz von **mindestens zwei einander nicht widersprechender** (Beleg-)Nachweise, die von zwei voneinander unabhängigen Parteien (Lieferer und Erwerber) ausgestellt wurden (Art 45a Abs 1 Buchst a).
- Lieferer ist im Abholfall im Besitz der in Art 45a Abs 1 Buchst b aufgeführten Unterlagen (= schriftliche Erklärung des Abnehmers in der ua der Bestimmungsmitgliedstaat angeben ist bis zum 10. des der Lieferung folgenden Monats).
- Finanzverwaltung kann Vermutungen nach Abs 1 widerlegen.
- Art 45a Abs 3 MwStSystRL-DVO führt in abschließender Aufzählung Belegnachweise auf, aufgrund derer sich Warentransport in den Bestimmungsmitgliedstaat gem Art 45a Abs 1 MwStSystRL-DVO vermuten lässt (zB unterzeichneter CMR-Frachtbrief, Konnossement, Rechnung des Spediteurs, Versicherungspolizze, notarielle Bestätigung der Ankunft der Waren, etc).
- Anpassung VO BGBl 401/1996 (?)
- **Neu:** Nach UStR Rz 4006 idF Wartungserlass 2018 ist die Aufbewahrung der Nachweise auch nur auf Datenträgern zulässig (§ 132 Abs 2 Satz 1 BAO).

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Ergebnis und Beurteilung der Quick Fixes ab 1. Jänner 2020:

- **Vereinfachung** bei **Konsignationslagergeschäften** mit Schaffung von EU-weiten einheitlichen Voraussetzungen, unter denen ein (grundsätzlich vorliegendes) innergemeinschaftliches Verbringen iZm der Bestückung eines Konsignationslagers nicht steuerbar ist und in der Folge kein steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb des Liefernden, der mit einer Registrierungsverpflichtung im Bestimmungsstaat verbunden wäre, vorliegt.
- **Vereinfachung** bei **grenzüberschreitenden innergemeinschaftlichen Reihengeschäften**, in dem bei einer Transportveranlassung durch einen Zwischenhändler die bewegte Lieferung je nach verwendeter UID des Zwischenhändlers ermittelt werden kann.
- **Verschärfung** der Voraussetzungen für das Vorliegen einer **steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung** insofern, als neben der gültigen UID-Nr. des Empfängers auch die Eintragung in die Zusammenfassende Meldung durch den Liefernden materiell-rechtliche Voraussetzungen für die Befreiung werden.

Umgesetzte Reformen ab 2020 – Quick Fixes



Ergebnis und Beurteilung der Quick Fixes ab 1. Jänner 2020:

Positiv	Negativ
Vereinheitlichung in der EU und damit höhere Rechtsicherheit	Nur als Zwischenlösung gedacht
Geringere Kosten beim Konsignationslager	Keine Regelungen bei Reihengeschäft mit Drittlandsbezug
Insgesamt Stärkung des Binnenmarkthandels	Kein Vorsteuerabzug bei steuerpflichtigem innergemeinschaftlichen Verbringen
	Geringe Vorlaufzeiten für Umstellung bis 1. Jänner 2020
	Verschärfung der Anforderungen an innergemeinschaftlicher Lieferung

Umsetzung in nationales Recht hat bis Ende 2019 zu erfolgen (in Österreich noch nicht erfolgt).

Empfehlung:

Das Jahr 2019 sollte für die Implementierung der Neuerungen genutzt werden.

Umgesetzte Reformen – Generelles Reverse-Charge



ÖGSW
IM SERVICE-NETZWERK

Beschluss im Rat vom 2. Oktober 2018 zur Einführung einer befristeten generellen Umkehrung der Steuerschuldnerschaft in der Übergangsphase.

- **Reverse-Charge zur Betrugsbekämpfung:**
 - **Derzeit:** Steuerbare Werklieferungen und sonstige Leistungen durch Ausländer B2B und nationale Regelung nach § 19 Abs 1 a-e UStG zur Missbrauchsverhinderung (Bauleistungen, Schrott, etc) in bestimmten Sektoren nach Antrag und Genehmigung.
 - **Eingeschränkte befristete Möglichkeit eines allgemeinen Reverse-Charge zur Betrugsbekämpfung** (Missing Trader, Karussell) für betroffene Mitgliedsstaaten.
 - Befristet bis 30. Juni 2022
 - Nur Umsätze über Schwellenwert von EUR 17.500,00
 - Antrag und Genehmigung durch Rat notwendig (nationale Mindestmehrwertsteuerlücke durch Betrug mindestens 25 %)
 - Inanspruchnahme durch Mitgliedsstaaten fraglich



ÖGSW
IM SERVICE-NETZWERK

Änderungen für den E-Commerce

EU Mehrwertsteuer-Änderungen für den E-Commerce



Annahme des Vorschlags der Kommission durch den Rat am 5. Dezember 2017 zur Änderung der MWStR und zwei VO zur Ergänzung der MwStDVO:

- Ziel sind Erleichterungen im E-Commerce
- Umsetzung ab 2019 bzw 2021
- **Vereinfachungen ab 2019 für elektronische Dienstleistungen**
 - Umsetzung im Art 3a Abs 5 BMR des Jahressteuergesetzes 2018

EU Mehrwertsteuer-Änderungen für den E-Commerce



Annahme des Vorschlags der Kommission durch den Rat am 5. Dezember 2017 zur Änderung der MWStR und zwei VO zur Ergänzung der MwStDVO:

- Vereinfachungen ab 2021 im Bereich des Versandhandels:
 - Versandhandelsregelung derzeit (Art 3 Abs 3-7 BMR):
 - Lieferort bei B2C innergemeinschaftlicher Lieferungen (außer Abholungen) bei Überschreiten der „Lieferschwelle“ (in Österreich: EUR 35.000,00 pa) im Kundenstaat.
 - Somit in diesem Fall Abrechnung mit Umsatzsteuer des Kundenstaates und Registrierung zwingend.
 - Verzicht auf Lieferschwelle möglich.
 - **Ausweitung des MOSS Verfahrens auf den Online Versandhandel** sowie andere Dienstleistungen B2C.
 - **Abschaffung der „Lieferschwelle“ für den Versandhandel**, jedoch Übernahme des oben genannten Schwellenwertes iHv EUR 10.000,00 (vgl Folien 18 bis 20)
 - **Die Vorschrift zur Rechnungslegung im Bereich des Versandhandels (vgl Art 11 Abs 1 Z 4 BMR) wird abgeschafft** (weil keine Grenzen zur Verschiebung des Lieferortes) sofern der Unternehmer MOSS registriert ist.

EU Mehrwertsteuer-Änderungen für den E-Commerce



Annahme des Vorschlags der Kommission durch den Rat am 5. Dezember 2017 zur Änderung der MWStR und zwei VO zur Ergänzung der MwStDVO:

- Vereinfachungen ab 2021 im Bereich des Versandhandels:
 - EUSt-Befreiung für Kleinsendungen (bis EUR 22,00) wird abgeschafft.
 - **Sonderregelung für Versandhandel aus dem Drittland bis Warenwert EUR 150,00 bzw Händler im Drittland** (fingiertes Reihengeschäft). In diesen Fällen gelten Online Marktplätze als Käufer und Verkäufer (Haftung!), dafür gilt Istbesteuerung.
 - Noch keine Umsetzung im österreichischen UStG erfolgt.

EU Mehrwertsteuer-Änderungen für elektronische Veröffentlichungen



Annahme des Vorschlags der Kommission durch den Rat der EU Finanzminister am 2. Oktober 2018 zur Änderung der MWStR:

- **E-Publikationen:**
 - Bisher werden elektronische Dienstleistungen zum Normalsteuersatz versteuert.
 - Ermächtigung zur Gleichstellung von elektronischen Medien mit physischen Veröffentlichungen (Büchern, Zeitungen, etc).
 - Bis dato keine Umsetzung in Österreich.



Aktuelle Rechtsprechung

Geteilte Warenbeförderung bei innergemeinschaftlicher Lieferung



Neue VwGH-Rechtsprechung vs BMF im Umsatzsteuerprotokoll 2010:

— Bisherige Ansicht:

- Das BMF stellt im Umsatzsteuerprotokoll 2010 zu „geteiltem/gebrochenem Transport“ mit Ende des ersten Transports im Inland klar, dass in diesem Fall eine steuerpflichtige Inlandslieferung vorliegt und der Käufer den Transport in das EU-Ausland als „innergemeinschaftliches Verbringen“ zu erklären hat.
- Somit führen solche Konstellationen zur Registrierungspflicht des Käufers in Österreich.
- Steuerfrei nach BMF, somit innergemeinschaftliche Lieferung nur, wenn entweder der Verkäufer oder der Käufer für die gesamte Warenbewegung verantwortlich ist und den Gegenstand der Lieferung vom Abgangsort in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert bzw versendet.
- Nach Ansicht des BMF gilt dies auch für „gebrochene“ Ausfuhren in das Drittland, wenn der vereinbarte Incoterm eine Übergabe im Gemeinschaftsgebiet vorsieht (zB Lieferung FOB Hafen Hamburg). Dies ist daher nach derzeitiger Meinung des BMF eine innergemeinschaftliche Lieferung (vgl Rz 147 und 3993 UStR) und nur unter den übrigen Voraussetzungen steuerfrei (Käufer hat ausländische UID-Nr.).

Geteilte Warenbeförderung bei innergemeinschaftlicher Lieferung



Neue VwGH-Rechtsprechung vs BMF im Umsatzsteuerprotokoll 2010:

— Aktuelle Ansicht des VwGH:

- Im Erkenntnis des VwGH vom 27. April 2017, Ro 2015/15/0026, hat der Gerichtshof jedoch entschieden, dass auch in diesen Fällen eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vorliegen kann, wenn
 - der Abnehmer zu Beginn des Transports feststeht und
 - der Unternehmer nachweist, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen Lieferung des Gegenstandes und seiner Beförderung sowie
 - ein kontinuierlicher Ablauf des Transports vorliegen.
- Eine künstliche Aufspaltung des Liefervorganges ist unbeachtlich.
- **Beispiel:**
Ein österreichischer Lieferant verkauft Waren nach Deutschland, wobei die Waren vereinbarungsgemäß zur österreichischen Muttergesellschaft der Käuferin versendet werden. Von dort werden sie mittels Zug zusammen mit anderen Waren an die deutsche Tochter weiterversendet. Dies war dem Lieferanten bekannt.

Geteilte Warenbeförderung bei innergemeinschaftlicher Lieferung



Neue VwGH-Rechtsprechung vs BMF im Umsatzsteuerprotokoll 2010:

— Praxishinweise:

- **BMF-Reaktion dazu im Umsatzsteuerwartungserlass** (Rz 3982)
- Sowohl bloß tatsächliche Unterbrechungen des Transports im Rahmen eines Transportvorgangs als auch eine gebrochene Beförderung oder Versendung, sind für die Annahme einer Beförderung oder Versendung iSd Art 7 Abs 1 Z 1 UStG 1994 unschädlich,
 - wenn der Abnehmer zu Beginn des Transports feststeht und
 - der liefernde Unternehmer nachweist, **dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang** zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung sowie
 - ein kontinuierlicher Ablauf des Transportvorgangs gegeben sind (vgl VwGH 27. April 2017, Ro 2015/15/0026).
 - Ein zeitlicher Zusammenhang ist als gegeben anzusehen, **wenn die Beförderung oder der Versand nicht mehr als 14 Tage unterbrochen (zB Zwischenlagerung aus logistischen Gründen) wird.**
 - Ein sachlicher Zusammenhang liegt vor, **wenn sich die Beförderung oder Versendung auf den gelieferten Gegenstand bezieht (Be- oder Verarbeitung durch Beauftragte des Abnehmers ist unschädlich [Rz 3983]).**
 - **Rechtsansicht gilt nach BMF nur für Zweiparteiengeschäfte (keine Reihengeschäfte).**
 - Ab 2019
- Auf gleichgelagerte „gebrochene“ Ausfuhrfälle in das Drittland ist keine Rechtssicherheit gegeben.

Nachträglicher Ausweis der Umsatzsteuer im Vorsteuervergütungsverfahren



EuGH vom 21. März 2018, C- 533/16 „Volkswagen AG“:

- **Geltendmachung von nachträglich fakturierten Umsatzsteuern bei Vorsteuervergütung:**
- Lieferant aus der Slowakei hat 2004 bis 2010 irrtümlich ohne Umsatzsteuer fakturiert.
 - 2010 wurden Rechnungen für die Vergangenheit saniert und mit slowakischer Steuer ausgestellt und von Volkswagen AG im Vergütungsverfahren (fristgerecht) geltend gemacht.
 - Slowakische Behörde lehnte teilweise wegen nationaler 5-Jahresfrist ab, da Vorsteueranspruch im Zeitpunkt der Lieferung entstehe.
 - **EuGH verneint den Vorsteuerauschluss aufgrund von etwaigen Fristen, wenn der Leistungsempfänger das Recht auf Erstattung von Vorsteuern nicht vorher ausüben konnte, da er weder im Besitz der Rechnung war noch von der Mehrwertsteuerschuld wusste.**
 - Kein Hinweis auf Missbrauch oder Fahrlässigkeit
 - Keine Aussage zu Rückwirkung (?)

Steuerbefreiung für Zusammenschlüsse und sonstige Leistungen zwischen Banken, Versicherungen, etc



Neue EuGH-Rechtsprechung zu § 6 Abs 1 Z 28 UStG:

- **Unechte Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 28 UStG:**
 - Die klassischen Bankleistungen nach § 6 Abs 1 Z 8 UStG (ausgenommen Depotgebühr, Schließfach, etc) sowie Umsätze von Versicherungen sind nach § 6 Abs 1 Z 9 lit c UStG unecht von der Umsatzsteuer befreit. Diese Unternehmen haben daher für eingekaufte Leistungen in diesem Zusammenhang keinen Vorsteuerabzug.
 - § 6 Abs 1 Z 28 UStG befreit **sonstige Leistungen von Zusammenschlüssen** von Banken, Versicherungen oder Pensionskassen an ihre Mitglieder, sofern diese Leistungen unmittelbar zur Ausführung der genannten steuerfreien Umsätze verwendet und lediglich die Kosten verrechnet werden (1. Satz). Beispiele für solche Zusammenschlüsse sind Rechenzentren oder EDV-Gesellschaften.
 - Zusätzlich sind **Verrechnungen sonstiger Leistungen zwischen Banken, Versicherungen und Pensionskassen** befreit, sofern diese Leistungen unmittelbar zur Ausführung der genannten steuerfreien Umsätze verwendet werden und die Personalgestellung dieser Unternehmer an Zusammenschlüsse (2. Satz).
 - **Wichtige Befreiung** für die (unecht befreiten) Banken, etc, **da damit die Umsatzsteuer aus eingekauften Leistungen nicht zum Kostenfaktor wird und großzügige Auslegung des Gesetzes in den UStR.**

Steuerbefreiung für Zusammenschlüsse und sonstige Leistungen zwischen Banken, Versicherungen, etc



Neue EuGH-Rechtsprechung zu § 6 Abs 1 Z 28 UStG:

- **Unechte Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 28 UStG:**
 - EuGH hat in nunmehr mehreren Urteilen vom 21. September 2017 („Aviva“ C-605/15, „DNB Banka“ C-326/15 und „Kommission/Deutschland“ C-616/15) zur Steuerbefreiung für Zusammenschlüsse gem Art 132 Abs 1 lit f MWStR Stellung genommen und kommt zum Ergebnis, dass die Befreiung nur für bestimmte dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten anwendbar ist.
 - **Conclusio:**
 - Die Befreiung des § 6 Abs 1 Z 28 1. Satz ist (materiell) auf Finanzdienstleister nicht anwendbar, der 2. Satz hat ohnedies keine Grundlage in der Richtlinie.
 - **§ 6 Abs 1 Z 28 UStG ist in der derzeitigen Form daher nicht unionskonform, kann aber nach übereinstimmender Literaturmeinung (Günstigkeitsprinzip) weiterhin bis zur legislatischen Änderung angewendet werden.**
 - Eine rückwirkende Anwendung ist nach EuGH nicht zulässig.
 - **Keine Änderung im Jahressteuergesetz 2018.**

Steuerbefreiung für Zusammenschlüsse und sonstige Leistungen zwischen Banken, Versicherungen, etc



Neue EuGH-Rechtsprechung zu § 6 Abs 1 Z 28 UStG:

- **Unechte Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 28 UStG:**
 - Anpassung Rz 1014 und 1017 UStR im Wartungserlass (ab 2019):
 - Dienstleistungen, die von einem Zusammenschluss erbracht werden, dessen Mitglieder auch steuerpflichtige Tätigkeiten ausüben, sind nur dann unter die Befreiung subsumierbar, wenn sie unmittelbar für Zwecke der genannten steuerfreien Tätigkeiten dieser Mitglieder erbracht werden (vgl EuGH 4. Mai 2017, Rs C-274/15, „Kommission/Luxemburg“).
 - **Ergänzung Wartungserlass 2018: Können Dienstleistungen nicht direkt zugeordnet werden, ist davon auszugehen, dass diese zu 1 % steuerpflichtig sind.**
 - Gilt nach Rz 1017 auch für alle sonstige Leistungen „Bank an Bank“ nach dem 2. Satz des § 6 Abs 1 Z 28 UStG.
 - Lex specialis zu anderen Befreiungen.
 - **Dies bedeutet bei unmittelbarer Zurechnung für umsatzsteuerpflichtige Ausgangsumsätze Abrechnung durch den Zusammenschluss mit Umsatzsteuer vice versa steuerfrei.**
 - **Somit Abrechnung bei nicht eindeutiger Zurechnung zu Ausgangsumsätzen zu 99 % steuerfrei und zu 1 % mit Umsatzsteuer (voller Vorsteuerabzug bei Banken, etc).**
 - **Empfehlung:** Umsatzsteuerliche Behandlung schriftlich festhalten und im Änderungsfall Mitteilungspflicht durch den Leistungsempfänger (Bestätigungsschreiben).

Steuerbefreiung für Zusammenschlüsse und sonstige Leistungen zwischen Banken, Versicherungen, etc



Neue EuGH-Rechtsprechung zu § 6 Abs 1 Z 28 UStG:

- **Unechte Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 28 UStG:**
 - Keine Reparatur der EU-Richtlinie über Quick Fixes erfolgt
 - Gefahr, dass Kommission klagt (Beihilfe?)
 - **Exit-Szenarien bei Änderung sind:**
 - **Insourcing** und
 - **Bildung von Organschaften** iSd § 2 Abs 2 Z 2 UStG (Voraussetzung: finanzielle, organisatorische und wirtschaftliche Eingliederung) oder
 - **weitergehendes Outsourcing** (nach EuGH „[...] ein im großen und ganzen eigenständiges Ganzes bildet, das die wesentlichen Funktionen einer befreiten Leistung erfüllt [...]“)
 - **Kostenpooling** (ohne Leistungsaustausch - nach EuGH „EDM“: „denkbar [...] keine Erfahrungswerte“).

Umsatzsteuerliche Klassifizierung von Leasingverträgen



Neue EuGH-Rechtsprechung zu „Mercedes Benz Financial Services Ltd Leasing“ (4. Oktober 2017, Rs C-164/16):

- **Umsatzsteuerlich sonstige Leistung oder Lieferung (gegen Rate):**
 - Derzeit in Österreich Regeln über die steuerliche Zurechnung (wirtschaftliches Eigentum) in Rz 135 ff EStR
 - Gilt nach Rz 345 UStR auch für die Umsatzsteuer, dh Zurechnung zum Leasinggeber: sonstige Leistung, Zurechnung zum Leasingnehmer: Lieferung
 - Auszug: „(...) der in Art 14 Abs 2 Buchst b der Mehrwertsteuerrichtlinie verwendete Ausdruck „Mietvertrag, der regelmäßig die Klausel enthält, dass das Eigentum spätestens mit Zahlung der letzten fälligen Rate erworben wird“ ist dahin auszulegen, dass er auf einen Standard-Mietvertrag mit Kaufoption anzuwenden ist, wenn aufgrund der finanziellen Vertragsbedingungen davon ausgegangen werden kann, dass, wenn der Vertrag bis zum Ende seiner Laufzeit ausgeführt wird, die Optionsausübung zum gegebenen Zeitpunkt als die einzigwirtschaftlich rationale Möglichkeit für den Leasingnehmer erscheint, was zu prüfen Sache des nationalen Gerichts ist (...)“
 - **Damit kann davon ausgegangen werden, dass die österreichische Würdigung eines Leasingvertrages anhand der Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums und darauf aufbauend auch die umsatzsteuerliche Qualifikation, als Lieferung oder sonstige Leistung im Einklang mit diesem Urteil steht.**

Vorsteuerabzug bei lediglich geplanter Beteiligungsveräußerung



VwGH 28. Juni 2017, Ro 2105/15/0014:

BFG 19. Jänner 2017, RV/2101348/2015 (beim VwGH anhängig zur Zahl
Ro 2107/15/0016):

- **Kein Vorsteuerabzug aus Beratungskosten iZm Beteiligungsveräußerung (gilt auch bei geplanter, aber nicht erfolgter Beteiligungsveräußerung)**
 - Beteiligungsveräußerung ist nach § 6 Abs 1 Z 8 lit g UStG unecht von der Umsatzsteuer befreit.
 - Nach der Rechtsprechung des EuGH (Rs „SKF“) wurde teilweise die Auffassung eines Vorsteuerabzugs aus damit zusammenhängenden Eingangsleistungen vertreten, wenn die Vorleistungen nicht in den Kaufpreis einfließen und somit allgemeine Kosten des Unternehmens darstellen.
 - Nach VwGH vom 28. Juni 2017 besteht jedoch ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen bezogenen (Beratungs-)Leistungen und einem unecht steuerfreien Umsatz, wenn Leistungen laut Rechnung zuordenbar und die Leistungen für den Verkaufsprozess unerlässlich sind.

Vorsteuerabzug bei lediglich geplanter Beteiligungsveräußerung



VwGH 28. Juni 2017, Ro 2105/15/0014:

BFG 19. Jänner 2017, RV/2101348/2015 (beim VwGH anhängig zur Zahl
Ro 2107/15/0016):

- **Kein Vorsteuerabzug aus Beratungskosten iZm Beteiligungsveräußerung (gilt auch bei geplanter, aber nicht erfolgter Beteiligungsveräußerung)**
 - Auf konkrete Weiterbelastung der Beratungskosten an den Erwerber (über Kaufpreis) kommt es nicht an.
 - Fraglich ist, welche Aufwendungen betroffen sind:
 - Ja: → Rechts- und Beratungskosten
 - Nein: → Allgemeine Analysen, Unternehmensbewertungen für Jahresabschluss oder Bank, Kosten der Umgründung
 - Nach BFG vom 19. Jänner 2017 **gilt dies auch bei geplanten (aber nicht zustande gekommenen) Beteiligungsveräußerungen.**
 - Vorsteuerabzug kommt wegen Anknüpfung an diesen geplanten Ausgangsumsatz nicht in Betracht.
 - VwGH: ?
 - EuGH kommt in der Rs vom 8. November 2018 C-502/17 „C & D Foods Acquisition“ = Holding mit wirtschaftlicher Aktivität zum Ergebnis, dass bei Anteilsveräußerung gar kein Umsatz vorliegt, wenn Erlöse nicht für wirtschaftliche Tätigkeiten verwendet werden. (Konkret Schuldentilgung?)

Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer im Zollverfahren 42

ÖGSW
HR SERVICE-NETZWERK

EuGH „Enteco Baltic“ vom 20. Juni 2018, C-108/17:

- Die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung kann nicht deshalb versagt werden, weil im Importdokument ein anderer „Empfänger“ genannt wurde, als der an den letztlich tatsächlich geliefert wurde.
 - Art 143 Abs 1 lit d bzw Art 6 Abs 3 BMR
 - Steuerfrei sind die Einfuhren, die vom Anmelder unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen verwendet werden.
 - Anmelder ist Lieferer
 - Erbringung diverser Nachweise
 - Einfuhr durch litauisches Unternehmen aus Weißrussland und unmittelbarer Verkauf in andere Mitgliedsstaaten.
 - UID-Nr. der beabsichtigten Käufer wurde bei der Einfuhr angegeben.
 - Verkauf auch an andere Unternehmer, korrekte Kommunikation in der Zusammenfassenden Meldung.
 - EUST-Befreiung darf nicht versagt werden.

Umsatzsteuer Update 2019

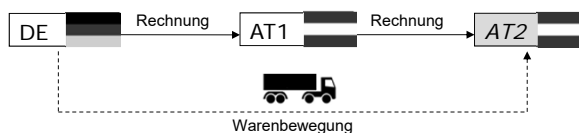
57

Reihengeschäftebeurteilung der bewegten Lieferung und Vertrauensschutz

ÖGSW
HR SERVICE-NETZWERK

EuGH „Kreuzmayr“ vom 21. Februar 2018, C-628/16:

- Fraglich war die Zuordnung der bewegten Lieferung im Reihengeschäft und Vorsteuerabzug aus falscher Rechnung mit Hinweis auf Vertrauensschutz.
 - DE Lieferant verkauft AT Kunden (= AT 1 → Auftritt unter österreichischer UID-Nr.) Ware die AT 1 an AT 2 (= Kreuzmayr) weiterverkauft ,wobei (auch) zwischen AT 1 und AT 2 „Abholung“ in DE vereinbart wurde, von der DE nichts weiß.
 - Somit falsche Abrechnung (DE an AT 1 steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung und AT 1 an AT 2 mit 20 % österreichischer Steuer).



- Laut EuGH ist die Lieferung von AT 1 an AT 2 als „bewegte Lieferung“ zu sehen (es gibt nur eine bewegte Lieferung).
- Vorsteuerabzug steht AT 2 nicht zu, da die falsche Beurteilung durch DE keine Rolle spielt und auch kein Vertrauensschutz.
- Kenntnis des DE ist unbeachtlich.
- Ergebnis entspricht allgemeiner Auffassung in Österreich.
- **Tipp:** Vertragsklauseln bei Verkauf und Einkauf.

Umsatzsteuer Update 2019

58

Dreiecksgeschäfte – EuGH vom 19. April 2018, Rs C-580/16 „Hans Bühler KG“



EuGH Entscheidung „Hans Bühler“ vom 19. April 2018 und VwGH vom 29. Mai 2018, Ra 2015/15/0017:

- Zusammenfassende Meldung ist keine materiell-rechtliche Voraussetzung für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes und Registrierung des Zwischenerwerbers im Abgangsland ist nicht schädlich.
 - SV: Reihengeschäft:
Lieferant aus Deutschland verkauft an Bühler (= deutscher Unternehmer mit österreichischer UID), Bühler verkauft an tschechischen Kunden mit Anwendung des Dreiecksgeschäftes, wobei der Umsatz von Bühler vorerst in der Zusammenfassenden Meldung falsch gemeldet und dann korrigiert wurde.
 - VwGH möchte vom EuGH wissen, ob
 - **Registrierung des Zwischenhändlers im Abgangsland schädlich ist (Frage 1) und**
 - **ob eine fristgerechte Zusammenfassende Meldung Voraussetzung ist (Frage 2).**

Dreiecksgeschäfte – EuGH vom 19. April 2018, Rs C-580/16 „Hans Bühler KG“



EuGH Entscheidung „Hans Bühler“ vom 19. April 2018 und VwGH vom 29. Mai 2018, Ra 2015/15/0017:

- Zusammenfassende Meldung ist keine materiell-rechtliche Voraussetzung für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes und Registrierung des Zwischenerwerbers im Abgangsland ist nicht schädlich.
 - **Schädlichkeit der Ansässigkeit des Zwischenerwerbers im Abgangsland (Frage 1):**
 - **Der EuGH kommt zum Ergebnis, dass eine Registrierung des Zwischenerwerbers im Abgangsland nicht schädlich ist, kein Widerspruch zur Ansicht der österreichischen Finanzverwaltung (UStR Rz 4296).**

Dreiecksgeschäfte – EuGH vom 19. April 2018, Rs C-580/16 „Hans Bühler KG“



EuGH Entscheidung „Hans Bühler“ vom 19. April 2018 und VwGH vom 29. Mai 2018, Ra 2015/15/0017:

- Zusammenfassende Meldung ist keine materiell-rechtliche Voraussetzung für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes und Registrierung des Zwischenerwerbers im Abgangsland ist nicht schädlich.
 - **Fristgerechte Zusammenfassende Meldung als materielle Voraussetzung für Dreiecksgeschäft (Frage 2):**
 - Nach Ansicht des BMF im Umsatzsteuerprotokoll 2015, war keine Anwendung des Dreiecksgeschäftes ohne korrekte Rechnungsausstellung nach Art 25 BMR **und korrekter Zusammenfassender Meldung möglich** und kann dieses Wahlrecht nur einmalig im Zeitpunkt der Rechnungslegung ausgeübt werden(!). Es ist somit **keine nachträgliche Sanierung** möglich (ebenso BFG zuletzt 2. Juni 2016, RV/210095/2015).
 - **Konsequenzen der Nichterfüllung:**
 - Doppelerwerb durch Verwendung österreichischer UID-Nr. ohne Vorsteuerabzug.
 - Doppelerwerb fällt nur bei Nachweis der Erwerbbesteuerung im Bestimmungsland weg.
 - Wenn Lieferanten Dreiecksgeschäft nicht oder falsch anwenden, entstehen Probleme der Haftung nach § 27 Abs 4 UStG.
 - Es wird zB irrtümlich eine innergemeinschaftliche Lieferung anstatt eines Dreiecksgeschäfts abgerechnet.

Dreiecksgeschäfte – EuGH vom 19. April 2018, Rs C-580/16 „Hans Bühler KG“



EuGH Entscheidung „Hans Bühler“ vom 19. April 2018 und VwGH vom 29. Mai 2018, Ra 2015/15/0017:

- Zusammenfassende Meldung ist keine materiell-rechtliche Voraussetzung für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes und Registrierung des Zwischenerwerbers im Abgangsland ist nicht schädlich.
 - **Konsequenzen der Nichterfüllung:**
 - Praxisfremde Erleichterungen in BMF-Info vom 1. März 2016, wonach eine Anerkennung auch durch den Nachweis, dass das Empfängerland die Vereinfachungsregelung zulässt, möglich ist. **Dazu wären eine Bestätigung der dortigen Finanzbehörde bzw die Steuerbescheide/ Erklärungen des Empfängers vorzulegen** sowie ein Nachweis, dass die Finanzbehörde Kenntnis vom Sachverhalt und Beurteilung hat.
 - Nach dem Schreiben des BMF vom 13. Juli 2016, kann der Steuerpflichtige auch eine abstrakte Bestätigung der Rechtsmeinung einer Sanierbarkeit der Finanzverwaltung dieses Mitgliedsstaates erbringen.
 - **Nach dem Schreiben des BMF vom 19. Oktober 2016, kann grundsätzlich für fast alle Mitgliedsstaaten** (ausgenommen: Dänemark, Malta und Tschechien, Sonderregelungen in Irland und Lettland) **eine abstrakte Bestätigung entfallen** und somit von einer korrekten Besteuerung im jeweiligen Mitgliedsstaat ausgegangen werden, wenn Rechnung oder Zusammenfassende Meldung berichtigt wurde und kein Hinweis auf Betrug oder Missbrauch vorliegt.
 - Dem Unternehmer ist bei einer Prüfung eine angemessene Zeit zur Berichtigung der Rechnung oder der Zusammenfassenden Meldung bzw zur Einholung einer Bestätigung einzuräumen.

Dreiecksgeschäfte – EuGH vom 19. April 2018, Rs C-580/16 „Hans Bühler KG“



EuGH Entscheidung „Hans Bühler“ vom 19. April 2018 und VwGH vom 29. Mai 2018, Ra 2015/15/0017:

- Zusammenfassende Meldung ist keine materiell-rechtliche Voraussetzung für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes und Registrierung des Zwischenerwerbers im Abgangsland ist nicht schädlich.
 - **Nach EuGH kann die Zusammenfassende Meldung nachträglich saniert werden.**
 - **So auch nunmehr UStR Rz 4296a idF Wartungserlass 2018.**
 - **Gilt offenbar nach Ansicht BMF weiterhin nicht für Rechnungssanierung.**

Wirtschaftliche Tätigkeiten von Holding und Vorsteuerabzug



EuGH Entscheidung „Marle Participations“ vom 5. Juli 2018, C 320/17:

- Reine Beteiligungsholding kein Unternehmer.
- Gemischte Holding ist aliquot Unternehmer (EuGH Rs „Securenta“) und hat für ihren Unternehmensbereich einen aliquoten Vorsteuerabzug (sofern keine unecht befreiten Umsätze), wenn unmittelbarer Zusammenhang mit wirtschaftlicher Tätigkeit vorliegt.
 - Direkte Zurechnung
 - Wenn nicht möglich Schlüssel (objektiv und sachgerecht, in MwStR nicht geregelt)
- Vorleistungen (iZm Beteiligungskauf) berechtigen dann zum Vorsteuerabzug, wenn an Tochter wirtschaftliche Tätigkeiten erbracht werden die einen Eingriff in die Verwaltung darstellen (EuGH Rs „Larentia/Minerva“ bzw „Marenave Schiffahrt“ bzw „Ryanair“).
- Dies gilt zB beim Erbringen von entgeltlichen administrativen, buchführenden, finanziellen, kaufmännischen und technischen Dienstleistungen (EuGH Rs „Cibo Participations“).
- Nach obigem EuGH-Urteil gilt auch die entgeltliche Vermietung an Tochter als wirtschaftliche Tätigkeit - daher Vorsteuerabzug aus „Kosten iZm Erwerb und Vermietung“ sofern nicht unecht befreit.
- Praktikerlösung: Organschaft
- Beteiligungsverkauf (fast) immer (unecht) befreit

Keine Mehrwertsteuerbefreiung für Leistungen administrativer Überweisungsvorgänge



EuGH Entscheidung „DPAS Limited“ vom 25. Juli 2018, C 5/17:

- Thema: Mehrwertsteuerbefreiung für Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr nach Art 135 Abs 1 Buchst d, MwStR (§ 6 Abs 1 Z 8 lit e UStG)
- DPAS erstellt und verwaltet Zahnbehandlungspläne inklusive Zahlungsabwicklungsleistung. Diese bestehen darin - aufgrund von Einzugsermächtigungen - Kreditinstitute anzuweisen Geld vom Konto des Patienten auf das Konto von DPAS zu überweisen und diese anzuweisen nach Behandlung (und Abzug von Provision für DPAS) die Gelder auf die Konten der behandelnden Zahnärzte weiter zu überweisen.
- Nach EuGH muss die Dienstleistung zu einer Änderung der bestehenden rechtlichen und finanziellen Situation zwischen Auftraggeber und Empfänger sowie zwischen diesen und den Banken führen.
- Die Leistung muss ein eigenständiges Ganzes bilden, dass die Wirkung hat die wesentlichen und spezifischen Funktionen einer Überweisung erfüllen, als es die Übertragung bewirkt.

Keine Mehrwertsteuerbefreiung für Leistungen administrativer Überweisungsvorgänge



EuGH Entscheidung „DPAS Limited“ vom 25. Juli 2018, C 5/17:

- **Dies ist beim Erbringen von rein materiellen, technischen oder administrativen Dienstleistungen nicht erfüllt.**
- DPAS nimmt Übertragungen nicht vor, sondern weist Kreditinstitut nur an solche vorzunehmen, was eine Vorstufe zum Umsatz darstellt.
- EuGH hat enge Linie vorgegeben bzw verstärkt diese.
- **Ausgliederungen daher nicht unproblematisch für unecht befreite Unternehmer wie Banken.**

Vorsteuerabzug bei vorübergehender Inaktivität Beurteilung einer Leistung als Bauleistungen



**EuGH Entscheidung „Gamesa“ vom 12. September 2018, C-69/17:
Vorsteuerabzugsberechtigung bei vorübergehender Inaktivität:**

- Vorübergehende Inaktivität ist unschädlich, wenn faktisch alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt wurden.

**VwGH 25. April 2018, Ro 2017/13/0003 zur Beurteilung, ob eine Bauleistung im
umsatzsteuerlichen Sinn vorliegt:**

- Regelung der Rz 6202c UStR, wonach im Zweifelsfall vom Leistenden und vom Leistungsempfänger einvernehmlich vom Vorliegen einer Bauleistung ausgegangen werden kann, ist aus dem Gesetz nicht ableitbar.
- Laut VwGH sind bei jeder sonstigen Leistung die tatsächlichen Gegebenheiten zu prüfen.



Aktuelle Aussagen des BMF

Ersatzlose Streichung des Pommes-Frites-Erlass



Vereinfachungsregelung für innergemeinschaftliches Verbringen im grenznahen Bereich an eine größere Anzahl von Abnehmern (Pommes-Frites-Erlass Abschn. 1.a 2 Abs. 14 UStAE bzw. UStR RZ 3604f):

- Alte Rechtsansicht des deutschen bzw. österreichischen BMF:
 - Lieferung an bereits feststehende Abnehmer können abweichend als Verbringen und Lieferung mit nationaler Steuer anstatt innergemeinschaftlicher Lieferungen (mit innergemeinschaftlichen Erwerb) behandelt werden.
 - Sinn: Erleichterungen für Lieferungen an kleine Kunden (zB Imbissbuden)
 - Regelmäßig an größere Anzahl an Abnehmern
 - Registrierung für Umsatzsteuerzwecke im Bestimmungsland und Verwendung der UID-Nr. des Bestimmungslandes
 - Einverständnis der beteiligten Steuerbehörden
 - Ab 2013 nur mehr bei Eigentransport anwendbar (nicht bei Versendung bzw. Abholfällen)
- Neue Rechtsansicht des deutschen BMF (BMF-Schreiben vom 23. April 2018):
 - **Ersatzlose Streichung der Vereinfachungsregelung ab 2019**
 - **Somit auch ab 2019 nicht mehr für österreichische Unternehmer anwendbar**



Umsatzsteuer- wartungserlass 2018

Abgrenzung Gemeinschaftsgebiet – Drittland



Anpassung deutsche Freihäfen (Rz 147):

- Abgrenzung Gemeinschaftsgebiet - Drittland Rz 146-148 der UStR
 - Bestimmte deutsche Freihäfen sind nach deutschem UStG Drittland, nach Gemeinschaftsrecht bzw österreichischer Auffassung Gemeinschaftsgebiet.
 - Somit keine Ausfuhren in das Drittland, sondern innergemeinschaftliche Lieferungen (vgl UStR Rz 3993).
 - **Die deutsche Regelung betrifft nur mehr die Seehäfen Bremerhaven und Cuxhaven.**
 - **Somit Streichung der Seehäfen Bremen und Emden sowie Teile der Häfen von Deggendorf und Duisburg.**

Menüs in (Schnell-)Restaurants - Pauschalen



Aufteilung der Pauschalpreise (Rz 349):

- 10 % für Essen / 20 % für Getränke
 - Zwingend im Verhältnis der Einzelverkaufspreise, weil diese schon feststehen
 - Somit lineare Kürzung
 - Diverse VwGH-Urteile

Besorgungsleistung bei Transporten



Steuerfreiheit nicht für Besorgungen von steuerfreien Transporten (Rz 638h):

- Steuerfrei sind nach § 6 Abs 1 Z 3 lit a sublit bb UStG die grenzüberschreitenden Güterbeförderungen und andere sonstige Leistungen, die sich unmittelbar auf Gegenstände der Ausfuhr oder Durchfuhr beziehen.
- Die Ausfuhr ist durch Belege nachzuweisen.
- Nach EuGH vom 29. Juni 2017, C-288/16 „L.C. IK“, kommt die Steuerbefreiung nur für **solche Umsätze in Betracht, die unmittelbar an den Versender oder Empfänger der Waren** (= Lieferer oder Abnehmer iSd § 3 Abs 8 UStG) **erbracht werden**.
- Umsetzung ab 2019:
 - Der Spediteur A mit Sitz im Inland besorgt für den Unternehmer B mit Sitz im Inland die Beförderung eines Gegenstandes von Klagenfurt nach Zürich. Die Beförderung führt der Unternehmer C durch.
 - **Bis 31. Dezember 2018:** Die grenzüberschreitende Beförderung des C ist gem § 3a Abs 6 UStG 1994 in Österreich steuerbar und nach § 6 Abs 1 Z 3 lit a UStG 1994 steuerfrei. Das Gleiche gilt für die Besorgungsleistung des A.
 - **Ab 1. Jänner 2019:** Die grenzüberschreitende Beförderung des C ist gem § 3a Abs 6 UStG 1994 in Österreich steuerbar aber steuerpflichtig. Die Besorgungsleistung des A ist gem § 6 Abs 1 Z 3 lit a UStG 1994 steuerfrei.

Geschäftsveräußerung im Ganzen



Asset Deal (Rz 676):

- Bemessungsgrundlage ist das Entgelt zusätzlich übernommener Schulden.
- Aufteilung des Entgelts auf die übernommenen Besitzposten.
- Steuerlich handelt es sich um eine Vielzahl von Einzelleistungen, die nicht steuerbar, steuerfrei oder -pflichtig sein können.
- Firmenwert unterliegt dem Steuersatz von 20 %
- **Klarstellung: Sachgerechter Maßstab für die Aufteilung des Entgelts ist der Teilwert nach § 12 BewG, sofern nicht unmittelbar erkennbar ist wie hoch der auf den einzelnen Besitzposten entfallende Entgeltanteil ist.**

Rechnungslegung bei MOSS



Rechnung (Rz 1501a):

- Aufgrund von Art 219a MwSt-RL 2006/112/EG idF RL 2017/2455/EU wird ein Satz in Rz 1501a angefügt:
 - **„Wird für die Erklärung und Abfuhr der Umsatzsteuer der MOSS iSd § 25a und Art 25a UStG 1994 verwendet, ist das Recht des Mitgliedsstaates der Identifizierung für die Rechnungsausstellung maßgeblich.“**

Einfuhrumsatzsteuer NEU / Vorsteuerabzug bei Beteiligungsveräußerung



— Rz 1874b Ergänzung iZm Einfuhrumsatzsteuer:

- *„Bei einem vierteljährlichen Voranmeldungszeitraum wird die Einfuhrumsatzsteuer trotz monatlicher Verbuchung auf dem Abgabekonto quartalsweise fällig.“*

— Rz 1992 Vorsteuerabzug:

- *„[...] Ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang mit einem steuerfreien oder nicht steuerbaren Ausgangsumsatz liegt vor, wenn die bezogenen Gegenstände oder Dienstleistungen diesem Umsatz direkt zuordenbar sind (zB Vorleistungen, die der Vorbereitung oder laufenden Unterstützung der steuerfreien bzw. nicht steuerbaren Tätigkeit dienen) und für die Bewirkung dieses Umsatzes unerlässlich sind.*
- *In solchen Fällen sind Feststellungen darüber, ob und inwieweit diese auf die letztgenannten Ausgangsumsätze (zB Beteiligungsveräußerungen) entfallenden Kosten auf den Leistungsempfänger (zB Käufer der Beteiligung) überwält werden konnten, nach der Rechtsprechung des EuGH nicht erforderlich.“*
(vgl VwGH 28.6.2017, Ro 2015/15/0014, Rn 14 und 15)
- Gilt auch für geplante nicht erfolgte Veräußerungen (BFG 19. Jänner 2017, RV/2101348/2015 [beim VwGH anhängig zur Zahl Ro 2107/15/0016]).

Konsignationslager



Ansicht des BMF zu Konsignationslager in Rz 3603:

— Neue Ansicht des BFH:

- Nach Ansicht des BFH (Urteil vom 20. Oktober 2016, Az VR R31/15), kann eine (innergemeinschaftlich steuerfreie) Versandungslieferung auch dann vorliegen, wenn ein Gegenstand nach dem Beginn der Versendung kurze Zeit in einem Konsignationslager eingelagert wird.
- Widerspricht der Rechtsansicht in Österreich (Rz 3603 UStR).
- **BMF-Schreiben vom 10. Oktober 2017** (Änderung Abschn 1a 2 Abs 6 Umsatzsteueranwendungserlass):
 - Inngemeinschaftliche Lieferung (und damit keine Registrierung in Deutschland), im Zeitpunkt der Beschickung des Lagers **wenn Abnehmer bei Beförderung oder Versendung in das Lager bereits feststeht**. Dies ist dann der Fall, wenn der Abnehmer die Ware bereits bestellt oder bezahlt hat. Eine nur wahrscheinliche und nicht tatsächliche Abnahmeverpflichtung führt weiterhin zu einem „Verbringen“ und zur Abrechnung mit deutscher Umsatzsteuer bei Entnahme.
 - **Nichtbeanstandung bis Ende 2018**
 - **Antrag der deutschen Verbände vom 2. Juni 2018 und erneut vom 5. Oktober 2018 auf Verlängerung bis Ende 2019 wegen einheitlicher EU-Regelungen (Quick Fixes) ab 2020**
 - **Nichtbeanstandung bis Ende 2019 durch BMF-Schreiben vom 31. Oktober 2018**
 - **Somit kein Änderungsbedarf bis Ende 2019**

Konsignationslager



Ansicht des BMF zu Konsignationslager in Rz 3603:

— Ergänzung:

- *„Wird in anderen als den hier genannten Mitgliedstaaten nach den dort allgemein geltenden Regelungen ebenfalls die Vereinfachung für Konsignationslager angewendet, ist auch bei Warenverbringungen aus Österreich in Konsignationslager in diesen Mitgliedstaaten oder Warenverbringungen von diesen Mitgliedstaaten in Konsignationslager in Österreich die in der RZ beschriebene Vorgangsweise unter den dort genannten Voraussetzungen möglich.“*
 - Somit auch Anwendung für nicht explizit genannte Länder

Konsignationslager



Ansicht des BMF zu Konsignationslager in Rz 3603:

- **Keine Lösung für Deutschland wegen unterschiedlichem Besteuerungszeitpunkt?**
 - Österreich: Entnahme aus dem Konsignationslager
 - Deutschland: Beginn der Beförderung
 - Antrag an deutsches BMF vom 5. Oktober 2018 der deutschen Verbände auf Fristverlängerung für Altregelung bis Ende 2019 wegen Einigung auf Quick Fixes durch EU ab 2020
 - Neuer Art 17a EU RL innergemeinschaftliche Lieferung bzw innergemeinschaftlicher Erwerb bei Entnahme aus Lager
 - **Positive Antwort deutsches BMF vom 31. Oktober 2018, somit keine Umstellung notwendig bis Ende 2019**
 - **Für Konsignationslager von deutschen Lieferanten in Österreich ebenfalls 20 % wegen Haftung nach § 27 Abs 4 UStG**

Kleinunternehmer NEU



Kleinunternehmer (Rz 994):

- Unechte Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 27 UStG mit Möglichkeit zur Option auf Regelbesteuerung nach § 6 Abs 3 UStG, Änderungen ab 2017
- Definition des Kleinunternehmers ab 2017:
 - **Voraussetzung ist, dass das Unternehmen im Inland betrieben wird (bisher Wohnsitz/Sitz im Inland).**
 - Dort, wo Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit (= Ort der Handlungen zur zentralen Verwaltung des Unternehmens):
 - Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden.
 - Der satzungsmäßige Sitz bzw der Wohnsitz.
 - Der Ort, an dem die Unternehmensleitung zusammenkommt.
 - Art 44 und 45 MWSiR bzw Rz 639 b und n UStR
 - **Im Zweifel:** Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden.
 - **Vermietung durch im Ausland ansässigen Unternehmer und Verwaltung durch inländische Immobilienverwaltungsfirma, ist alleine nicht ausreichend für den Nachweis des Unternehmensbetriebs im Inland (Rz 994).**

Kleinunternehmer NEU



Kleinunternehmer (Rz 994):

- **Anpassung der Umsatzgrenze von EUR 30.000,00**
 - Bestimmte Umsätze bleiben neben Hilfsgeschäften und Geschäftsveräußerung bei der Berechnung der Umsatzgrenze außer Ansatz.
 - § 6 Abs 1 Z 8 lit d und j, Z 9 lit b und d, Z 10 bis 15, Z 17 bis 26 und Z 28
 - Reverse-Charge und innergemeinschaftlicher Erwerb
 - **Jedoch sind miteinzubeziehen:**
 - Umsätze nach § 22 UStG
 - Kleine Vermietung, wenn Liebhaberei
 - Differenzbesteuerte Umsätze (Bemessungsgrundlage nach § 24 UStG)
- **Beispiel:**
 - Arzt mit steuerfreien Umsätzen aus Heilbehandlungen (§ 6 Abs 1 Z 19 UStG) iHv EUR 100.000,00 erstellt Gutachten (Honorar EUR 12.000,00), die nicht unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs 1 Z 19 UStG fallen.
 - Da für die Ermittlung der Umsatzgrenzen die Umsätze aus Heilbehandlungen nach § 6 Abs 1 Z 19 UStG nicht miteinzubeziehen sind, ist für die Gutachtensstellung die Kleinunternehmerregelung anzuwenden.

Kontakt



Mag. Peter Mayr

Tax Senior Manager

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

T +43 732 6938-2317

M +43 664 322 4864

pmayr@kpmg.at

Fragen?

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