ÖGSW CLUB WIEN

Termin: 18. November 2019

Ort: ERSTE Campus
Am Belvedere 1 | 1100 Wien

Thema: **Umsatzsteuerneuerungen 2020**

Referent: Prof. Dr. Wolfgang Berger, BMF

Österreichische Gesellschaft der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer
Tiefer Graben 9/1/11, 1010 Wien, Tel.: +43/1/3154545-0, Fax: +43/1/3154545-33, www.oegsw.at, sekretariat@oegsw.at
DVR 0220663, UID: ATU 59082511, ZVR-725431262, Bank Austria, IBAN: AT73 1100 0096 6312 9600, BIC: BKAUATWW

Federal Ministry
Republic of Austria
Finance

bmf.gv.at

Umsatzsteuerneuerungen 2020/2021/2024/2025/2030

Ao Prof. MR Dr. Wolfgang Berger BMF

ÖGSW
IHR SERVICE-NETZWERK

1

Reihengeschäft Neu

Quick Fixes neu ab 2020

ÖGSW
IHR SERVICE-NETZWERK

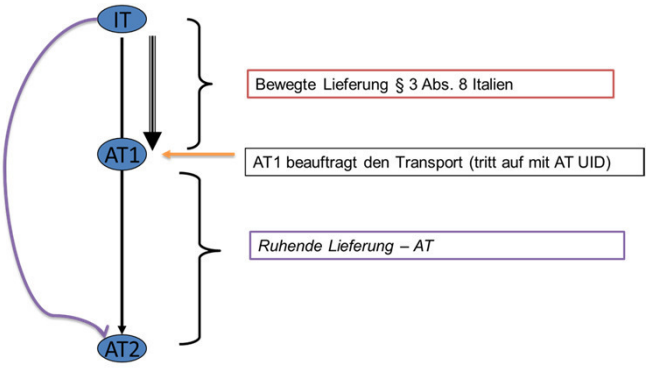
2

Reihengeschäft § 3 Abs. 15 UStG

- Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn Gegenstände vom ersten in der Reihe unmittelbar an den letzten geliefert werden (§ 3 Abs. 15 Z 5)
- Zurechnung der „bewegte“ Lieferung **vom Erstlieferanten** wenn er Beförderungsauftrag erteilt (§ 3 Abs. 15 Z 1a).
- Zurechnung der „bewegte“ Lieferung **an Letztlieferanten** wenn dieser Beförderungsauftrag erteilt (Abholfall, bisherige AT Praxis und EuGH, C-628/16, Kreuzmayr, (§ 3 Abs. 15 Z 1d).
- Bewegte Lieferung) wird **an den Zwischenhändler** zugeschrieben, wenn er versendet oder befördert (§ 3 Abs. 15 Z 1 c).
- Verwendet der Zwischenhändler eine UID; die ihm vom Abgangsmitgliedstaat erteilt wurde, ist
  - die Lieferung **vom Zwischenhändler** die bewegte Lieferung (§ 3 Abs. 15 Z 1 b).
  - D.h., die bewegte Lieferung verschiebt sich nach hinten und die Lieferung **an den Zwischenhändler** ist eine **ruhende** Lieferung, die noch am Abgangsort steuerbar ist.
- Die Lieferungen
  - vor der bewegten Lieferung werden am Abgangsort (§ 3 Abs. 15 Z 3),
  - die nach der bewegten Lieferung am Endpunkt der Beförderung ausgeführt (§ 3 Abs. 15 Z 4)

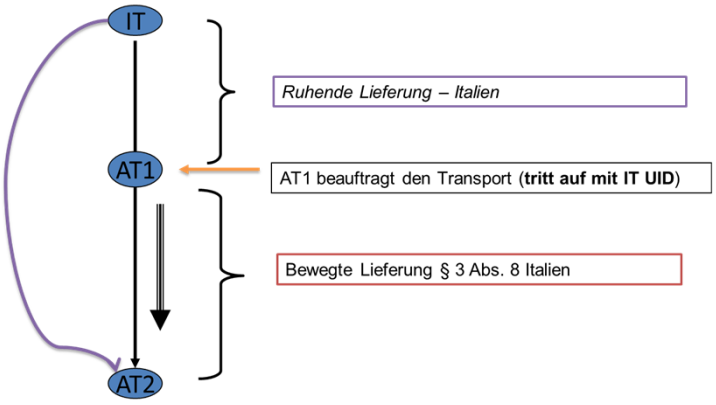
Regelung für den mittleren Unternehmer (§ 3 Abs. 15 Z 1c UStG)

- Entscheidend ist bei mittlerer Unternehmer welche UID verwendet: UID eines anderen MS als Abgangsstaat.
- igL ist grundsätzlich die an den Zwischenhändler



Regelung für den mittleren Unternehmer (§ 3 Abs. 15 Z 1b UStG)

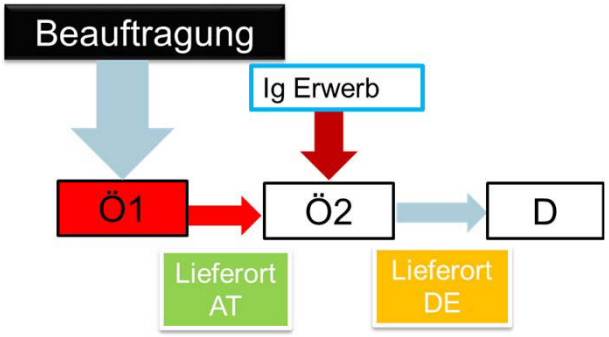
- UID des Abgangsstaates
  – 2. ist bewegliche igL



5

Beispiel – Erster befördert

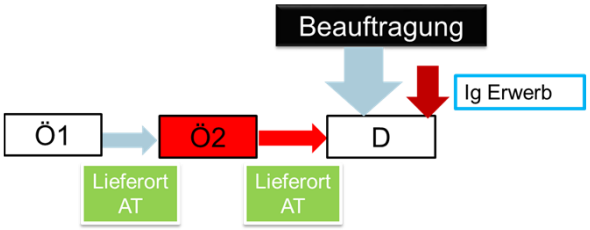
- Der österreichische Unternehmer Ö1 verkauft Waren an den österreichischen Unternehmer Ö2, der diese wiederum an den deutschen Unternehmer D verkauft. Ö1 beauftragt den Spediteur S, der die Waren direkt von Ö1 zu D nach Deutschland befördert.
- Lösung: Da die Güterbeförderung auf Rechnung des Ö1 erfolgt, ist ihm die Versendung zuzuschreiben und seine Lieferung ist die bewegte Lieferung. Die nachfolgende Lieferung ist eine ruhende Lieferung in Deutschland



6

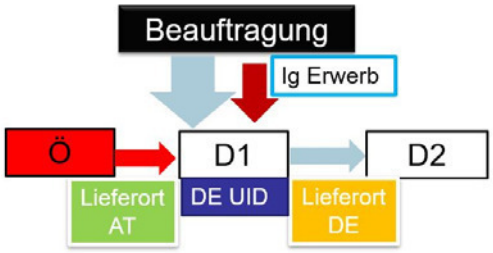
Beispiel – Letzter befördert

- Der österreichische Unternehmer Ö1 verkauft Waren an den österreichischen Unternehmer Ö2, der diese wiederum an den deutschen Unternehmer D verkauft. D beauftragt den Spediteur S, der die Waren direkt von Ö1 zu D nach Deutschland befördert.
- Lösung: Da die Güterbeförderung auf Rechnung des D erfolgt, ist ihm die Versendung zuzuschreiben und die Lieferung an ihn ist die bewegte Lieferung. Die vorhergehende Lieferung ist eine ruhende Lieferung in Österreich.



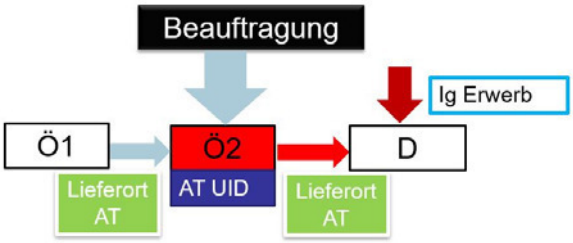
Beispiel – Zwischenhändler befördert (UID anderer MS als Abgangs-MS)

- Der österreichische Unternehmer Ö verkauft Waren an den deutschen Unternehmer D1, der diese wiederum an den deutschen Unternehmer D2 verkauft. D1 beauftragt den Spediteur S, der die Waren direkt von Ö zu D2 nach Deutschland befördert. D1 verwendet eine deutsche UID.
- Lösung: Da die Güterbeförderung auf Rechnung des D1 erfolgt, ist ihm die Versendung zuzuschreiben und die Lieferung an ihn ist die bewegte Lieferung. Die folgende Lieferung ist eine ruhende Lieferung in Deutschland



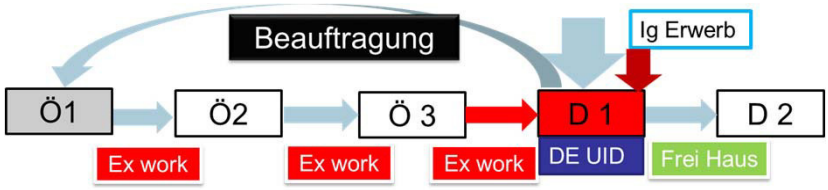
Beispiel – Zwischenhändler befördert (UID Abgangs-MS)

- Der österreichische Unternehmer Ö1 verkauft Waren an den österreichischen Unternehmer Ö2, der diese wiederum an den deutschen Unternehmer D verkauft. Ö2 beauftragt den Spediteur S, der die Waren direkt von Ö1 zu D nach Deutschland befördert. Ö2 verwendet seine österreichische UID.
- Lösung: Da die Güterbeförderung auf Rechnung des Ö2 erfolgt, ist ihm die Versendung zuzuschreiben und die Lieferung durch ihn ist die bewegte Lieferung. Die vorhergehende Lieferung ist eine ruhende Lieferung in Österreich.



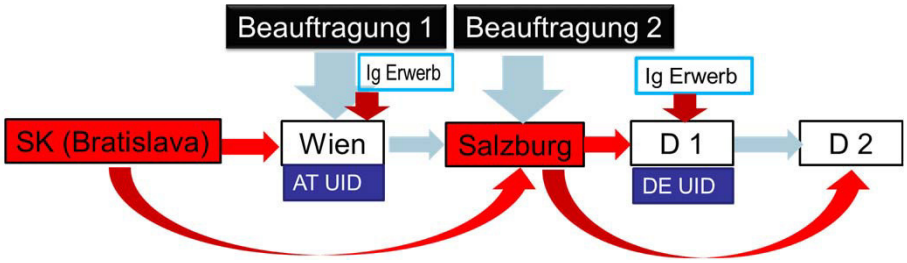
Beispiel – Sonderfall Auftrag innerhalb der Kette

- Der österreichische Unternehmer Ö1 verkauft Waren an den österreichischen Unternehmer Ö2. Dieser verkauft die Waren an Ö3, der die Waren wiederum an D1 verkauft, welcher sie schlussendlich an D2 verkauft. Ö1, Ö2 und Ö3 verkaufen die Waren ab Werk, der Transport erfolgt nicht auf ihre Rechnung.
- D1 hingegen verkauft die Waren frei Haus, der Transport erfolgt auf seine Rechnung.
- D1 führt den Transport allerdings nicht selber durch, sondern beauftragt Ö1 mit der Beförderung. Ö1 transportiert die Waren auf Rechnung des D1 direkt zu D2 nach Deutschland. Wenn nach den Lieferkonditionen ein Zwischenhändler für den Transport verantwortlich ist, aber einen anderen in der Kette mit dem Transport beauftragt, dann wird der andere nicht als „Beförderer“ behandelt.
- Da die Güterbeförderung auf Rechnung des D1 erfolgt, ist die Versendung – auch wenn er einen Dritten in der Reihe beauftragt – D1 zuzuschreiben. Dh D1 ist Zwischenhändler. Tritt D1 nicht mit einer österreichischen UID gegenüber Ö3 auf, liegt die bewegte Lieferung zwischen Ö3 und D1 vor.



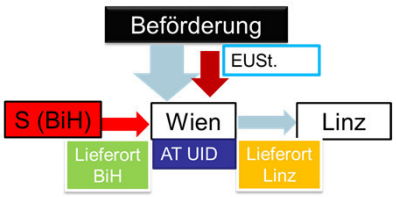
Gebrochene Güterbeförderung

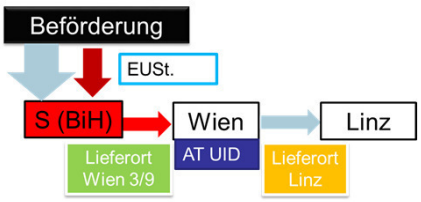
- Der slowakische Unternehmer SK in Bratislava verkauft Waren an einen Wiener Unternehmer (W). Dieser verkauft die Waren an einen Salzburger Unternehmer (S), der die Waren wiederum an D1 verkauft, der sie schlussendlich an D2 verkauft. W führt den Transport von Bratislava nach Salzburg zu S durch. S transportiert die Waren unmittelbar weiter von Salzburg direkt zu D2 nach Deutschland. Alle Unternehmer treten unter ihrer nationalen UID auf.
- Lösung: Im Falle einer gebrochenen Güterbeförderung kommt die Reihengeschäftsregelung für jeden Teil der gebrochenen Beförderung oder Versendung zur Anwendung. Das heißt, dass in diesem Fall zwei Reihengeschäfte vorliegen: SK – W – S und S – D1 – D2. Die „bewegten“ Lieferungen führen jeweils Bratislava und Salzburg aus.
- Anmerkung: wo in der Kette gebrochen wird ist noch Gegenstand der Diskussion (möglich auch SK - W und W – S – D1 – D2 allerdings in diesem Fall mit gleichem Ergebnis, da S mit AT UID auftritt)



Import

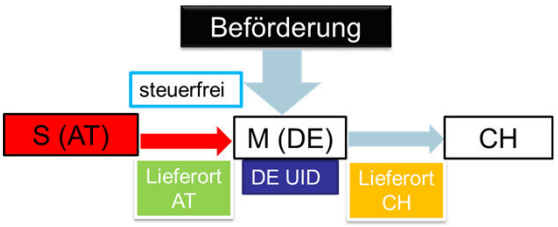
- S (Sarajevo) verkauft Waren an W (Wien) (unverzollt und unversteuert), der sie wiederum an L (Linz) weiterverkauft. W befördert.
- W ist Zwischenhändler, die Lieferung von S ist immer die bewegte Lieferung (Lieferort BIH), da W nicht mit einer UID von BIH auftreten kann. W muss aber die EUSt entrichten. Seine Lieferung an L ist eine ruhende Lieferung in Linz.
- Bei Lieferkondition verzollt und versteuert bleibt die Rechtsfolge grundsätzlich gleich, allerdings kann sich der Lieferort gemäß § 3 Abs. 9 UStG nach Österreich verschieben, wenn S Schuldner der EUSt wird.

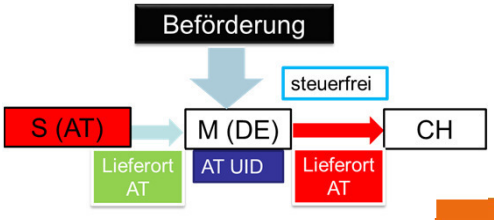




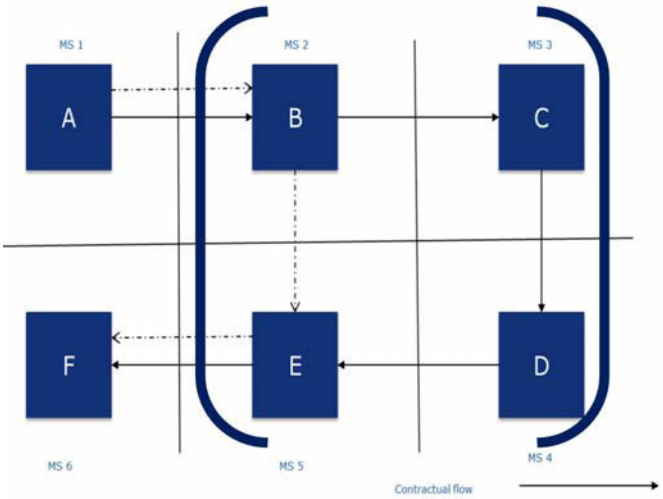
Export

- S (Salzburg) verkauft Waren an M (München), der sie wiederum an CH (Zürich) weiterverkauft. M befördert und tritt mit deutscher UID (Variante: österreichische UID) auf.
- M ist Zwischenhändler, die Lieferung von M (S) ist die bewegte Lieferung mit Lieferort Österreich, die Lieferung von S (M) ist eine ruhende Lieferung in Österreich (Schweiz).
- Die bewegte Lieferung kann in beiden Fällen steuerfrei sein.





Gemeinsame Auslegung der MS Entwurf

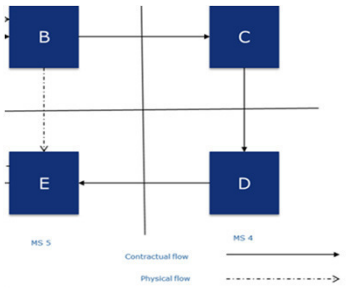


Anwendung § 3 Abs. 15 UStG

- Ein Gegenstand wird von A nach F transportiert, wobei 3 unterschiedliche Beförderungen mit Unterbrechungen vorliegen und es sind Unternehmer aus 6 verschiedenen Mitgliedstaaten (MS) beteiligt:
- Es liegt eine Beförderung von A nach B, eine von B nach E und eine von E nach F mit Unterbrechungen vor.
- a) Die Beförderungen von A nach B und von E nach F fallen nicht in den Anwendungsbereich der Reihengeschäftsregelung und es sind daher nur 3 Lieferungen von der Reihengeschäftsregelung betroffen:
  - Die Lieferungen von B, C, D.

Zuordnung des Transportes 1

- Der erste organisiert den Transport (§ 3 Abs. 15 Z 1 a)
  - B ist der erste in der Reihe
  - igL von B nach C in MS 2, igE von C in MS 5
  - A nach B igL in MS 1
- Der letzte in der Reihe organisiert den Transport (§ 3 Abs. 15 Z 1 d)
  - Reihengeschäft zwischen B, C, D und E
  - E organisiert den Transport
  - E an F ist ausgeschlossen von der Reihe
  - D an E ist igL in MS 2, igE in MS 5 (EuGH „Kreuzmayr“)
  - E nach F ist igL in MS 5.

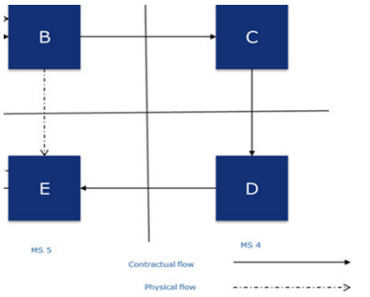


Zuordnung des Transportes 2

- Zwischenhändler C organisiert den Transport
  a) C gibt UID von MS 3 an (§ 3 Abs. 15 Z 1 c)
  - B zu C ist IgL, igE in MS 5 (C)

  b) C gibt UID von MS 2 an (§ 3 Abs. 15 Z 1 b)
  - C zu D ist IgL, igE in MS 5 (D)
- Zwischenhändler D organisiert den Transport?
  a) D gibt UID von MS 4 an (§ 3 Abs. 15 Z 1 c)
  - C zu D ist IgL, igE in MS 5 (D)

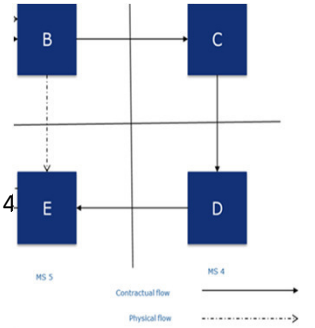
  b) D gibt UID von MS 2 an (§ 3 Abs. 15 Z 1 b)
  - D zu E ist IgL, igE in MS 5 (E)



Bedingungen für Ortsverlagerung

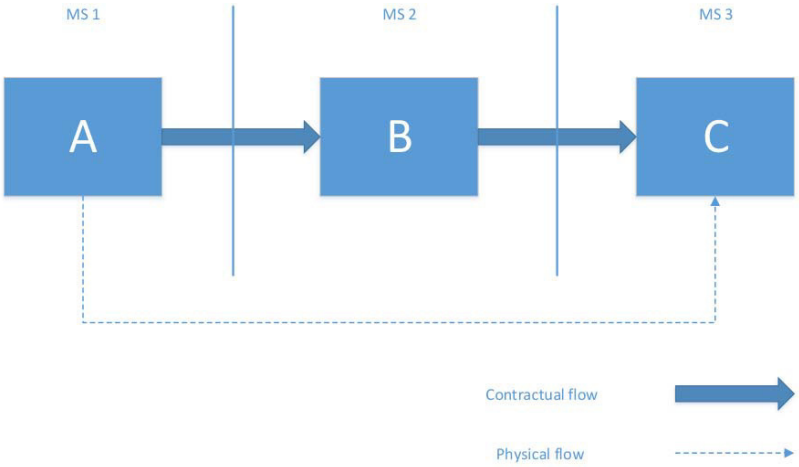
- Kommunikation – keine spezifischen Formalitäten
  - Email
  - Schriftverkehr
  - Auftrag?
- Wenn keine spezifischen Nachweise vorhanden dann Verschiebung wenn alle folgenden Bedingungen gegeben:
  - UID auf Rechnung
  - Offener MwSt. Ausweis und
  - Eingang in die Bücher des mittleren Unternehmers
- Zeit
  - Vor Transport, sonst allgemeine Regeln
- Beförderungsnachweis
  - Sollte auch Lieferant haben als Nachweis

Dreiecksgeschäft - Achtung derzeit in AT nicht anwendbar wegen Art 25 UStG!



- ❑C befördert oder versendet.
- ❑C verwendet UID von MS 2
  - B – C: ruhende Lieferung in MS 2
  - C – D: igL
  - D: grundsätzlich igE in MS 5
  - Dreieck C-D-E? – EK Dreiecksgeschäft möglich (aber 4 Beteiligte? Keine Anwendung in AT)
- ❑C verwendet UID von MS 3
  - D registriert in MS 5
  - Dreieck B-C-D?
  - EK - Dreiecksgeschäft möglich, da C E als Endkunden nicht kennt, sondern nur D
  - Keine Anwendung in AT
  - C: igE befreit; D-RC und D-E ruhende Lieferung in MS 5

Letzter ist Nichtunternehmer



Letzter Privatkonsument

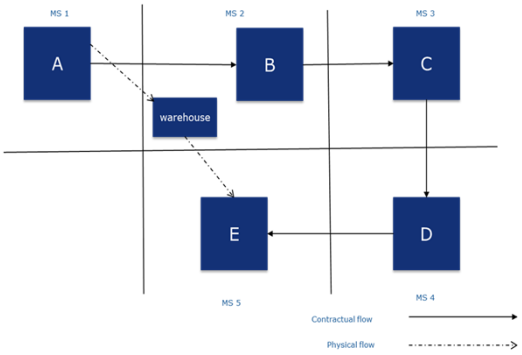
- Nur A an B kann die bewegte Lieferung ausgeführt werden
- Daher immer Regelung nach § 3 Abs. 15 Z 1c
- A – B: igL
- B: igE in MS 3
- B-C: Ruhende Lieferung in MS 3
- B-C: Versandhandelslieferung in MS 3 (Schwellen beachten!)
- Kann daher auch in MS 1 besteuert werden
- (Schwelle ab 1.1.2021 einheitlich 10.000)

(Gebrochenes?) Reihengeschäft

- 2 Warenbewegungen: A – Lager (MS 2) und von MS 2 zu E (kurze Unterbrechung) und Verkauf steht schon fest
- Wenn B organisiert, dann Zwischenhändler
- Wenn unterschiedliche Parteien organisieren (B und C):
  - 2 Lieferketten
  - A-B + B-C-D-E
  - (A-B-C + C-D-E?)
  - A-B igL
  - B-C igL

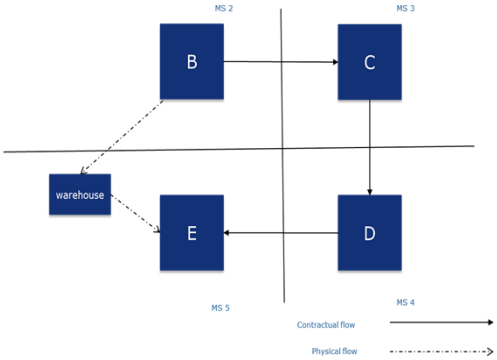
  (wenn C UID MS3)
  - B–C–D

  Dreiecksgeschäft möglich
  Wenn D UID MS 5
  (MwSt. Ausschuss in AT
  nach Art 25 nicht möglich!)



Gebrochenes Reihengeschäft

- 1 Warenbewegungen: B (MS 2) – Lager (MS 5)
- Später weitere Verkäufe in MS 5 (Verkäufe stehen noch nicht fest)
- C organisiert Transport : A – B igL, später ruhende Lieferungen in MS 5



Wer kann Zwischenhändler sein?

- Keine Anwendung bei neuen Versandhandelsregeln
- Wenn selbst transportiert oder beauftragt
- Ausnahme:
  - wenn nach Lieferkonditionen ein Zwischenhändler für den Transport verantwortlich ist, aber einen anderen in der Kette mit dem Transport beauftragt.
- Kein Reihengeschäft, wenn unterschiedliche Personen mit Transport beauftragt werden.

Nachweise igL

- Zwischenhändler -Nachweis des Transportes durch ihn
- Lieferer
  - Nachweis des Transportes durch Zwischenhändler
  - UID des Zwischenhändler (andere) als AbgangsMS sonst mit USt.
  - Nachweis des Transportes in anderen MS
- Kommunikation
  - Formlos auch für alle Lieferungen global
- Ausnahme, wenn keine Kommunikation:
  - Wenn UID vom Abgangsstaat in Rechnung und
  - Lieferer weist Umsatzsteuer aus
  - Lieferung **vom** Zwischenhändler ist die ig Lieferung
- Berichtigung
  - Nur bis ZM-Abgabe (weil sonst Leistungsortänderung)
  - Wenn keine Nr bekannt gibt gilt die Lieferung **an** Zwischenhändler als igL (steuerpflichtig), Berichtigung nur ohne Leistungsortänderung (nicht AbgangsMS UID)

Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung

Quick fixes neu ab 2020

Bedingungen für Steuerfreiheit von igL

- Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung (Art 7 Abs. 1 Z 4 und 5)
- Die Bekanntgabe der UID-Nr durch den Erwerber und die ordnungsgemäße Meldung der innergemeinschaftlichen Lieferung in der Zusammenfassenden Meldung sind Voraussetzung für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung.
- Die Bekanntgabe erfolgt ohne formelle Bedingungen
- UID von anderem MS als den Ursprungs MS
- Ersichtlich auf Rechnung reicht aus
- Erstattung wenn die UID nicht bekanntgegeben wurde?
- Nur in Ausnahmefällen - siehe Art 4 der Rl 9/2008/EG
- Die Steuerfreiheit - entschuldbares Versäumnis und entsprechenden Handlungen wird nachgeholt

Bedingungen für Steuerfreiheit von igL - ZM

- Weitere Voraussetzung:
- Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung
- Steuerfreiheit fällt rückwirkend weg wenn nicht abgegeben
- entschuldbares Versäumnis wenn Lieferer die Verspätung gegenüber der Finanz rechtfertigen kann
- Beispiele:
  - Wenn in der nachfolgenden ZM erklärt
  - Fehler in der Angabe der Bemessung
  - Umgründungen: alte Nr. wird verwendet
- Problem: UID wird erst später ausgestellt
  - EK: Flexibilität

Transportnachweise (Art 45a DVO*)

- Vermutungsregel
- Versendungsfall:
  - 2 Beförderungsnachweise durch Dritte (zB CRM-Frachtbrief) oder
  - 1 Beförderungsnachweis + einen weiteren unabhängigen Nachweis (Bank oder Versicherungsbestätigung, öffentliche Stellen wie Notar oder Lagerquittung).
- Abholfall:
  - schriftliche Erklärung des Erwerbers, dass der Gegenstand ins Bestimmungsland befördert wird und
  - 2 Beförderungsnachweise durch Dritte (zB CRM-Frachtbrief) oder
  - 1 Beförderungsnachweis + einen weiteren unabhängigen Nachweis (siehe Versendungsfall).

*DVO (EU) 282/2011 idF VO (EU) 2018/1912

Nachweis der Steuerfreiheit und Transportnachweis

- Die Bedingungen UID und ZM müssen auf jeden Fall erfüllt werden!
- Was passiert, wenn die Vermutungsregel nicht erfüllt werden kann?
  - Lieferer muss zur Zufriedenheit der Finanz nachweisen, dass die Bedingungen zur Steuerfreiheit erfüllt sind (national weniger strikte Regelungen in AT - VO zum Buchnachweis gelten weiter)
  - Wenn Vermutungsregel nicht greift, dann entsteht die gleiche Situation wie heute
- Gefälschte Dokumente –andere Nachweise möglich?
- Beachte: Nationale „mildere“ Nachweisregelungen bestehen weiter!
  - Die alternative Nachweisführung gemäß der VO BGBl. Nr. 401/1996 bleibt daher weiterhin bestehen!
  - Ist aber keine Vermutungsregelung!

Konsignationslager

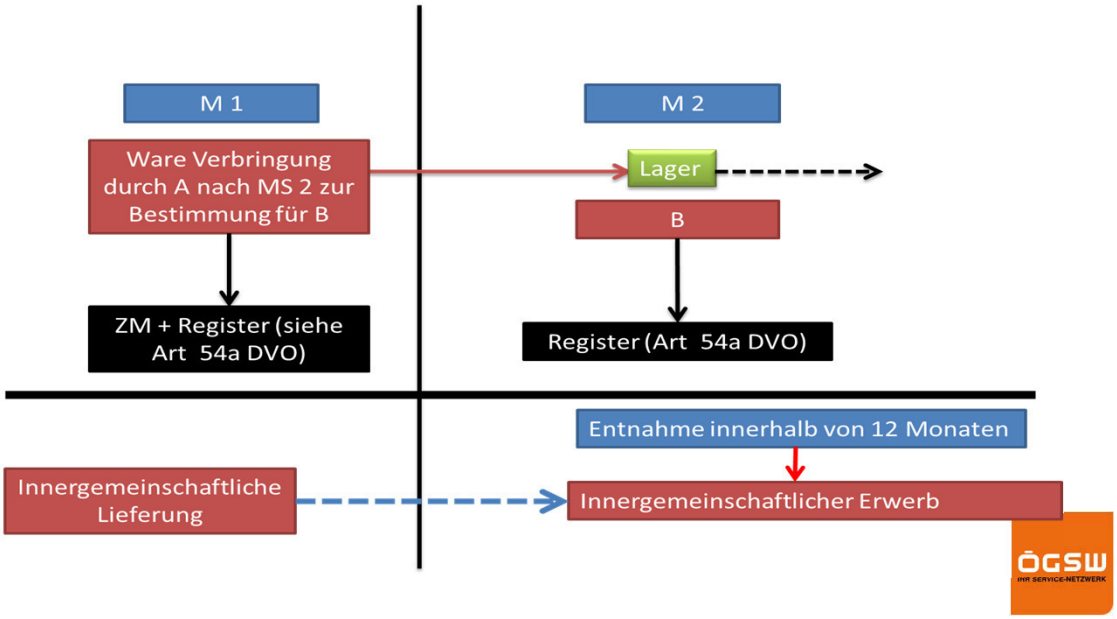
Quick Fixes neu ab 1.1.2020

Konsignationslager-Voraussetzung (Art 1a UStG)

- dass Waren durch den Verkäufer in einen anderen Mitgliedstaat verbracht werden mit der Absicht diese später an einen Erwerber zu liefern, wobei eine Vereinbarung besteht, dass dieser durch Entnahme Eigentum erwirbt (Art 1a Abs. 1 lit a);
- der Lieferer in dem Erwerbsstaat weder ansässig ist noch eine Betriebsstätte hat (Art 1a Abs. 1 lit b);
- der Erwerber im Erwerbsstaat für MwSt-Zwecke identifiziert ist und dem Lieferer die Identität und die UID-Nr des Erwerbers im Erwerbsstaat bekannt sind (Art 1a Abs. 1 lit b);
- der Lieferer und der Erwerber die Waren in ein Register* (Art 1a Abs. 6) eingetragen haben (Art 1a Abs. 1 lit d) und
- der Lieferer eine Zusammenfassende Meldung abgegeben hat ((Art 1a Abs. 1 lit c).

*Anmerkung: Welche Informationen das Register gemäß Art. 1a Abs. 6 zu enthalten hat, ergibt sich direkt aus Art. 54a der VO (EU) 282/2011 idF VO (EU) 2018/1912.

Schema

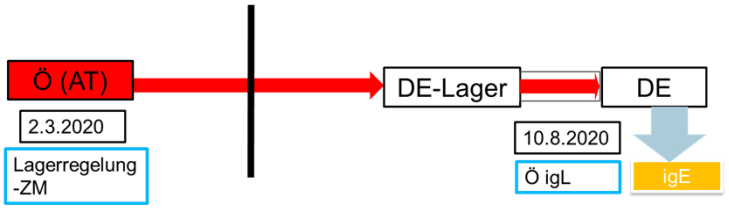


Konsignationslager (Art - 54a DVO) - Register

- Register des Liefernden und des Register des Erwerbers:
  - MS des Versands und des Bestimmungsortes,
  - UID des Liefernden und Erwerber,
  - Gegenstände,
  - Steuerbemessung,
  - Ankunft und Entnahmedatum
  - oder
  - Aufzeichnungen über eine nicht bestimmungsgemäße Verwendung (Rücksendung, Verlust, Entnahme durch anderen Steuerpflichtigen)

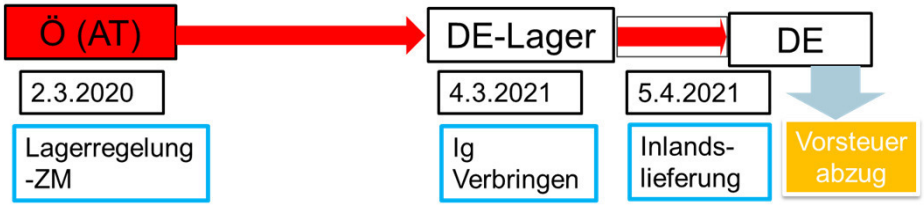
Beispiel 1(Grundfall)

- Der österreichische Unternehmer Ö verbringt am 2.3.2020 Waren in ein Konsignationslager in Deutschland. Der geplante Erwerber D hat eine deutsche UID.
- Ö hat die Beförderung in die Zusammenfassende Meldung (ZM) mit Hinweis auf die Konsignationslagerregelung (KL-Code 1) aufzunehmen.
- Bei Entnahme am 10.8.2020 liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung von Ö in Österreich und ein innergemeinschaftlicher Erwerb von D in Deutschland vor.
- Die Aufnahme in die ZM erfolgt ohne Hinweis auf die Konsignationslagerregelung.
- Die Aufzeichnungspflichten ins Register (Lieferant und Lagerhalter) sind zu beachten.



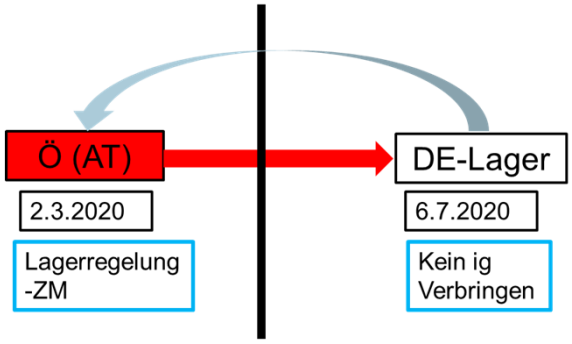
> 12 Monate:

- wie Beispiel 1, aber ein Teil der Waren wird erst am 5.4.2021 entnommen.
- Vom 4.3.2021 (nach der EU-Fristenverordnung (VO 1182/71 EWG) endet die Frist am folgenden Tag [3.3.] an sind die Voraussetzungen nicht mehr erfüllt.
- In diesem Fall hat Ö am 4.3.2021 ein innergemeinschaftliches Verbringen von AT nach DE zu erklären.
  - Die Register müssen auch geändert werden. Der Verkauf am 5.4.2021 stellt eine Inlandslieferung von Ö an D in Deutschland dar.



Rücksendung

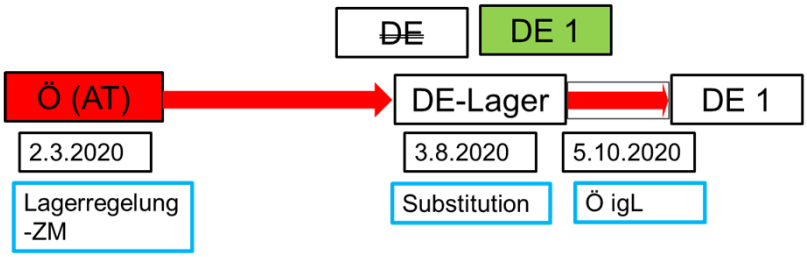
- Wie Beispiel 1, aber ein Teil der Waren wird am 6.7.2020 zurückgesendet. Die Rücksendung ist in die ZM (KL-Code 2) für den Monat Juli 2020 aufzunehmen. Es liegt kein Verbringen vor.
  - Die Register müssen auch geändert werden.



37

Substitution

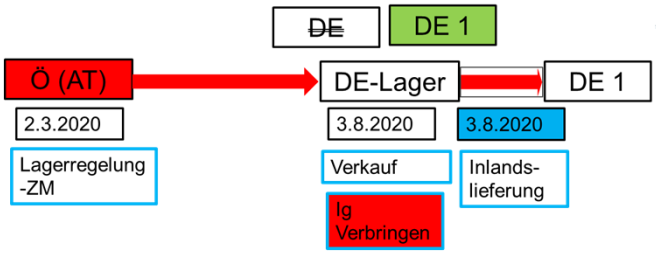
- Für einen Teil der Waren wird am 3.8.2020 der geplante Erwerber D durch D1 ersetzt und die Entnahme erfolgt durch D1 am 5.10.2020. Das Ersetzen ist in die ZM (KL-Code 3) für den Monat August 2020 aufzunehmen. Die Register müssen auch geändert werden.
- Der Verkauf am 5.10.2020 stellt eine innergemeinschaftliche Lieferung von Ö an D1 im Monat Oktober dar.



38

Verkauf an anderen Erwerber:

- Wie obiges Beispiel, aber ein Teil der Waren wird am 3.8.2020 an D1 (oder IT in Italien) verkauft.
- Vom 3.8.2020 an sind die Voraussetzungen nicht mehr erfüllt. In diesem Fall hat Ö für den Monat August ein innergemeinschaftliches Verbringen von AT nach DE zu erklären.
- Die Register müssen auch geändert werden. Der Verkauf am 3.8.2020 stellt eine Inlandslieferung (innergemeinschaftliche Lieferung) von Ö an D in Deutschland (IT in Italien) dar.



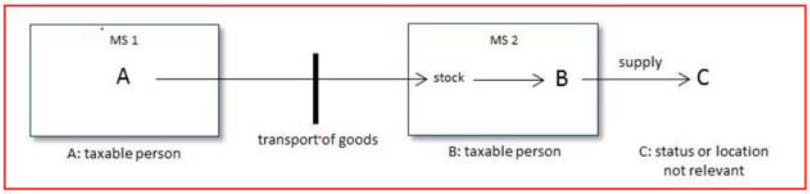
Gemeinsame Auslegung der MS Entwurf

- Bedingungen in MwSt. Richtlinie erschöpfend
- Lieferer kann in MS des Lagers registriert sein, aber darf keine Niederlassung haben (Lager = Niederlassung?)
- Transport durch Lieferer oder Dritten, nicht durch Empfänger
- Auch Kommissionsgeschäft ist erfasst von der Regelung
- Wenn mehrere Erwerber vorhanden sind müssen die Güter bereits aussortiert werden
- Teilsubstitution ist möglich
- 12 Monate Frist (inklusive Feiertage, Sa, So und 1 Tag +, Euratom No 1182/71)
  - Vertretbare Sachen FIFO Methode
- Übergangsbestimmung
  - Transport nach dem 31.12.2019; davor alte Regelungen

Gemeinsame Auslegung der MS Entwurf

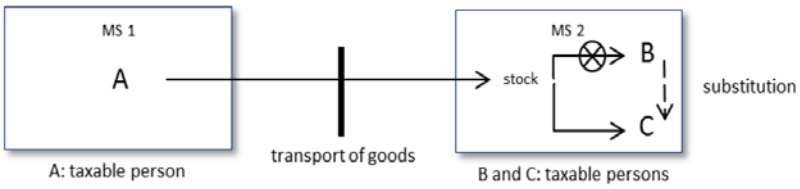
- Ein Verschicken an mehrere Endabnehmer ist möglich (Mengenabgrenzung bei gleichen Produkten?),
- „Takes ownership“? Übertragung lt MwSt. RI (Leasing etc.)
- Der Lagerhalter hat gewisse Pflichten (wenn 3. Lagerhalter ist)
- Kein Verzeichnis und trotzdem Vereinfachung? Grundsätzlich keine Vereinfachung bei Verletzung der Formvorschriften, aber bei formeller Verletzung (zB bei Aufzeichnungspflichten) kann trotzdem eine Vereinfachung bleiben.
- Lagerhalter hat Verpflichtung direkt aus der DVO (Art 273 Prinzip der Verhältnismäßigkeit) - keinen Einfluss auf die Vereinfachung.
- Bei Vergessen der Eintragung ins Register (zB bei Substitution) – keine Vereinfachung (aber Toleranz nach EuGH - formelle Anforderung!)
- Dritter Lagerhalter - dann hat er Verpflichtungen und nicht Erwerber
- Lieferer kann registriert sein, der Erwerber muss registriert sein (muss nicht ansässig sein).

Grundfall (Art 1a Abs. 2 UStG)



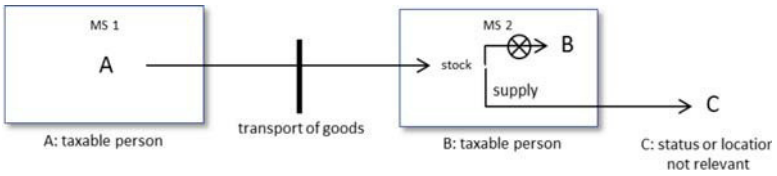
- A versendet Güter an B (im MS 2) im Jänner. Im September des gleichen Jahres wird das Eigentum an B übertragen.
- A hat für den Jänner eine ZM zu erstellen (Art 1a Abs. 1c).
- Im Jänner müssen A und B (oder der Lagerhalter) eine Eintragung im Register vornehmen (Art 1a Abs. 1d).
- Im September erfolgt eine innergemeinschaftliche Lieferung (A) und ein innergemeinschaftlicher Erwerb (B)
- Der nachfolgende Verkauf von B an C ist außerhalb des Regimes („normale“ Lieferung von B an C in MS 2).

Substitution (Art 1a Abs. 4 Z 2 UStG)



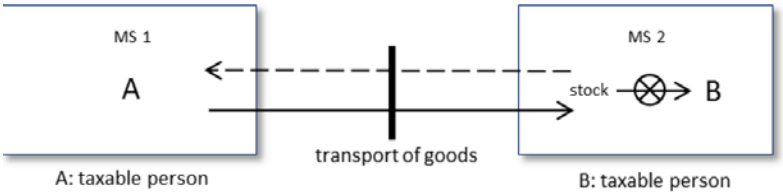
- Im September wird der Kontrakt zwischen A und B geändert.
- Die Lagerregelung mit B endet und der zukünftige Erwerber C, der B ersetzt, steht zu diesem Zeitpunkt bereits fest.
- C wird ermächtigt zukünftig die Waren zu erwerben.
- Die Substitution muss immer vor der Entnahme aus dem Lager erfolgen. Ansonsten liegt ein Verbringen vor (siehe auch Fall c).
- A erstellt eine neue ZM mit neuer UID (die des C).
- Eine Eintragung ins Register muss ebenfalls erfolgen wie auch "Änderung der übermittelten Informationen" in der ZM (neues Verfahren!).
- Eine steuerliche Erfassung von A in MS 2 kann daher unterbleiben.
- Teilsubstitution ist möglich. Die die 12 Monate Periode startet nicht neu!

Lieferung andere Person (Art 1a Abs. 5 Z1 UStG)



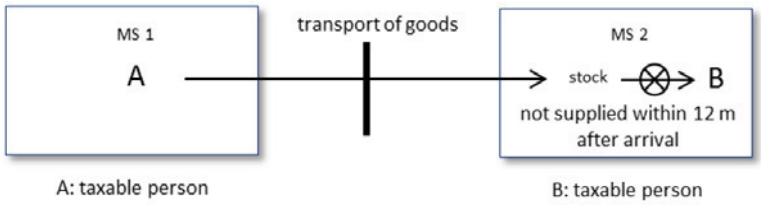
- Im September liefert A liefert direkt an C und es liegt daher kein Fall einer Substitution vor.
- Im September erfolgt ein Verbringen in MS 2 von A (steuerliche Erfassung von A in MS 2 notwendig). Zeitpunkt: Beginn des Transports an C ("unmittelbar vor einer solchen Lieferung").
- Die Lieferung von A an C kann daher entweder eine innerstaatliche Lieferung in MS 2, eine innergemeinschaftliche Lieferung nach MS 3 oder auch ein Export sein. Die Register müssen ebenfalls geändert werden.
- Beachte: Es ist auch möglich, dass die Waren in ein Lager in MS 3 verbracht werden. In diesem Fall ist eine steuerliche Erfassung in MS 2 erforderlich, kann aber bei Erfüllen der Voraussetzungen für die Lagerregelung im MS 3 unterbleiben.

Retourwaren (Art 1a Abs. 4 Z 1 UStG)



- Im September nimmt A die verbleibenden Waren zurück.
- Das ist kein Verbringen!
- Eine Eintragung ins Register muss ebenfalls erfolgen wie auch "Änderung der übermittelten Informationen" (Änderung der UID in der ZM durch die von A) in der ZM (neues Verfahren!).

Überschreiten von 12 Monaten (Art 1a Abs. 3)

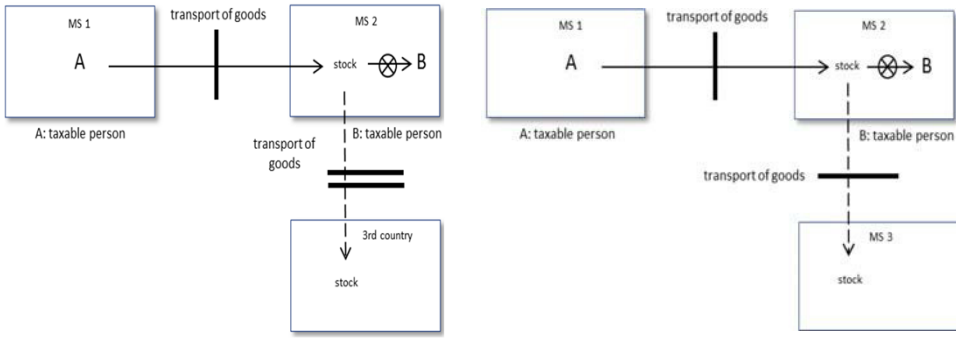


- A transportiert die Waren nach MS 2 am 5.1.01. Vom 7.1.02* an sind die Voraussetzungen nicht mehr erfüllt.
- A hat am 7.1.02 ein innergemeinschaftliches Verbringen von MS 1 nach MS 2 zu erklären.
- Die Register müssen auch geändert werden.
- Es ist allerdings eine Berechnung nach der „FIFO" Methode bei vertretbaren Waren möglich.

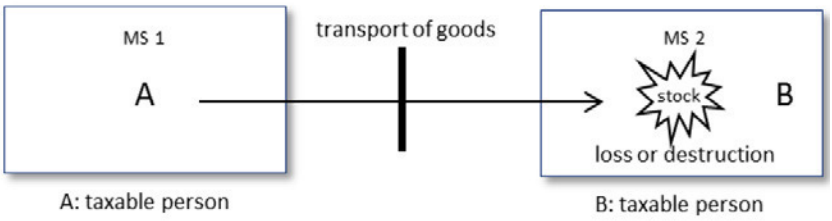
* Nach der EU Fristenverordnung (VO 1182/71 EWG) endet die Frist am folgenden Tag (6.1.).

Innergemeinschaftliche Lieferung oder Export (Art 1a Abs. 5 Z 2 UStG)

- Im September wird die Ware in einen anderen MS oder Drittland „exportiert“.
- Im September erfolgt ein Verbringen nach MS 2 von A (steuerliche Erfassung von A in MS 2 notwendig) mit einem anschließenden Export.
- Die Register müssen geändert werden.



Untergang der Ware (Art 1a Abs. 5 Z 2 UStG)



Im September werden Güter zerstört oder gehen unter.

Im September erfolgt ein Verbringen nach MS 2 von A (steuerliche Erfassung von A in MS 2 not-wendig.

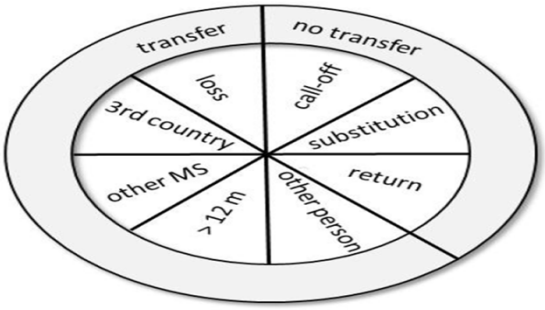
Die Register müssen geändert werden.

Beachte: Bei Schwund im Lager ist daher ebenfalls grundsätzlich ein Verbringen gegeben. Auf EU- Ebene soll aber noch eine einheitliche Toleranzgrenze fixiert werden.

Konzept “Änderung der übermittelten Informationen”

- Der Lieferant muss in seiner zusammenfassenden Meldung die Identität und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des beabsichtigten Erwerbers (ohne den Wert der Ware) angeben.
- Ferner muss der Lieferant in seiner zusammenfassenden Erklärung „jede Änderung der übermittelten Informationen“ erwähnen.
- Dieser letzte Teil impliziert in der Praxis, dass nicht nur der beabsichtigte Erwerber der Waren in der zusammenfassenden Meldung gemeldet werden müssen. In solchen Fällen müssen außerdem die folgenden Informationen in der Zusammenfassung angegeben werden:
  - Substitution
  - Rückwaren
- Anpassung des „VIES“ (MIAS) Systems notwendig

Zusammenfassung Konsignationslager



Kein Verbringen	Verbringen
call off < 12 Monate	Verkauf an Dritte
Rückwaren	Export
Substitution	innergemeinschaftliche Lieferung oder Verbringen in anderen Mitgliedsstaat
	Schwund, Untergang
	call off > 12 Monate

Plattformen und Haftung

Ab 2020

Abgabenänderungsgesetz Haftung ab 2020

- Aufzeichnungspflichten ab 1. 1. 2020
  - Aufzeichnungsverpflichtungen für Unternehmer (z.B. Plattformen, Marktplätze), die an B2C-Umsätzen beteiligt sind.
  - Nach § 18 Abs. 12 UStG zusätzlich elektronische Übermittlung wenn zugrunde liegenden B2C-Umsätze mehr als 1 Mio. Euro
- Haftung
  - § 27 Abs. 1 Z 1 UStG wenn Aufzeichnungspflichten oder Übermittlungspflicht nicht nachkommt (§ 3a Abs. 1 Z 1a Sorgfaltspflichtenverordnung).
  - Bei Beteiligung an sonstigen Leistungen (mit über € 35.000,– Umsatz/Jahr des Geschäftspartners) muss der Leistende inländische UID mitteilen (§ 3a Abs. 1 Z 1b) – sonst Haftung
  - Mitteilung sollte innerhalb eines Monats erfolgen

Haftung ab 2020 (siehe Rz 2594, 2595)

- Ab 1.1.2021 werden beim B2C Warenimport aus dem Drittland bis 150 € und bei EU Versandhandelslieferungen durch Drittländer über „unterstützende“ Plattformen, diese als Steuerschuldner angesehen.
- Diesbezüglich gelten die EU rechtlich vorgesehenen Aufzeichnungs- und Abfuhrverpflichtungen. Das heißt, dass für alle anderen B2C Leistungen über Plattformen diese Regelungen nicht greifen.
- Diese gelten bis 1.1.2021 bis zum Inkrafttreten der EU Bestimmungen insgesamt für Einkäufe und Dienstleistungsabwicklungen über Plattformen.
- Plattform, die „unterstützt“ (siehe Rz 384):
  a. Unterstützen heißt, die Ermöglichung mittels einer elektronische Schnittstelle bei einem Lieferer Gegenständen zu erwerben.
  b. Keine Unterstützung liegt vor, wenn die Plattform keine Lieferbedingungen festlegt und weder am Zahlungsvorgang noch an der Bestellung beteiligt ist (kumulativ).
  c. Keine Beteiligung liegt ferner vor bei reinen Zahlungsverarbeitungen, Auflistung oder Werbung für Gegenstände oder bei einer bloßen Weiterleitung und Vermittlung an andere Plattformen (alternativ).

Aufzeichnungspflichten (siehe Rz 2595 bis 2598)

- Die Aufzeichnungspflicht besteht für die Plattform die ein Angebot und oder einen Vertrag mit einem Letztverbraucher hat.
- Neben Daten des Lieferanten inklusive UID und Bankkonto sind die Leistungen samt Leistungsort, Datum und Entgelt aufzuzeichnen (siehe § 4 UStV) und 10 Jahre aufzubewahren (Rz 2597).
- Bei Beherbergungen („Privatvermietung“ und Hotels) sind zusätzlich (§ 5 der UStV) Dauer, Personen oder gebuchter Betten und Grundstücksadresse aufzuzeichnen. Keine zusätzlichen Aufzeichnungspflichten bestehen für Reiseleistungen (§ 23 UStG) und für Zusatzleistungen (Verpflegung etc.). Bei Übersteigen der vermittelten Umsätze von 1 Mio €, sind die Umsätze zusätzlich dem Finanzamt bis 31.1. des Folgejahrs unaufgefordert elektronisch so mitzuteilen, dass eine korrekte Prüfung der Steuerabfuhr möglich ist (Rz 2598).

Haftung (siehe Rz 3461 und Rz 3462)

- Haftung
  - wegen mangelnder Aufzeichnungen (§ 3 Z 1 lit a UStV)
  - mehr als 1 Mio. € Umsätze vermittelt (§ 3 Z 1 UStV), inklusive der Umsätze bei denen sie selbst zum Steuerschuldner wird (als „Besorger“ aufritt oder ab 1.1.2021 teilweise beim Versandhandel.
- Zusätzlich zu den Aufzeichnungspflichten
  - Sonstige Leistungen von mehr als 35.000 €/Jahr (§ 3 Z 1 lit b UStV) oder
  - Lieferungen von mehr als 10.000/Jahr (§ 3 Z 1 lit c UStV ab 1.1.2021)
  - den Nachweis binnen Monatsfrist
    - inländische UID,
    - einer EU-OSS oder I-OSS Nr
- Am Umsatz beteiligte Unternehmen (siehe Rz 3463):
  - Auch Suchmaschinen und Preisvergleichsseiten (ab 1.1.2021)
  - Umsätzen über 1 Mio. € beteiligt sind und
  - für die Weiterleitung eine Umsatzbeteiligung erhalten.
  - Sie müssen aber nur eine steuerliche Erfassung abverlangen.

Beispiel

- Eine Plattform leitet 2020 Personen, die mit österreichischer Internet-Protokoll-Adresse (IP-Adresse) auftreten an verschiedene Lieferanten und Dienstleistungserbringer weiter.
- Die Suchmaschine erzielt aus Beteiligung an B2C Geschäften in Österreich insgesamt 45.000 Euro Provision in Österreich, wobei die Anbieter jeweils 3% (10%) Provision an die Plattform entrichten müssen. Die Plattform zeichnet alle Umsätze gemäß § 4 der Sorgfaltspflichten-UStV auf und sendet dies am Ende des Jahres elektronisch an das Finanzamt.
- Die Plattform erzielt mit einzelnen Anbietern folgende Umsätze, die trotz Aufforderung keine UID oder sonstige Nachweise der steuerlichen Erfassung bekanntgeben, wobei die Geschäftsbeziehung aber nicht aufgelöst wird:

a. Vermittlung von Zimmervermietungen in Graz (Jahresumsatz des Anbieters € 15.000 netto).

b. Vermittlung von Schihüttenvermietungen in Tirol (Jahresumsatz des Anbieters € 50.000 netto).

c. Vermittlung von Versandhandelslieferung von Waschmaschinen von einem italienischen Anbieter (Jahresumsatz € 100.000 netto).

Bei einer Betriebsprüfung wird festgestellt, dass alle drei Unternehmen in Österreich keine Umsatzsteuern abgeführt haben und das Finanzamt schreibt der Plattform 6.500 Euro für die Beherbergungsumsätze und 20.000 Euro für die Versandhandelsumsätze vor.

Lösung Aufzeichnungspflichten

- ✓ Da die Plattform an allen Umsätzen beteiligt ist, muss sie grundsätzlich die **Aufzeichnungspflichten** des § 4 der Sorgfaltspflichten-UStV erfüllen.
- ✓ Darüber hinaus muss sie auch für die Beteiligung an Grundstücksvermittlungen Angaben nach § 5 der Sorgfaltspflichten-UStV (Dauer, Personen oder gebuchter Betten und Grundstücksadresse) erfüllen.
- ✓ Da ihre gesamten vermittelten Umsätze 1,5 Mio € betragen (45.000/3 x 100), muss sie ihre Aufzeichnungen elektronisch bis 31.1.2021 an das Finanzamt übermitteln. Dies wurde von der Plattform erfüllt.
- ✓ Variante: bei einer Provision von 10% beträgt der Umsatz 450.000 €.
  - ✓ Es besteht Aufzeichnungspflicht, aber keine Übermittlungspflicht.

Lösung Haftung

- Die Plattform haftet grundsätzlich auch für die Steuer, da der Gesamtbetrag der vermittelten Umsätze > 1 Mio. € war.
- Der Haftung kann sich die Plattform aber entziehen, wenn sie Aufzeichnungen geführt und dem Finanzamt übermittelt hat, was geschehen ist.
- Abfrage der steuerlichen Erfassung?

✓ a) nein: Umsatz < 35.000 € (siehe § 3 Z1b der Sorgfaltspflichten- UStV).

✓ b) ja: Umsatz > 35.000 € (siehe § 3 Z1b der Sorgfaltspflichten- UStV).

- ✓ Da der Schihüttenbetreiber keine Umsatzsteuer abgeführt hat, wäre die Vorschreibung von 5.000 € gerechtfertigt.

✓ c) Für 2020 ist eine Abfrage der steuerlichen Erfassung bei Versandhandelslieferungen noch nicht notwendig (§ 6 Z 2 der Sorgfaltspflichten- UStV), daher war die Geltendmachung einer Haftung nicht gerechtfertigt.

Anmerkung: ab 2021 besteht hier aber die Verpflichtung zum Abverlangen der UID oder OSS Nr., wenn der Geschäftspartner mindestens 10.000 Umsätze/Jahr

✓ Variante: bei einer Provision von 10% beträgt der Umsatz 450.000 € -keine Haftung.

Beispiel Appstore:

- Ein Kunde eines Appstore-Unternehmens (Dienstleistungsempfänger) erwirbt eine elektronische Dienstleistung.
- Das Appstore-Unternehmen, das Apps über eine Website zur Verfügung stellt, tritt nach außen hin als Leistungserbringer auf und nicht das Unternehmen, das der Eigentümer der App (das ist der Inhaltseigentümer) ist.

- In diesem Fall gilt als Steuerpflichtiger das Appstore-Unternehmen, das diese Apps an den Endkunden verkauft.
- Zu einer Haftung kommt es in diesem Fall gar nicht, sondern direkt zu einer Umsatzsteuerschuld aufgrund einer eigenen Leistung.

Steuerreformgesetz 2020

Ab 2020

Steuerreformgesetz 2020

- § 6 Abs. 1 Z 27: KU Grenze 35.000 ab 1.1.2020
  - EuGH: Bemessungsgrundlage Differenzbesteuerung Gesamtentgelt! (C-388/18, B),
- 10 Abs. 2 Z 9: 10% bei elektronische Druckwerken sowie von Teilen dieser Publikationen, wenn nicht vollständig oder im Wesentlichen aus Video-, oder Musikinhalten bestehen bzw. Werbezwecken dienen.
- § 12 Abs. 2 Z 2a: Vorsteuerabzug für Krafträdern mit einem CO2-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer und nicht ausschließlich durch mechanische Umsetzung der Muskelkraft
  - z. B. Motorfahrräder, Motorräder mit Beiwagen, Quads, Elektrofahrräder und Selbstbalance-Roller mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb
- **Reisebüros**
  - Umsetzung der EuGH Urteile (Margenbesteuerung B2B und Wegfall gruppenweise Besteuerung wird auf 1.1.2022 verschoben.
- Z 1 Anlage 1 : Assistenzhunde für Behinderte (nur für pers. Gebrauch
- Art. 24 Abs. 1 lit. a: Differenzbesteuerung möglich bei Kunstgegenständen, die zuvor bei igL vom Urheber od. Rechtsnachfolger erworben

Kleinunternehmergrenze Beispiel

Umsatz 2017: 10.000

Umsatz 2018: 28.000

Umsatz 2019: 25.000

Umsatz 2020: 35.000

Umsatz 2021: 45.000

Toleranzgrenze 2020: < 40.250 daher steuerbefreit (1. Mal Überschreiten!)

2021: > 40.250 Steuerpflichtig

Land- und Forstwirtschaft

- Entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung eines Luft Betriebes
  - Kein steuerbarer Umsatz
- Beispiel: Bauer schenkt/verkauft (um 600.000) 2020 Bauernhof an Tochter – nicht steuerbar (Rz 2876)
- Für Zeiträume ab 2019 hat Bauer die Möglichkeit zur Regelbesteuerung zu optieren.
- Frist: Ende des folgenden Jahres + geleichzeitiger Erklärungsabgabe
- Bindung 5 Jahre
- Beispiel: Bauer hat am 10.4.2020 eine Steuererklärung gemäß § 22 für das Jahr 2019 abgegeben. Er gibt am 10.6.2020 einen Regelbesteuerungsantrag für 2019 ab.
- Am 10.6.2020 ist gleichzeitig eine berichtigte Steuererklärung einzureichen.
- Verpachtung von Rebflächen gilt auch unechte Steuerbefreiung (EuGH 28.2.2019, C-278/18) (Rz 2881)

E-Books

- Ermäßigt besteuert werden:
  - <u>gleiche Funktion wie Bücher:</u> Bücher, Broschüren und ähnliche Drucke, Zeitungen und andere periodische Druckschriften, Bilderalben, Bilderbücher, Noten sowie kartografische Erzeugnisse in elektronischer Form (Rz 1340),
  - Suchfunktionen oder Kommentierungen sind dabei unschädlich.
  - Hörbücher
  - Der Bezug nur eines Teils einer elektronischen Publikation (z.B. Buch oder Zeitung)
- Nicht ermäßigt besteuert werden:
  - Datenbanken mit interaktiven Funktionen (wie z.B. Zugang zu einer Recherchedatenbank, da keine vergleichbare Funktion wie ein Buch vorhanden ist!)
  - Audiovisuelle Inhalte (Musik, Video), Videozeitungen, Podcasts
  - Der Zugang zu einer Interaktionsmöglichkeit (z.B. Routenplaner)
- Inkrafttreten (Rz 1343): mit Zugriffsrecht (siehe EuGH C-250/14, Air France-KLM).

Beispiel E-Books

Eine Privatperson kauft bei Amazon 2 elektronische Bücher am 23.12.2019 für den Weihnachtsurlaub.

Buch 2 erscheint erst am 2.1.2020.

Er lädt sich beide Bücher am 3.1.2020 herunter.

Lösung:

Buch 1 unterliegt noch dem Normalsteuersatz (Download schon 2019 möglich).

Buch 2 dem ermäßigten Steuersatz (Download erst 2020 möglich).

Vorauszahlungen E-Books

- Vorauszahlung für den monatlichen Erwerb eines E-Books für 144 Euro brutto für den Zeitraum 1.10.2019 – 30.9.2020.
- Berichtigungsvariante (Aufteilung nach Bruttomonatsbeträgen):
  - UVA 10/2019: KZ 022 120
  - UVA 1/2020: KZ 090 – 8,18
  - Rechnungsberichtigungen sind notwendig
  - Bei Jahrespauschale Aufteilung nach Nettobemessungsgrundlagen
- Vereinfachungsvariante:
- Der Händler macht von der Vereinfachungsregel Gebrauch und versteuert sofort die auf 2020 entfallenden Umsätze mit 10%.
  - KZ 022: 30 (x 20% = 6 ergibt 36)
  - KZ 029: 98,18 (x 10% = 9,82 = 108)
  - Keine weitere Veranlassung
- Jahres Abo 2019/2012: keine Vereinfachung (hat noch nicht gewusst!)
  - § 30 UStG: Ermäßigung - Weitergabe an Kunden?

E-Commerce

Änderungen an 2021

67

Umsatzsteuer 2021

- (§ 3 Abs. 3a): Portal (Einfuhr < 150 und ig bei Drittlandshändler) wird selbst Steuerschuldner und in die Lieferkette miteingezogen
- (§ 3 Abs. 8a): Lieferort ist dort ausgeführt, wo die Beförderung **endet**
- (§ 6 Abs. 4 Z 9): keine Steuerbefreiung für Kleinstsendungen bis 150 Euro (§ 6 Abs. 4 Z 9), aber EUSt.-Befreiung wenn Steuer über IOSS (§ 25b) abgewickelt wird.
- (§ 25 a): OSS auf alle sonstigen Leistungen an Nichtunternehmer durch Drittländer.
- (§ 25b): IOSS für Einfuhrversandhandelsumsätze < 150 Euro, Einfuhr steuerfrei (gem. § 6 Abs. 4 Z 9), Besteuerung im Bestimmungsland (§ 3 Abs. 8a)
- (§ 26a) Sonderregelung für Einfuhr < 150 Euro (wenn kein IOSS), Stellung durch Dritten (z.B. Post), vereinfachtes Zollverfahren, immer Normalsteuersatz.
- [(§ 27 Abs. 1) Haftung (ab 1.1.2020): Es werden neue Haftungstatbestände im Zusammenhang mit Versandhandel, Plattformen und Beteiligung an sonstigen Leistungen (z.B. Vermietung oder Restaurant) eingeführt (Konkretisierung in VO).]
- (Art. 3 Abs. 3, 5 und 6) Lieferschwelle: 10.000 (inklusive e-Leistungen, Telekom, und Fernseh- und Rundfunkleistungen etc.).
- (Art 25a) Versandhandelsumsätze (inklusive Leistungen der Plattformen) inklusive Dienstleistungen von EU Unternehmern

68

Neuregelungen für Plattformen (siehe Rz 382):

- Plattform ist Steuerschuldner bei Beteiligung an B2C Lieferungen (das ist immer dann wenn keine UID bekannt gegeben wird - Rz 383) bei
    - Waren<u>importen</u> (aus dem Drittland bis 150 € (über 150 € „normales Zollverfahren)
    - und
    - bei allen EU Versandhandelslieferungen (ohne Betragsgrenze) durch Drittländer
  - Plattform wird selbst Steuerschuldner angesehen und kann mittels EU-OSS oder IOSS Nr. erklären und abführen
  - Die Steuer wird nur in der Höhe geschuldet, <u>die ihr bekannt</u> ist (Rz 386).
- <u>Reihengeschäft</u> bei Verkauf über Plattformen (siehe Rz 474j)
  - Für Fernverkäufe über elektronische Plattforen wird dabei ein Reihengeschäft fingiert.
  - Die bewegte Lieferung ist immer der Plattform selbst im Bestimmungsland zuzuordnen (§ 3 Abs. 15 Z 2).
  - Die Lieferungen an die Plattform sind (ruhend und) steuerfrei (§ 6 Abs. 4 Z 9, Art 6 Abs. 4, Rz 1024 und Rz 3966)

Plattform Plattform, die „unterstützt“ (siehe Rz 384)

- a) Unterstützen heißt, die Ermöglichung mittels einer elektronische Schnittstelle bei einem Lieferer Gegenständen zu erwerben.
- b) Keine Unterstützung liegt vor, wenn die Plattform keine Lieferbedingungen festlegt und weder am Zahlungsvorgang noch an der Bestellung beteiligt ist (kumulativ).
- c) Keine Beteiligung liegt ferner vor bei reinen Zahlungsverarbeitungen, Auflistung oder Werbung für Gegenstände oder bei einer bloßen Weiterleitung und Vermittlung an andere Plattformen (alternativ).

Einfuhrversandhandel (siehe Rz 451, 3434)

- Bei Einfuhr aus dem Drittland, wenn die Beförderung durch den Lieferanten (auch indirekt siehe Rz 3715) erfolgt, wird die Umsatzsteuer immer im Bestimmungsland geschuldet (auch wenn im Einfuhrland bereits EUSt. bezahlt wurde).
- Durch eine Sonderregelung (IOSS) ist der Import von Waren bis 150 € EUSt. befreit, wenn
  - der Importeur entweder selbst eine IOSS Nr. hat zB IM0401234567
  - bei Drittlands Unternehmern ist das mittels Vertreter möglich
  - oder bei Verkauf über eine EU-Plattform.
- Die Erklärungen erfolgen monatlich (Rz 3435, Rz 3437),
- Der IOSS kann selbst oder durch Ausschluss beendet werden (Rz 3436).
- Die Nutzung des IOSS kann durch Drittlands Unternehmer auch über einen Vertreter erfolgen, für den eigene Sondervorschriften gelten (Rz 3438).

Umsatzsteuerabfuhr durch Universaldienstleister

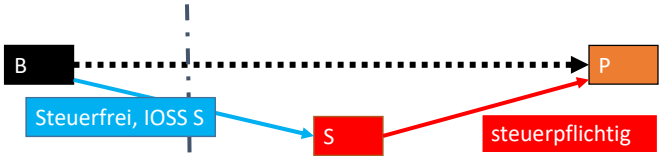
- Siehe § 26a, Rz 3446:
- Ein Universaldienstanbieter (zB die Post),
- vereinfachten Zollverfahrens die Zollanmeldung (bis 150 €)
- Vornahme der Anmeldung für den Steuerschuldner (Endkunden)
- immer Normalsteuersatz
  - ansonsten volle Zollanmeldung oder IOSS Verfahren notwendig

Versandhandelsschwelle neu

- siehe Art 3 Abs. 5, Rz 3732:
- Kleinstunternehmen bis 10.000 € Umsätze (für ig Versandhandelsumsätze und „e-Leistungen“)
- In der EU bleiben im Ursprungsland besteuert
- Option möglich
- Darüber hinaus können sie sich im EU-OSS registrieren lassen.

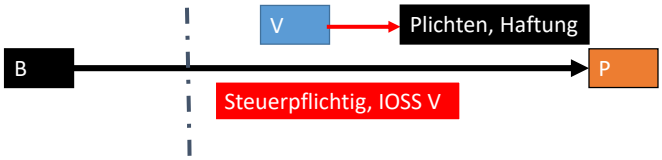
Beispiel 1 (Import durch Drittländer via Plattform)

- Ein bosnischer Händler B (BiH) verkauft über eine Slowenische Plattform S (SI) mit IOSS Nr. (vgl. § 25b UStG 1994) ein Buch um 10 Euro (netto) an eine Privatperson P in Österreich (AT). Die Ware gelangt direkt von BiH nach AT.
- Lösung:
- Der Unternehmer nimmt die Sonderregelung gemäß § 25b UStG in Anspruch. Es liegt ein Reihengeschäft B-S-P vor. Die Warenbewegung wird gemäß § 3 Abs. 15 Z 2 UStG 1994 der Lieferung durch die SI Plattform S zugeordnet (bewegte Lieferung) und ist mit 1 € steuerbar und steuerpflichtig in Österreich (siehe § 3 Abs. 8a lit b). Die Lieferung an die Plattform S ist ruhend nicht steuerbar im Drittland. Die Einfuhr ist bei Vorlage der IOSS Nr. der Plattform steuerfrei (§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994).



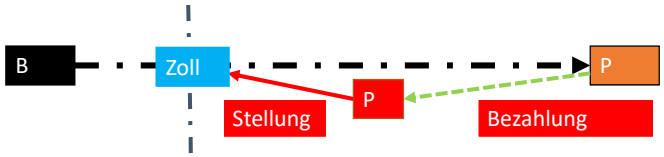
Beispiel 2 (Import durch Drittländer mit Vertreter)

- Wie Beispiel 1. Aber der bosnische Händler B verkauft das Buch direkt und hat in der EU einen Vertreter V (mit IOSS Nr. vgl. § 25b UStG 1994). Die Ware gelangt direkt von BiH nach Österreich zum Kunden.
- Lösung:
- Der Unternehmer kann ebenfalls die Sonderregelung gemäß § 25b UStG in Anspruch nehmen. Die Einfuhr ist bei Vorlage der IOSS Nr. von V ebenfalls steuerfrei (§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994). V trifft alle Pflichten (Aufzeichnungen und Erklärungen) und er haftet auch für die Steuerschuld in AT.



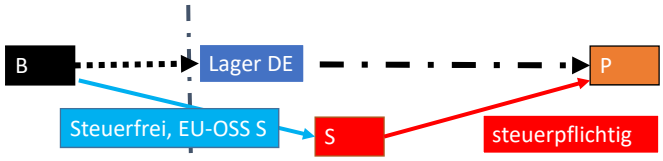
Beispiel 3 (Import durch Drittländer ohne IOSS Nr.)

- Wie Beispiel 1: Der bosnische Händler B verkauft das Buch nach AT (ohne Vorlage einer IOSS Nr. weil er keinen Vertrag mit einem Beförderungsunternehmen hat), wobei die Einfuhr über einen Universaldienstleister (zB Post) P geschieht.
- Lösung:
- Grundsätzlich kommt es in diesem Fall zu einem normalen Zollverfahren durch den Empfänger. Wenn der Universaldienstleister die vereinfachte Zollanmeldung gemäß § 26a in Anspruch nimmt, dann kann er die Zollanmeldung mit einem super-reduzierten Datensatz für den Empfänger durchführen. In diesem Fall kann der ermäßigte Steuersatz nicht zur Anwendung kommen (USt. 2 €!).
- Anmerkung: Dieses Verfahren wurde geschaffen um in den Fällen, in denen keine IOSS Nr. bekanntgegeben wird, die Zollverfahren mit einer vereinfachteren Zollanmeldung trotzdem administrativ zu entlasten. Da der Universaldienstleister dann den Steuerbetrag beim Kunden einkassieren wird (der das vielleicht nicht erwartet!), wird erhofft, dass derartige Händler doch in ein IOSS Regime wechseln werden und dadurch die Importabwicklung doch erleichtert wird. Zu beachten ist, dass in dem Verfahren kein ermäßigter Steuersatz vorgesehen ist



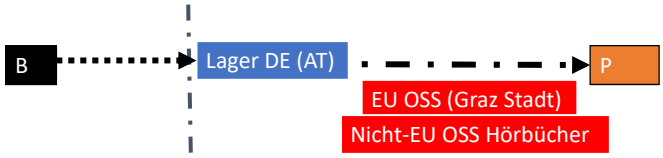
Beispiel 4
(innergemeinschaftlicher Versandhandel durch Drittländer via Plattform)

- Wie Beispiel 1: Der bosnische Händler verkauft seine Bücher von einem Lagerplatz in Deutschland (Österreich) aus, das von einem französischen Unternehmen betrieben wird, über seine Slowenische Plattform S mit (mit einer EU-OSS Nr. gemäß Art 25a UStG 1994).
- Lösung:
- Die Warenbewegung wird gemäß § 3 Abs. 15 Z 2 UStG 1994 der Lieferung durch die SI Plattform an P zugeordnet (bewegte Lieferung) und ist steuerbar und steuerpflichtig in Österreich (mit 1 €). Die Lieferung an die Plattform ist ruhend in Deutschland (Österreich) und steuerfrei (Art. 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994).
- Beachte: Die Plattform kann auch die Inlandsumsätze in Österreich (vom Lager in AT an den AT Endkunden) im EU-OSS erklären, obwohl kein Versandhandel im klassischen Sinn (nämlich eine grenzüberschreitende Warenbewegung) vorliegt.



Beispiel 5 (innergemeinschaftlicher Versandhandel mit sonstigen Leistungen durch Drittländer ohne Plattform)

- Wie Beispiel 4: Der bosnische Händler verkauft seine Bücher direkt ohne Einschaltung einer Plattform von einem Lagerplatz in Deutschland (Österreich) aus, das von einem französischen Unternehmen betrieben wird.
- Weiters können sich AT Kunden von seiner Webseite Hörbücher herunterladen.
- Lösung:
- Der bosnische Händler kann für die Lieferung in AT den EU-OSS In Anspruch nehmen (Registrierung in DE). Für eine Lieferung aus einem AT Lager ist das nicht möglich (Registrierung in Graz Stadt notwendig).
- Beachte: Für die Hörbücher darf nicht der EU-OSS (Art 25a UStG 1994), sondern der Nicht EU-OSS (§ 25a UStG 1994) In Anspruch genommen werden (Registrierung überall in der EU möglich).



Beispiel 6 (innergemeinschaftlicher Versandhandel)

- Der französische Händler verkauft um 1.000 € Print- und auch online Bücher an AT Kunden. Seine Umsätze betrugen im ersten Quartal in der EU 3.000 €. Seine EU Umsätze für derartige Umsätze betrugen im Vorjahr 8.000 € (Variante: 30.000 €).
- Lösung:
- Aufgrund der Versandhandelsschwelle von 10.000, die auch gemeinsam für elektronische erbrachte Dienstleistungen gilt, muss der Französische Händler seine Umsätze in FR versteuern, sofern er nicht auf die Schwellenregelung verzichtet. Er hatte die Schwelle weder im Vorjahr, noch im laufenden Jahr überschritten.
- Variante: Der französische Händler muss die Buchlieferungen und sonstigen Leistungen (E-Books) in AT versteuern, da er die Versandhandelsschwelle von 10.000 im Vorjahr überschritten hatte. Er kann aber dafür für beide Leistungen den EU-OSS In Anspruch nehmen (Registrierung in FR).

Überblick Sonderverfahren ab 2021 (Rz 4300d)

- Nicht-EU OSS (§ 25a nur für Drittländer): gilt für Dienstleistungen innerhalb der EU.
- EU-OSS (Art.25a): gilt für alle Dienstleistungen innerhalb der EU (nur für EU-Unternehmer) und für ig Versandhandelsumsätze (alle Unternehmer).
- Plattformen können den EU-OSS auch für Inlandslieferungen nutzen!
- IOSS (§ 25b) gilt für alle Einfuhrversandhandelsumsätze bis 150 € (EU Unternehmer und Drittlandsunternehmer mit Vertreter).

Leistung durch	ab	Import < 150 €	Import > 150 €	Versand-handels-lieferungen EU	sonstige Leistungen EU	Inlands-lieferungen
Drittländer ohne IOSS Nr od Vertreter	2021	Empfänger, Universal-dienstleister	Empfänger	EU OSS	Drittlands OSS	Registrierung
Drittländer mit EU Vertreter	2021	IOSS	Zoll, (EU OSS)	EU OSS	Drittlands OSS	Registrierung
EU-Unternehmer	2021	IOSS	Zoll, (EU OSS)	EU OSS	EU OSS	Registrierung
Plattform als Vermittler	2020	Haftung, Aufzeichnung	Haftung, Aufzeichnung	Haftung, Aufzeichnung	Haftung, Aufzeichnung	Haftung, Aufzeichnung
Plattform als Vermittler	2021	Steuerpflicht IOSS	Steuerpflicht? (EU OSS?)	Steuerpflicht EU OSS	Haftung, Aufzeichnung	Steuerpflicht EU OSS
Suchmaschinen	2021	Haftung	Haftung	Haftung	Haftung	Haftung

Zahlungsdienstleister – Rl. ab 1.1.2024 – beschlossen

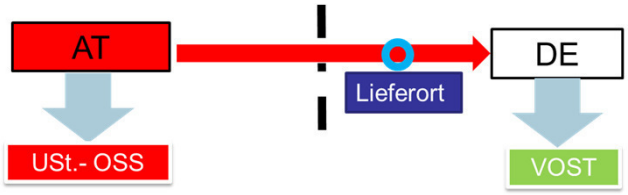
- Ziel der RL ist es Mehrwertsteuerbetrüger aufzudecken, die hohe Umsätze im internationalen Onlinehandel erwirtschaften, aber zu wenig Mehrwertsteuer in den jeweiligen Mitgliedstaaten deklarieren und abführen.
- Die RL verpflichtet Zahlungsdienstleister – das sind zB Banken, Unternehmen die Kreditkarten herausgeben (zB Paylife/ Card Complete), Paypal, andere Drittanbieter – bestimmte Daten zum Empfänger der Zahlungen, also dem Händler, an eine EU-weite Datenbank zu übermitteln.
- Die Aufzeichnungs-, und Übermittlungspflicht tritt ein, sobald ein Händler mehr als 25 grenzüberschreitende Transaktionen mittels Onlinezahlung im Kalenderquartal erhalten hat.
- Grundsätzlich hat der Zahlungsdienstleister des Händlers die Daten zu übermitteln. Sitzt dieser aber nicht innerhalb der EU, sondern im Drittland, dann geht die Verpflichtung auf den Zahlungsdienstleister des Kunden über.
- Kauft daher ein österreichischer Kunde im Onlineshop eines deutschen Händlers ein, trifft den österreichischen Zahlungsdienstleister des Kunden keine Verpflichtung zur Übermittlung der Daten zum deutschen Händler.
- Sitzt der Händler aber in China, muss der österreichische Zahlungsdienstleister die Daten betreffend den chinesischen Händler melden.
- Gemeldet werden nur Daten betreffend den Empfänger (zB seine IBAN-Nr., Name, Adresse) und zur Zahlung (Betrag, Datum, Uhrzeit, Ursprungsland).
- Österreichische Steuerpflichtige sind von dem Richtlinienvorschlag nur betroffen, wenn sie Händler sind, die über einen Onlineshop verfügen und ihre Waren ins Ausland verkaufen. Bloß national tätige österreichische Händler sind nicht betroffen, da keine Grenzüberschreitung vorliegt.
- Andere österreichische Steuerpflichtige und vor allem österreichische Nichtunternehmer (Kunden) sind von dem Richtlinienvorschlag nicht betroffen.

EU-Neuerungen – ab 1.1.2025 beschlossen

- a) Für Umsätze im Ansässigkeitsstaat können die Mitgliedsstaaten eine Steuerbefreiung für Kleinunternehmer bis maximalen Umsatz von € 85.000,–vorsehen (Option der MS);
- b) Unternehmen, die auch in anderen Mitgliedsstaaten Umsätze tätigen, können darüber hinaus von einer EU Kleinunternehmersteuerbefreiung Gebrauch machen. Bei Überschreiten einer nationalen Grenze in einem anderen Staat, in dem sie nicht ansässig sin, werden sie aber (nur in diesem Staat) steuerpflichtig, sofern sie den festgelegten Schwellenwert des betreffenden Mitgliedsstaates überschreiten.
- c) Es gibt eine gemeinsame „EU Schwelle“ von € 100.000 Gesamtumsatz innerhalb der EU, der insgesamt nicht überschritten werden darf, um die EU Kleinunternehmerregelung (weiterhin) in Anspruch nehmen zu dürfen. Ein Überschreiten der Schwelle um mehr als 10% (oder optional 25%) ist unschädlich.

Endgültiges Mehrwertsteuersystem?

- Kernpunkt ist ein einziger Leistungsort
  - Bestimmungsland!
- System EK
  - Lieferant Steuerschuldner – EU OSS
  - Problem: neue Betrugsfelder
  - Absicherung notwendig
    - Meldeverpflichtung
    - Block Chain
    - Split-Payment
    - Haftung
    - beschränkter Vorsteuerabzug
- RC?



Danke für ihre Aufmerksamkeit!

Ao Prof. Dr. Wolfgang Berger
Bundesministerium für Finanzen
EU-Taxteam
Mobil: +43/664/833 01 08
Mail: w.berger@bmf.gv.at