

28. November 2019

BMF-010219/0270-IV/4/2019

An

BMF-AV Nr. 165/2019

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzämter
Zollämter
Großbetriebsprüfung
Finanzpolizei
Steuerfahndung
Bundesfinanzgericht

UStR 2000, laufende Wartung 2019

Im Rahmen der laufenden Wartung wurden insbesondere die aktuelle Judikatur der Höchstgerichte (VwGH/EuGH) sowie Änderungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, und die Sorgfaltspflichten-UStV, BGBl. II Nr. 315/2019 eingearbeitet. Darüber hinaus wurden Ausführungen an die VO (EU) Nr. 282/2011 angepasst und Aussagen/Abschnitte der UStR 2000 zur überholten Rechtslage gestrichen.

A. Das Inhaltsverzeichnis wird wie folgt ergänzt und geändert:

1. Abschnitt 3.3a. wird neu eingefügt

3.3a. Handel über Plattformen und andere elektronische Schnittstellen

2. Abschnitt 3.8.2. wird adaptiert:

3.8.2. Reihengeschäfte (bis 31.12.2019)

3. Abschnitt 3.8a. wird neu eingefügt

3.8a. Einfuhr-Versandhandelsumsätze (ab 1.1.2021)

4. Abschnitt 3.14. wird neu eingefügt

3.14. Reihengeschäfte ab 1.1.2020

5. Abschnitt 3.14.1. wird neu eingefügt

3.14.1. Voraussetzungen für Reihengeschäfte

6. Abschnitt 3.14.2. wird neu eingefügt

3.14.2. Reihengeschäfte bei Drittlandssachverhalten

7. Abschnitt 3.14.3. wird neu eingefügt

3.14.3. Reihengeschäfte bei Verkauf über eine elektronische Schnittstelle

8. Abschnitt 4.6.3. wird neu eingefügt

4.6.3. Weitere Einzelfälle

9. Abschnitt 6.1.27.2. wird adaptiert:

6.1.27.2. Ermittlung der ~~30.000~~35.000 Euro-Umsatzgrenze (bis 31.12.2019: 30.000 Euro)

10. Abschnitt 10.2.9. wird neu eingefügt

10.2.9. Elektronische Publikationen

11. Abschnitt 10.2.9.1. wird neu eingefügt:

10.2.9.1. Allgemeines

12. Abschnitt 10.2.9.2. wird neu eingefügt:

10.2.9.2. Voraussetzungen und Abgrenzung

13. Abschnitt 10.2.9.3. wird neu eingefügt:

10.2.9.3. Leistungszeitpunkt

14. Abschnitt 12.2.7. wird adaptiert:

12.2.7. Vorsteuerabzug bei Personen-, ~~oder~~ Kombinationskraftwagen oder Krafträdern mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer

15. Abschnitt 18.11. wird neu eingefügt:

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

16. Abschnitt 18.11.1. wird neu eingefügt:

18.11.1. Plattformen, die Steuerschuldner sind

17. Abschnitt 18.11.2. wird neu eingefügt:

18.11.2. Plattformen, die nicht Steuerschuldner sind

18. Abschnitt 19.2.1.7. wird adaptiert:

19.2.1.7. Lieferungen durch Plattformen oder bei Verwendung eines One-Stop-Shops

19. Abschnitt 25a. wird adaptiert:

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

20. Abschnitt 25a.2. wird adaptiert:

25a.2. ~~Sondervorschriften~~ Sonderregelung für den Nicht-EU-OSS

21. Abschnitt 25b. wird neu eingefügt:

25b. Sonderregelung für Einfuhr-Versandhandel (IOSS)

22. Abschnitt 25b.1. wird neu eingefügt:

25b.1. Voraussetzungen

23. Abschnitt 25b.2. wird neu eingefügt:

25b.2. Erklärung

24. Abschnitt 25b.3. wird neu eingefügt:

25b.3. Beendigung, Ausschluss und Sperrfrist

25. Abschnitt 25b.4. wird neu eingefügt:

25b.4. Sondervorschriften

26. Abschnitt 25b.5. wird neu eingefügt:

25b.5. Nutzung des IOSS über einen Vertreter

27. Abschnitt 26a. wird neu eingefügt:

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

28. Abschnitt 27.1. wird adaptiert:

~~27.1. bis 27.3.~~

27.1. Haftung bei Sorgfaltsverletzung

29. Abschnitt 27.1.1. wird neu eingefügt:

27.1.1. Plattformen und andere elektronische Schnittstellen

30. Abschnitt 27.1.2. wird neu eingefügt:

27.1.2. Beteiligte Unternehmer

31. Abschnitt 101.3.1.2. wird adaptiert:

101.3.1.2. Konsignationslager (bis 31.12.2019)

32. Abschnitt 101.3.2.2. wird adaptiert:

101.3.2.2. Innergemeinschaftlicher Versandhandel

33. Abschnitt 101a. wird neu eingefügt:

101a. Konsignationslagerregelung ([Art. 1a UStG 1994](#))

34. Abschnitt 101a.1. wird neu eingefügt:

101a.1. Konsignationslagerregelung (ab 1.1.2020)

35. Abschnitt 101a.2. wird neu eingefügt:

101a.2. Rücksendung

36. Abschnitt 101a.3. wird neu eingefügt:

101a.3. Ersetzen des Erwerbers

37. Abschnitt 101a.4. wird neu eingefügt:

101a.4. Zerstörung, Verlust und Diebstahl

38. Abschnitt 103.3. wird adaptiert:

103.3. Innergemeinschaftlicher Versandhandel

39. Abschnitt 103.4. wird adaptiert:

103.4. Abnehmerkreis im innergemeinschaftlichen Versandhandel

40. Abschnitt 103.5. wird adaptiert und lautet nun 103.5a.:

103.5a. Lieferschwelle (bis 31.12.2020)

41. Abschnitt 103.5.1. wird adaptiert und lautet nun 103.5a.1.:

103.5a.1. Lieferswellen der Mitgliedstaaten (Stand 1. April 2018)

42. Abschnitt 103.5.2. wird adaptiert und lautet nun 103.5a.2.:

103.5a.2. Überschreiten der Lieferschwelle

43. Abschnitt 103.5.3. wird adaptiert und lautet nun 103.5a.3.:

103.5a.3. Berechnung der Lieferschwelle

44. Abschnitt 103.5.3.1. wird adaptiert und lautet nun 103.5a.3.1.:

103.5a.3.1. Allgemein

45. Abschnitt 103.5.3.2. wird adaptiert und lautet nun 103.5a.3.2.:

103.5a.3.2. Differenzbesteuerung

46. Abschnitt 103.5. wird vor 103.5a. neu eingefügt:

103.5. Lieferort bei Versand durch Kleinunternehmer (ab 1.1.2021)

47. Abschnitt 103.6. wird adaptiert:

103.6. Verzicht auf Lieferschwelle (bis 31.12.2020)

48. Abschnitt 103a. wird adaptiert:

103a. Leistungsregelungen ab 1.1.2010

49. Abschnitt 106.3.1. wird neu eingefügt:

106.3.1. Einzelfälle aus der Judikatur

50. Abschnitt 106.4. wird adaptiert:

106.4. (~~Art. 6 Abs. 4 UStG 1994 aufgehoben~~) [Art. 6 Abs. 4 UStG 1994](#)

51. Abschnitt 107.1.4. wird neu eingefügt:

107.1.4. UID

52. Abschnitt 107.1.4. wird adaptiert:

107.1.45. Erwerbsteuerbarkeit

53. Abschnitt 107.1.6. wird neu eingefügt:

107.1.6. Zusammenfassende Meldung

54. Abschnitt 111.1.2. wird adaptiert:

111.1.2. Rechnungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichem Versandhandel

55. Abschnitt 112.2. wird adaptiert:

112.2. Kein Ausschluss des Vorsteuerabzuges bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und bei befreiten Lieferungen an Plattformen oder andere elektronische Schnittstellen

56. Abschnitt 124.3. wird adaptiert:

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

57. Abschnitt 125a. wird adaptiert:

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

58. Abschnitt 125a.1. wird adaptiert:

125a.1. Voraussetzungen für im Gemeinschaftsgebiet niedergelassene Unternehmer

59. Abschnitt 125a.6. wird neu eingefügt:

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

60. Abschnitt 125a.7. wird neu eingefügt:

125a.7. Überblick über die One-Stop-Shops nach Leistungserbringer und Umsatz in der EU

B. Inhaltliche Änderungen:

1. Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG 1994)

1.1.1.6. Weitere Fälle zum Leistungsaustausch

In Rz 8 wird das EuGH-Urteil vom 19.12.2018, Rs C-51/18, Kommission/Österreich zur Folgerechtsvergütung (gemäß § 16b UrhG) eingearbeitet. Weiter erfolgt die Einarbeitung des EuGH-Urteils 22.11.2018, Rs C-295/17, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA.

Rz 8 lautet:

- [...]
- Entschädigungen für entgehende Einnahmen aus einem Fischereirecht sind nicht umsatzsteuerbar (VwGH 9.2.1962, [1266/61](#)).
- **Ab 1.1.2020: Ein im Vorhinein festgelegter Betrag, den ein Unternehmer im Fall der vorzeitigen Beendigung eines Dienstleistungsvertrags mit einer Mindestbindungsfrist durch seinen Kunden oder aus einem diesem zuzurechnenden Grund bezieht und der dem Betrag entspricht, den dieser Unternehmer ohne diese vorzeitige Beendigung für die restliche Laufzeit erhalten hätte, ist als Gegenleistung für eine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung anzusehen und umsatzsteuerbar (vgl. EuGH 22.11.2018, Rs [C-295/17](#), *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA*).**

- Das Entgelt, das ein Grundeigentümer von einer Elektrizitätsgesellschaft für die Duldung der Führung von Leitungen im Luftraum über seiner Liegenschaft erhält (Leitungsdienstbarkeit) ist umsatzsteuerbar (VwGH 27.4.1972, [1698/71](#)).
- Eine im Falle der Räumung eines Bestandobjektes vertraglich vereinbarte Entschädigung ist steuerbar (VwGH 22.2.1963, [1308/60](#)). Dies gilt auch dann, wenn der Bestandnehmer auf Grund gesetzlicher Vorschriften zur Räumung gezwungen werden hätte können (VwGH 19.2.1970, [0544/68](#)).
- **Folgerechtsvergütungen gemäß [§ 16b UrhG](#), die bei der Weiterveräußerung eines Werks an den Urheber zu entrichten sind, um den Urhebern von Werken der bildenden Künste eine wirtschaftliche Beteiligung am Erfolg ihrer Werke zu garantieren, unterliegen nicht der Umsatzsteuer (vgl. EuGH 19.12.2018, Rs [C-51/18](#), *Kommission/Republik Österreich*).**
- [...]

1.1.1.9 Subventionen

1.1.1.9.2. Zuschuss als Entgelt für eine Leistung

In Rz 24 wird in den Beispielen das Erkenntnis des VwGH 27.2.2019, Ro 2018/15/0022, aufgenommen sowie in Rz 26 die Regelung des [§ 10a Abs. 8 Behinderteneinstellungsgesetz](#) (BEinstG), BGBl. Nr. 22/1970 idgF, aufgenommen.

Rz 24 lautet:

[...]

Beispiele:

Der Zuschussgeber (Land bzw. Stadt) gewährt einem Verleger für die Erstellung und Lieferung von Büchern an den Zuschussgeber einen Zuschuss. Dass diese Bücher in der Folge vom Zuschussgeber an "ausgesuchte Personen" verschenkt wurden, ändert nichts an diesem konkreten Nutzen für den Zuschussgeber (VwGH 10.5.2016, [Ra 2015/15/0049](#)).

Eine Gemeinde gewährt dem Erwerber eines Gastronomiebetriebes einen Zuschuss dafür, dass sich dieser zur Herbeiführung eines bestimmten Standards sowie zur Betriebsführung auf einen längeren Zeitraum verpflichtet (VwGH 16.12.1997, [97/14/0100](#)).

Ein Golfplatzbetreiber erhält von der Gemeinde einen Zuschuss dafür, dass er sich verpflichtet, den Golfplatz während bestimmter Zeiten zu betreiben und den Einwohnern sowie den Gästen zu besonderen Bedingungen zur Verfügung zu stellen (VwGH 23.1.1996, [95/14/0084](#)).

Bundessozialamt und Land gewähren einer gemeinnützigen GmbH einen Zuschuss für die Durchführung bestimmter arbeitsmarktpolitischer Maßnahmen eines Sozialprojekts zur Förderung von Arbeitsmöglichkeiten für behinderte Menschen bzw. zum Zweck der Heranführung von Jugendlichen an den Arbeitsmarkt durch individuelle stabilisierende Maßnahmen sowie Arbeitstraining (VwGH 27.2.2019, [Ro 2018/15/0022](#)).

Rz 26 lautet:

[...]

Beispiele:

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

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

Die Entschädigung für die Verpflichtung, angebaute Kartoffeln nicht zu ernten (EuGH 18.12.1997, [C-384/95](#)).

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

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

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

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

[...]

1.1.3. Einfuhr

1.1.3.3. Behörden und anzuwendende Rechtsvorschriften

Rz 105 wird an die mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführte Sonderregelung für die Erklärung und Entrichtung der Steuer bei der Einfuhr (§ 26a UStG 1994) angepasst.

Rz 105 lautet:

Die EUST ist eine Eingangsabgabe, die von den Zollbehörden erhoben wird.

Weitgehend sind daher die Vorschriften über Zölle heranzuziehen (zB Anmeldeverfahren, Formen der vorübergehenden Verwendung). Das UStG 1994 regelt die Bemessungsgrundlage ([§ 5 UStG 1994](#)), die EUST-Befreiungen ([§ 6 Abs. 4 bis 6 UStG 1994](#) sowie [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#)), den Steuersatz ([§ 10 UStG 1994](#)) und den Vorsteuerabzug ([§ 12 UStG 1994](#)) bei der Einfuhr autonom. Zu beachten sind weiter die Sondervorschriften des [§ 26](#) und des [§ 26a UStG 1994](#).

Randzahlen 106 bis 140: *derzeit frei.*

2. Unternehmer, Unternehmen (§ 2 UStG 1994)

2.1.5. Weitere Fälle

In Rz 185 werden die Aussagen des VwGH vom 21.11.2018, Ro 2017/13/0022, sowie die Aussagen des EuGH vom 5.7.2018, Rs C-320/17, Marle Participations, zur Unternehmereigenschaft einer Holding eingearbeitet.

Rz 185 lautet:

[...]

Gesellschaft bürgerlichen Rechts: Unternehmer, wenn sie nach außen hin auftritt (VwGH 22.2.1977, [1187/76](#)).

Holdingsgesellschaft (Beteiligungsholding): Reine Holdingsgesellschaften (beschränken sich auf den Erwerb und das Halten von Gesellschaftsanteilen) sind nicht Unternehmer. Greift jedoch eine Holdingsgesellschaft in die Verwaltung von Unternehmen, an denen sie

Beteiligungen erworben hat, ein, indem sie etwa administrative, finanzielle, kaufmännische und technische Dienstleistungen an ihre Tochtergesellschaften erbringt, ist die Holdinggesellschaft Unternehmer.

Der Begriff "Eingriff einer Holding in die Verwaltung ihrer Tochtergesellschaft" erfasst alle Umsätze, die eine wirtschaftliche Tätigkeit iSd [MwSt-RL 2006/112/EG](#) darstellen (dh. die Leistung muss nachhaltig und entgeltlich erbracht werden und es muss ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung bestehen) und von der Holding für ihre Tochtergesellschaft erbracht werden. Dazu gehört ua. die Erbringung von administrativen, buchhalterischen, finanziellen, kaufmännischen, der Informatik zuzuordnenden und technischen Dienstleistungen, aber etwa auch die Vermietung eines Gebäudes an die Tochtergesellschaft. Dies gilt auch für die Besorgung solcher Leistungen (vgl. vergleiche-EuGH 27.9.2001, Rs [C-16/00](#), *Cibo Participations*; EuGH 5.7.2018, Rs [C-320/17](#), *Marle Participations*, und VwGH 21.11.2018, [Ro 2017/13/0022](#)).

Lichtbaugemeinschaften (Personenvereinigungen, die zur leichteren Geschäftsabwicklung zwischen einem Elektrizitätsversorgungsunternehmen und den Anschlussinteressenten gegründet werden): Unternehmer, wenn sie nach außen hin in Erscheinung treten.

[...]

2.1.6. Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

2.1.6.1. Allgemeines

Die bisherigen Ausführungen im zweiten Absatz der Rz 186 zum Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit bei der Überlassung von Wohnraum durch eine Gesellschaft oder Stiftung an einen Gesellschafter bzw. den Stifter werden durch die aktuelleren Aussagen im Abschnitt 3 und 4 der Info des BMF vom 17.04.2019, BMF-010216/0002-IV/6/2019, zur steuerlichen Behandlung von für Anteilsinhaber angeschafften bzw. hergestellten Immobilien ersetzt. Weiters werden die Aussagen des VwGH vom 28.5.2019, Ra 2017/15/0062, eingearbeitet.

Rz 186 lautet:

[...]

Erfolgt die **Bei der** Überlassung der Nutzung eines Wohnhauses bzw. einer Wohnung durch eine Gesellschaft an den Gesellschafter **muss zunächst geprüft werden, ob überhaupt eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt. Für diese Beurteilung ist ein Vergleich der Umstände vorzunehmen, unter denen die Immobilie tatsächlich genutzt wird, sowie jener Umstände, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird** (vgl. VwGH 7.7.2011, [2007/15/0255](#); EuGH 26.9.1996, Rs [C-230/94](#), *Enkler*). Ausschlaggebend ist die Berücksichtigung aller Gegebenheiten, die für einen Einzelfall charakteristisch sind (vgl. VwGH 10.2.2016, [2013/15/0284](#)). Zu prüfen ist die Fremdüblichkeit des Mietentgeltes, wobei ein moderates Abweichen vom fremdüblichen Entgelt die Unternehmereigenschaft nicht ausschließt (vgl. VwGH 10.2.2016, [2013/15/0284](#)). Zusätzlich sind sämtliche Aspekte der Vertragsbeziehung in diese Prüfung miteinzubeziehen (zB Kündigungsmodalitäten, Vorhandensein bzw. Nichtanwendung von Indexklauseln, fremdunübliche Ausgestaltung des Mietvertrages, usw.). Eine nichtunternehmerische Vermietung liegt jedenfalls dann vor, wenn eine Immobilie an den Anteilshaber nicht zum Erzielen von Einnahmen überlassen wird, sondern um diesem einen Vorteil zuzuwenden (vgl. VwGH 16.5.2007, [2005/14/0083](#)). Davon ist bei Zugehörigkeit einer Luxusimmobilie zur außerbetrieblichen Sphäre einer Körperschaft auszugehen. Erfolgt die Überlassung der Immobilien durch eine Privatstiftung an den Stifter oder an andere Begünstigte im Rahmen der Erfüllung ihrer satzungsmäßigen Zwecke, liegt im Lichte der Rechtsprechung keine unternehmerische Tätigkeit vor (vgl. VwGH 7.7.2011, [2007/15/0255](#)).

Bei Vermietung und Verpachtung in der „Unternehmerkette“ ist die Fremdüblichkeit – auch bei Nahebeziehungen zwischen den Parteien – für die Frage des Vorliegens einer wirtschaftlichen Tätigkeit unerheblich, sofern kein offensichtlicher Bezug zur Sphäre der privaten Lebensführung eines der

Beteiligten vorliegt (vgl. VwGH 28.5.2019, [Ra 2017/15/0062](#) mVa VwGH 29.6.2016, [2013/15/0308](#); zur Anwendung des Normalwerts siehe Rz 682).

Ist von einer unternehmerischen Vermietung einer Immobilie durch die Körperschaft auszugehen, muss in einem zweiten Schritt beurteilt werden, ob dieser Vorgang nach ertragsteuerlichen Grundsätzen eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt und daher ein Vorsteuerauschluss gemäß [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#) zum Tragen kommen kann (siehe dazu Rz 1929 mVa VwGH 27.6.2018, [Ra 2017/15/0019](#)).

[...]

2.1.9.3. Unternehmereinheit

Nach Rz 208 wird Rz 209 mit den Aussagen des VwGH vom 21.11.2018, Ra 2018/13/0079, zur Unternehmereinheit neu eingefügt.

Rz 209 lautet:

Keine Unternehmereinheit liegt zwischen einer Kapitalgesellschaft – auch wenn es sich dabei um eine Einmanngesellschaft handelt – und dem Einzelunternehmen, bestehend aus dem Alleingesellschafter der Kapitalgesellschaft, vor (vgl. VwGH 21.11.2018, [Ra 2018/13/0079](#)).

Randzahlen 2109 bis 230: *derzeit frei.*

2.3. Körperschaften des öffentlichen Rechts

2.3.5. Einzelfälle

In Rz 272 wird im Stichwort „Verpflegung und Nachmittagsbetreuung an öffentlichen Schulen“ eine Aussage zur umsatzsteuerlichen Behandlung von ausgelagerten Tagesbetreuungsleistungen iSd [§ 8 lit. j Schulorganisationsgesetz](#) eingearbeitet.

Rz 272 lautet:

[...]

Verpflegung und Nachmittagsbetreuung an öffentlichen Schulen: Die Verpflegung und Nachmittagsbetreuung von Schülern an öffentlichen Schulen unter der Verantwortung der Schule gegen Einhebung von Unkostenbeiträgen von den Eltern nach den jeweiligen bundes- bzw. landesgesetzlichen Regelungen begründet keinen Betrieb gewerblicher Art. Entscheidend für das Vorliegen einer hoheitlichen Tätigkeit ist, dass die Körperschaften des öffentlichen Rechts die Tätigkeiten im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung ausüben, was bei gesetzlich geregelter Verpflegung und Nachmittagsbetreuung von zB im Rahmen von ganztägig geführten Schulen nach den jeweiligen Schulorganisations- oder Pflichtschulgesetzen der Fall ist. Dagegen ist eine unternehmerische Tätigkeit (BgA) anzunehmen, wenn die Verpflegung oder Betreuung außerhalb einer solchen Sonderregelung bzw. außerhalb des Verantwortungsbereichs der Schule (zB in einem Schülerhort) erfolgt. Durch die allgemeine Zugänglichkeit eines Hortbetriebes allein wird eine Gemeinde noch nicht in Ausübung hoheitlicher Gewalt tätig (vgl. VwGH 29.1.2014, [2010/13/0006](#); VwGH 29.1.2014, [2009/13/0139](#), zu einem Hort nach dem [NÖ Kinderbetreuungsgesetz 1996](#) (NÖ KBG, LGBl. 5065-1). **Erbringt ein Unternehmer eine Tagesbetreuungsleistung iSd [§ 8 lit. j Schulorganisationsgesetz](#), die aus gegenstandsbezogener Lernzeit, individueller Lernzeit und Freizeit (inklusive Verpflegung) besteht, an eine Schule mit Tagesbetreuung im Sinne dieser Bestimmung, handelt es sich hierbei regelmäßig um eine einheitliche komplexe Leistung, bei der insgesamt der Betreuungs- und Aufsichtscharakter im Vordergrund steht und nicht die Vermittlung von Kenntnissen bzw. Unterrichtserteilung iSd [§ 6 Abs. 1 Z 11 UStG 1994](#). In solch einem Fall kann weder die Umsatzsteuerbefreiung nach [§ 6 Abs. 1 Z 11 lit. a noch nach lit. b UStG 1994](#) zur Anwendung gelangen.**

2.3.6. Vermietung von Grundstücken durch ausgegliederte Rechtsträger

2.3.6.1. Vermietung von Grundstücken durch ausgegliederte Rechtsträger von Gebietskörperschaften

In Rz 274 erfolgt die Einarbeitung von VwGH 27.6.2018, Ra 2017/15/0019, zur Berücksichtigung von durch die Gemeinden an ausgegliederte Rechtsträger weitergeleiteten Zuschüssen aus dem Kärntner Schulbaufonds iZm der Sanierung und Rückvermietung von Schulgebäuden.

Rz 274 lautet:

[...]

Von den auf diese Weise ermittelten Beträgen dürfen ausgegliederte Rechtsträger von Gemeinden neben den Bedarfzuweisungen der Länder nach [§ 12 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2001](#) bzw. [§ 11 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2005](#), die von den Gemeinden an die ausgegliederten Rechtsträger weitergeleitet werden, alle anderen öffentlichen Förderungen (Zuschüsse), die von den Ländern, vom Bund oder von der EU für ein bestimmtes Bauvorhaben gewährt werden, abziehen. **Bei Zuschüssen öffentlichen Ursprungs, die an eine Gemeinde und von dieser an ihren ausgegliederten Rechtsträger weitergeleitet werden, ist Folgendes zu beachten (vgl. VwGH 27.6.2018, [Ra 2017/15/0019](#)):** Ergibt sich aus den Subventionsbedingungen der öffentlichen Förderungen (gleich welchen öffentlichen Ursprungs), dass die von der Gemeinde an den ausgegliederten Rechtsträger weitergereichten Förderungen in ihren damit überbundenen Bedingungen als Auflage den Ansatz einer günstigeren Miete voraussetzen, können diese von den ermittelten Beträgen abgezogen werden, wenn sich eine solcherart reduzierte Miete - angesichts des durch die öffentliche Subvention insofern niedrigeren privaten Kapitaleinsatzes des Vermieters - als ihrerseits marktkonform in dem Sinne darstellt, dass ein wirtschaftlich agierender, (nur) am Mietertrag interessierter Investor bereit wäre, Objekte (mit vergleichbaren Kosten) zu errichten bzw. zu sanieren und am Markt unter den gegebenen Förderbedingungen gewinnbringend zu vermieten.

[...]

2.6. Sondergebühren der Ärzte

In Rz 326 neu wird das Erkenntnis des VwGH vom 31.1.2019, Ro 2017/15/0029, zu den Sondergebühren der Ärzte eingearbeitet.

Rz 326 lautet:

Zu den Sondergebühren der Ärzte zählen die Entgelte der Ärzte für die Behandlung von Pfléglingen der Sonderklasse (einschließlichs ambulatorischer

Behandlung), soweit diese Entgelte nicht von einer Krankenanstalt im eigenen Namen vereinnahmt werden ([§ 22 Z 1 lit. b letzter Satz EStG 1988](#)). Davon umfasst sind Fälle,

- in denen der Träger des Krankenhauses die Sondergebühren im Namen des Arztes eingehoben hat, oder
- in denen der Arzt die Sondergebühren unmittelbar von den Patienten eingefordert und erhalten hat (vgl. VwGH 18.3.2004, [2001/15/0034](#)).

Auch mittelbare Ansprüche der Ärzte auf Sondergebühren können dann im Wege des [§ 2 Abs. 6 UStG 1994](#) dem Arzt zugerechnet werden, wenn der im Namen des Arztes eingehobene Anteil in der Abrechnung der Krankenanstalt – allenfalls in Ergänzung mit weiteren Unterlagen wie einem Rahmenvertrag – erkennbar ausgewiesen wird und in der Folge dem Arzt auch als solcher – allenfalls unter Abzug eines Bearbeitungsbeitrags – weitergeleitet wird (vgl. VwGH 31.1.2019, [Ro 2017/15/0029](#)).

Wird hingegen vom Krankenhausträger ein "Arztanteil" verrechnet, der dann als solcher gar nicht an den Arzt weitergeleitet wird (sondern allenfalls lediglich mit einem jährlichen Betrag diesem gegenüber pauschal abgegolten wird), so erweist sich der Hinweis auf den Namen des Arztes auf der Abrechnung lediglich als nähere Information über die von der Krankenanstalt erbrachte Leistung und es kann nicht von einem im Namen des Arztes eingehobenen gesonderten Entgelt gesprochen werden (vgl. VwGH 31.1.2019, [Ro 2017/15/0029](#)).

Randzahlen 326327 bis 341: *derzeit frei.*

3. Lieferung (§ 3 UStG 1994)

3.1. Begriff der Lieferung

3.1.1. Liefergegenstand

In Rz 342 wird das VwGH-Erkenntnis vom 27.6.2019, [Ra 2018/15/0078](#), zum Kundenstock eingearbeitet.

Rz 342 lautet:

Eine Lieferung liegt vor, wenn der Unternehmer jemand anderen befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen.

Gegenstände sind

- körperliche Sachen oder
- andere Wirtschaftsgüter, die nach der Verkehrsauffassung wie körperliche Sachen behandelt werden [zB Energie, Gas, elektrischer Strom (VwGH 10.11.1995, [94/17/0219](#)), Wärme oder Kälte (vgl. [Art. 15 Abs. 1 MwSt-RL 2006/112/EG](#) idF [RL 2009/162/EU](#)), Dampf, Wasserkraft, Tiere, Kundenstock, Firmenwert (VwGH 20.01.1992, [91/15/0067](#), VwGH 27.01.1994, [93/15/0156](#))].

Zum Ort der Lieferung eines Kundenstocks siehe Rz 422, zum Ort der Lieferung von Gas oder Elektrizität siehe Rz 474a bis Rz 474e.

Zum Ort der Lieferung von Wärme oder Kälte siehe Rz 474a ff.

3.1.2. Abgrenzung zur sonstigen Leistung

In Rz 345 werden die Aussagen des EuGH vom 15.5.2019, Rs C-235/18, Vega International Car Transport and Logistic, zur Thematik bei Kraftstoffverwaltung unter Verwendung von Tankkarten eingearbeitet. Weiters erfolgt die Klarstellung, dass beim Kauf und Weiterverkauf von Kraftstoffen im eigenen Namen unter Verwendung von Tankkarten von einer Lieferung in der Reihe auszugehen ist.

Rz 345 lautet:

[...]

Software-Überlassung: Beim Verkauf von Standard-Software auf Diskette oder anderen Datenträgern liegt eine Lieferung vor (siehe auch Rz 642c). Bei der Überlassung nicht standardisierter Software, die speziell nach den Anforderungen des Anwenders erstellt wird oder die eine vorhandene Software den Bedürfnissen des Anwenders individuell anpasst, liegt eine sonstige Leistung vor. Auch die Übertragung von Standard-Software auf elektronischem Weg (zB Internet) ist eine sonstige Leistung.

Vertrag über die Verwaltung von Tankkarten: Bei der Verrechnung von Treibstoff unter Verwendung von Tankkarten durch einen Mineralölunternehmer an einen Unternehmer, der im Rahmen einer Vereinbarung über die Verwaltung von Tankkarten für den unmittelbaren Verwender der Tankkarte, Tankkarten lediglich organisiert und verwaltet, kommt es einerseits zu einer Lieferung von Treibstoff des Mineralölunternehmers an den unmittelbaren Verwender der Tankkarte sowie andererseits zu einer Dienstleistung des die Verwaltung der Tankkarten ausführenden Unternehmers an den unmittelbaren Verwender der Tankkarte. Diese Dienstleistung kann unter den Voraussetzungen des [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. a UStG 1994](#) steuerfrei sein (vgl. EuGH 15.5.2019, [C-235/18](#), *Vega International Car Transport and Logistic*).

Bei Tankkartenverträgen, die den Einkauf und Verkauf von Treibstoffen regeln, ist hingegen von einer Lieferung in der Reihe auszugehen.

[...]

3.1.3.3. ABC der einheitlichen Leistungen und unselbstständigen Nebenleistungen

In Rz 349 wird das Erkenntnis des VwGH vom 22.11.2018, Ra 2017/15/0091, zum Zeitungsabonnement mit Online-Zugang eingearbeitet.

Rz 349 lautet:

Keine einheitliche Leistung liegt vor:

[...]

Zeitschriftenabonnements mit Online-Zugang (Rechtslage bis 31.12.2019): Die Aufteilung eines pauschalen Entgelts auf die dem ermäßigten Steuersatz unterliegende Lieferung von Zeitungen, Zeitschriften usw. und die dem Normalsteuersatz unterliegende Zurverfügungstellung einer Online-Version hat – sofern keine Einzelverkaufspreise vorliegen – nach den tatsächlichen Kosten zu erfolgen (siehe VwGH 16.12.2009, 2008/15/0075, unter Hinweis auf EuGH 22.10.1998, Rs C-308/96 und Rs C-94/97, *T. P. Madgett und R. M. Baldwin*). Die nicht direkt der Print- oder der Onlineproduktion zurechenbaren Kosten werden im selben Verhältnis wie die direkt zurechenbaren Kosten aufgeteilt.

Beispiel:

direkt zurechenbare Kosten:

Print: 9 Mio. €; Online: 1 Mio. €

nicht direkt zurechenbare Kosten: 10 Mio. €

Print: 90%, das sind 9 Mio. €; Online: 10%, das sind 1 Mio. €

Gesamtkosten Print: 18 Mio. € (90% der Gesamtkosten); Gesamtkosten Online: 2 Mio. € (10% der Gesamtkosten)

Erlöse Pauschalangebot: 30 Mio. €

90% der Umsätze unterliegen dem ermäßigten Steuersatz, 10% der Umsätze dem Normalsteuersatz

Erwächst dem Unternehmer jedoch durch die Zurverfügungstellung eines Online-Zugangs an seine Print-Abonnenten kein nennenswerter Aufwand und wird der Online-Zugang ohne Aufpreis (Gratis-Zugriff) eingeräumt, kann dieser Leistung (Online-Zugang) kein Teil des Printabonnementspreises zugerechnet werden (vgl. VwGH 22.11.2018, [Ra 2017/15/0091](#)).

Zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für elektronische Publikationen ab 1.1.2020 siehe Rz 1339 ff.

[...]

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Lieferfiktion für bestimmte elektronische Schnittstellen wird nach dem Abschnitt „3.3. Kommissionsgeschäft“ ein neuer Abschnitt mit der Überschrift „3.3a. Handel über Plattformen und andere elektronische Schnittstellen“ eingefügt und Rz 382 ff eingefügt.

3.3a. Handel über Plattformen und andere elektronische Schnittstellen

Rz 382 lautet:

Ab 1.1.2021 werden Plattformen und andere elektronische Schnittstellen (in weiterer Folge: „Plattformen“), die Umsätze gemäß [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) unterstützen, für umsatzsteuerliche Zwecke selbst zum Steuerschuldner. Dh. die Plattform wird behandelt, als hätte sie die Gegenstände vom Lieferanten selbst erworben und im eigenen Namen weiter geliefert (siehe § 3 Abs. 3a UStG 1994).

Bei Umsätzen iSd § 3 Abs. 3a UStG 1994 handelt es sich um folgende Lieferungen:

- Einfuhr-Versandhandelsumsätze ([§ 3 Abs. 8a UStG 1994](#); siehe Rz 451), bei denen der (zollrechtliche) Einzelwert der Waren je Sendung 150 Euro nicht übersteigt und
- Lieferungen innerhalb der Gemeinschaft (inklusive innerstaatliche Lieferungen) durch einen nicht im Gemeinschaftsgebiet niedergelassenen Unternehmer an einen Nichtunternehmer.

Beispiel 1:

Ein kanadischer Händler verkauft ein Paar Ohringe über eine in Irland niedergelassene und zum IOSS (vgl. [§ 25b UStG 1994](#)) registrierte Plattform um 120 Euro (brutto, inkl. Umsatzsteuer) an eine Privatperson in Österreich. Die Ware gelangt direkt von Kanada nach Österreich.

Lösung:

Ab 1.1.2021 wird gemäß [§ 3 Abs. 3a Z 1 UStG 1994](#) fingiert, dass der kanadische Unternehmer (nur) für umsatzsteuerliche Zwecke an die Plattform liefert und die Plattform wiederum eine Lieferung an den Endverbraucher durchführt. Damit wird ein Reihengeschäft begründet.

Da die Warenbewegung gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 2 UStG 1994](#) der Lieferung durch die Plattform zugeordnet wird (bewegte Lieferung), befindet sich der Lieferort für die Lieferung durch den kanadischen Unternehmer (ruhende Lieferung) gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 3 UStG 1994](#) in Kanada (vgl. auch Rz 474g). Dieser Umsatz ist somit in Österreich nicht steuerbar.

Die Lieferung der Plattform an den Endverbraucher gilt als Einfuhr-Versandhandelsumsatz gemäß [§ 3 Abs. 8a lit. b UStG 1994](#) in Österreich als ausgeführt. Die Plattform hat die österreichische Umsatzsteuer (20 Euro) über den IOSS in Irland zu erklären und abzuführen. Die Einfuhr ist bei Vorlage der IOSS-Identifikationsnummer der Plattform steuerfrei ([§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994](#)).

Beispiel 2:

Der chinesische Händler CN, ohne Niederlassung in der EU, lagert Waren in einem Fremdlager in Deutschland. Später veräußert er die Waren über eine Plattform eines anderen Unternehmers an einen Nichtunternehmer in Österreich.

Lösung (ab 1.1.2021):

Gemäß [§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994](#) liegt eine Lieferung von CN an die Plattform und eine Lieferung der Plattform an den Nichtunternehmer in

Österreich vor. Damit wird ein Reihengeschäft begründet, bei dem die bewegte Lieferung der Lieferung der Plattform zuzurechnen ist ([§ 3 Abs. 15 Z 2 UStG 1994](#)). CN hat eine iSd [Art. 136a MwSt-RL 2006/112/EG](#) (entspricht [Art. 6 Abs. 4 UStG 1994](#)) echt steuerbefreite Lieferung in Deutschland. Die Plattform hat einen innergemeinschaftlichen Versandhandel nach [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#) im Inland zu versteuern. Die Plattform kann den EU-OSS ([Art. 369a bis 369k MwSt-RL 2006/112/EG](#), entspricht [Art. 25a UStG 1994](#)) in Anspruch nehmen. Andernfalls muss die Plattform sich in Österreich steuerlich erfassen lassen.

Rz 383 lautet:

[§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) findet nur bei Lieferungen an Nichtunternehmer bzw. bei Einfuhr-Versandhandelsumsätzen bei Lieferungen an Nichtunternehmer oder andere der in [Art. 3 Abs. 4 UStG 1994](#) genannten Personen (Schwellenerwerber, siehe Rz 3626) Anwendung.

Die Plattform hat im Anwendungsbereich des [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) davon auszugehen, dass der Lieferant ein Unternehmer und der Empfänger ein Nichtunternehmer ist, wenn ihr keine gegenteiligen Informationen (zB UID des Empfängers) bekannt sind (siehe [Art. 5d VO \(EU\) 282/2011](#)).

Rz 384 lautet:

Wann die Plattform eine Lieferung „unterstützt“, um gemäß [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) als Lieferant fingiert zu werden, ergibt sich aus [Art. 5b VO \(EU\) 282/2011](#):

Der Begriff „unterstützen“ bezeichnet die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle, um es einem Erwerber und einem Lieferer, der über eine elektronische Schnittstelle Gegenstände zum Verkauf anbietet, zu ermöglichen, in Kontakt zu treten, woraus eine Lieferung von Gegenständen über die elektronische Schnittstelle an diesen Erwerber resultiert.

Ein Unternehmer unterstützt die Lieferung von Gegenständen jedoch dann nicht, wenn alle folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) Der Unternehmer legt weder unmittelbar noch mittelbar irgendeine der Bedingungen für die Lieferung der Gegenstände fest;

- b) der Unternehmer ist weder unmittelbar noch mittelbar an der Autorisierung der Abrechnung mit dem Erwerber bezüglich der getätigten Zahlung beteiligt;
- c) der Unternehmer ist weder unmittelbar noch mittelbar an der Bestellung oder Lieferung (Zustellung) der Gegenstände beteiligt.

[§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) findet auch keine Anwendung auf Unternehmer, die lediglich eine der folgenden Leistungen anbieten:

- a) die Verarbeitung von Zahlungen im Zusammenhang mit der Lieferung von Gegenständen;
- b) die Auflistung von Gegenständen oder die Werbung für diese;
- c) die Weiterleitung oder Vermittlung von Erwerbern an andere elektronische Schnittstellen, über die Gegenstände zum Verkauf angeboten werden, ohne dass eine weitere Einbindung in die Lieferung besteht.

Rz 385 lautet:

Die Steuerschuld der Lieferung entsteht im Anwendungsbereich des [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Zahlung angenommen wurde (siehe [§ 19 Abs. 2 Z 1a UStG 1994](#)). Wann eine Zahlung als „angenommen“ gilt, ergibt sich aus [Art. 41a VO \(EU\) 282/2011](#). Dies gilt sowohl für die Lieferung der Plattform als auch – sofern steuerbar – für die Lieferung an die Plattform.

Der Zeitpunkt, zu dem die Zahlung angenommen wurde, ist der Zeitpunkt, zu dem die Zahlung bestätigt wurde oder die Zahlungsgenehmigungsmeldung oder eine Zahlungszusage des Erwerbers beim Lieferer, der die Gegenstände über eine elektronische Schnittstelle verkauft, oder für dessen Rechnung eingeht, und zwar unabhängig davon, wann die tatsächliche Zahlung erfolgt, je nachdem, welcher Zeitpunkt der frühere ist.

Rz 386 lautet:

Erklärt eine Plattform im Anwendungsbereich des [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) einen zu niedrigen Steuerbetrag, weil der Lieferant ihr gegenüber falsche Angaben gemacht hat, schuldet sie den Mehrbetrag nicht, wenn sie auf diese

Informationen für die korrekte Erklärung der Steuer angewiesen war und nachweisen kann, dass sie weder wusste, noch nach vernünftigem Ermessen wissen konnte, dass diese Informationen unrichtig waren (siehe [Art. 5c VO \(EU\) 282/2011](#)).

Randzahlen 3827 bis 390: *derzeit frei.*

3.7. Verschaffung der Verfügungsmacht

3.7.1. Allgemeines

In Rz 422 wird das VwGH-Erkenntnis vom 27.6.2019, [Ra 2018/15/0078](#), zum Kundenstock eingearbeitet.

Rz 422 lautet:

[...]

Ein Kundenstock wird dort geliefert, wo der überwiegende Teil der Kunden im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht ansässig ist.

Rz 450 sowie die davorstehende Überschrift werden an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

3.8.2. Reihengeschäfte (bis 31.12.2019)

Rz 450 lautet:

Zur Regelung für Reihengeschäfte ab 1.1.2020 siehe Rz 474g ff. Für Umsätze, die bis 31.12.2019 ausgeführt wurden, gilt Folgendes:

Bei Umsatzgeschäften, die von mehreren Unternehmern über denselben Gegenstand abgeschlossen werden und bei denen dieser Gegenstand im Rahmen der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangen, ist zu beachten, dass die Umsätze (gedanklich) zeitlich hintereinander stattfinden, der Ort der einzelnen Umsätze jeder für sich bestimmt werden muss und nur für einen Umsatz in der Reihe der Ort der Lieferung gemäß [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#) bestimmt werden kann.

[...]

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Regelung für Einfuhr-Versandhandelsumsätze wird ein neuer Abschnitt mit der Überschrift „3.8a. Einfuhr-Versandhandelsumsätze (ab 1.1.2021)“ eingefügt.

3.8a. Einfuhr-Versandhandelsumsätze (ab 1.1.2021)

Rz 451 lautet:

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

Nach [§ 3 Abs. 8a UStG 1994](#) liegt der Lieferort bei Einfuhr-Versandhandelsumsätzen abweichend von [§ 3 Abs. 8 oder 9 UStG 1994](#) an jenem Ort, an dem die Warenbewegung endet. Diese Lieferortregel gilt in zwei Fällen:

- bei Waren, die in einem anderen Mitgliedstaat eingeführt werden als jenem, in dem die Warenbewegung endet;
- wenn der Unternehmer die Umsätze über den IOSS ([§ 25b UStG 1994](#)) erklärt.

In beiden Fällen schuldet der Unternehmer die Umsatzsteuer somit im Bestimmungsland. Zur Einfuhrumsatzsteuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994](#) im Einfuhrland bei Verwendung des IOSS siehe Rz 1024 und Rz 3434.

Beispiel 1:

Der chinesische Unternehmer CN verkauft Waren mit einem Einzelwert von 80 Euro an Privatpersonen in Österreich. Die Waren werden in Luxemburg eingeführt und nach Österreich versendet. CN ist nicht im IOSS registriert. CN lässt die Waren in Luxemburg zum freien Verkehr abfertigen und anschließend zu den Privatpersonen in Österreich befördern.

Lösung:

Der Lieferort liegt nach [§ 3 Abs. 8a lit. a UStG 1994](#) am Ende der Beförderung. Die Lieferung des CN ist somit in Österreich steuerbar. CN muss sich in Österreich registrieren lassen. Zusätzlich wird eine Einfuhr in Luxemburg verwirklicht, für die keine Befreiung iSd [§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994](#) vorgesehen ist, da CN nicht im IOSS registriert ist. Der Vorsteuerabzug iZm der Einfuhr richtet sich nach luxemburgischem Recht.

Zur Lösung bei Verwendung des IOSS siehe Rz 3716 Beispiel 1.

Beispiel 2:

Der chinesische Unternehmer CN verkauft Waren mit einem Einzelwert von 80 Euro an Privatpersonen in Österreich. Die Waren werden in Österreich eingeführt. CN ist über einen Vertreter im IOSS registriert. CN lässt die Waren in Österreich zum freien Verkehr abfertigen und anschließend zu den Privatpersonen in Österreich befördern.

Lösung:

Der Lieferort liegt nach [§ 3 Abs. 8a lit. b UStG 1994](#) am Ende der Beförderung. Die Lieferung des CN ist in Österreich steuerbar und über den IOSS zu erklären. Aufgrund der Inanspruchnahme des IOSS ist die Einfuhr gemäß [§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994](#) steuerfrei.

Randzahlen 451 **452** bis 465: *derzeit frei.*

Nach Rz 474f werden in einem neuen Abschnitt und Rz 474g bis Rz 474j samt Überschriften die durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, in § 3 Abs. 15 UStG 1994 eingeführten Änderungen zu Reihengeschäften eingearbeitet.

3.14. Reihengeschäfte ab 1.1.2020

3.14.1. Voraussetzungen für Reihengeschäfte

Rz 474g lautet:

Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Unternehmer Umsatzgeschäfte über dieselben Gegenstände abschließen und diese Gegenstände unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer (Empfänger) in der Reihe befördert oder versandt werden. Nicht maßgeblich ist, wie viele Personen Teil des Reihengeschäfts sind und ob es sich um Warenlieferungen innerhalb des Gemeinschaftsgebiets oder mit Drittlandbezug handelt. Die Bestimmung kommt

auch zur Anwendung, wenn die letzte Person in der Reihe ein Nichtunternehmer ist.

Bei Reihengeschäften ist zu beachten, dass die Umsätze (gedanklich) zeitlich hintereinander stattfinden und der Ort jedes Umsatzes für sich bestimmt werden muss. Hierbei gilt, dass die Warenbewegung nur einem Umsatz in der Reihe zugeordnet werden kann (bewegte Lieferung). Innerhalb eines Reihengeschäftes kann nur die bewegte Lieferung – unter den allgemeinen Voraussetzungen – als innergemeinschaftliche Lieferung oder Ausfuhrlieferung von der Steuer befreit bzw. als Versandhandelsumsatz behandelt werden. Die Zuordnung der Warenbewegung erfolgt nach Maßgabe der folgenden Regelungen:

- Befördert oder versendet der erste Lieferer die Gegenstände selbst, gilt seine Lieferung als bewegte Lieferung ([§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. a UStG 1994](#)).
- Werden die Gegenstände durch einen Zwischenhändler (siehe Rz 474h) befördert oder versendet, ist die Lieferung an den Zwischenhändler die bewegte Lieferung ([§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. c UStG 1994](#)). Tritt der Zwischenhändler jedoch gegenüber seinem Lieferer mit der UID des Ursprungsmitgliedstaates auf, gilt die Lieferung durch den Zwischenhändler als bewegte Lieferung ([§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. b UStG 1994](#)).
- Werden die Gegenstände durch den letzten Abnehmer befördert oder versendet, ist die Lieferung an ihn die bewegte Lieferung ([§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. d UStG 1994](#)).

Für die der bewegten Lieferung vor- und nachgelagerten Umsätze eines Reihengeschäftes (ruhende Lieferungen) wird in [§ 3 Abs. 15 Z 3 und Z 4 UStG 1994](#) der Leistungsort normiert. Lieferungen in der Reihe vor der bewegten Lieferung werden dort ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung beginnt. Lieferungen in der Reihe nach der bewegten Lieferung gelten dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung endet.

Beispiel 1:

Der Hersteller Ö in Wien verkauft eine Ware an den Großhändler D1 in Köln. D1 wiederum verkauft die Ware weiter an seinen Kunden D2 in Deutschland.

D1 holt die Ware von Ö ab und befördert sie zum Kunden D2. D1 gibt bei seinem Lieferanten seine deutsche UID an.

Lösung:

D1 ist Zwischenhändler. Die Lieferung des Ö an D1 gilt gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. c iVm § 3 Abs. 8 UStG 1994](#) in Österreich als ausgeführt. Die Lieferung ist in Österreich als innergemeinschaftliche Lieferung – unter den allgemeinen Voraussetzungen – steuerfrei. In Deutschland wird D1 einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern haben. Der Lieferort der zweiten Lieferung liegt, unabhängig davon ob D2 Unternehmer ist, gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 4 UStG 1994](#) am Ende der Beförderung (dh. in Deutschland).

Beispiel 2:

Der Hersteller D1 in München verkauft eine Ware an den Großhändler D2 in Berlin und dieser wiederum an seinen Kunden Ö in Wien. D2 holt die Ware von D1 ab und befördert sie zu seinem Kunden Ö. D2 teilt D1 seine deutsche UID mit.

Lösung:

Die Lieferung durch den Zwischenhändler D2 an Ö ist gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. b UStG 1994](#) die bewegte Lieferung. Ist Ö Unternehmer, liegt der Lieferort nach [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#) zwar nicht im Inland, Ö verwirklicht in Österreich jedoch einen innergemeinschaftlichen Erwerb nach [Art. 1 UStG 1994](#). Ist Ö eine Privatperson, liegt der Lieferort für die Lieferung an Ö aufgrund der innergemeinschaftlichen Versandhandelsregelung ([Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#)) in Österreich (bis 31.12.2020 ist die Lieferschwelle zu beachten). Der Lieferort für die Lieferung des D1 an den Zwischenhändler D2 liegt nach [§ 3 Abs. 15 Z 3 UStG 1994](#) in Deutschland.

Beispiel 3:

Der Hersteller D1 in München verkauft eine Ware an den Händler D2 in Berlin. D2 verkauft die Ware an den Großhändler Ö1 in Wien, der die Waren wiederum an seinen Kunden Ö2 in Wiener Neustadt verkauft. D2 holt die Waren von München ab und befördert sie direkt zum Kunden Ö2. D2 teilt D1 seine deutsche UID mit.

Lösung:

D2 ist Zwischenhändler iSd [§ 3 Abs. 15 Z 6 UStG 1994](#), da er die Waren befördert. Die Lieferung durch den Zwischenhändler D2 an Ö1 ist gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. b UStG 1994](#) die bewegte Lieferung. Zwar liegt der Lieferort nach [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#) in Deutschland, in Österreich hat Ö1 jedoch einen innergemeinschaftlichen Erwerb nach [Art. 1 UStG 1994](#) zu versteuern. Der Lieferort der Lieferung durch D1 an D2 liegt nach [§ 3 Abs. 15 Z 3 UStG 1994](#) am Beginn der Beförderung (dh. in Deutschland). Der Lieferort für die Lieferung zwischen Ö1 und Ö2 liegt – unabhängig davon ob Ö2 Unternehmer ist – gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 4 UStG 1994](#) in Österreich.

Rz 474h lautet:

Zwischenhändler ist ein Lieferer innerhalb der Reihe, der die Gegenstände befördert oder versendet. Der erste Lieferer und der letzte Abnehmer können nicht Zwischenhändler sein. Die Gegenstände werden grundsätzlich durch jenen Unternehmer befördert oder versendet, auf dessen Rechnung die Beförderung oder Versendung erfolgt, das ist jener Unternehmer, der die Gefahr für den zufälligen Untergang der Gegenstände beim Transport trägt.

Beispiel 1:

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.

Lösung:

Da die Güterbeförderung auf Rechnung des Ö2 erfolgt, ist ihm die Versendung zuzuschreiben. Dh. Ö2 ist Zwischenhändler. Tritt Ö2 mit seiner österreichischen UID-Nummer gegenüber Ö1 auf, liegt die bewegte Lieferung zwischen Ö2 und D vor. Diese ist in Österreich als inngemeinschaftliche Lieferung – unter den allgemeinen Voraussetzungen – steuerfrei. Der Lieferort der Lieferung von Ö1 an Ö2 liegt nach [§ 3 Abs. 15 Z 3 UStG 1994](#) am Beginn der Versendung (dh. in Österreich).

Beispiel 2:

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.

Lösung:

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 seiner österreichischen UID-Nummer gegenüber Ö3 auf, liegt die bewegte Lieferung zwischen Ö3 und D1 vor ([§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. c UStG 1994](#)). Diese ist in Österreich als inngemeinschaftliche Lieferung – unter den allgemeinen Voraussetzungen – steuerfrei. Der Lieferort der Lieferung von Ö1 an Ö2 und von Ö2 an Ö3 liegt nach [§ 3 Abs. 15 Z 3 UStG 1994](#) am Beginn der Versendung (dh. in

Österreich). Die Lieferung von D1 an D2 liegt nach [§ 3 Abs. 15 Z 4 UStG 1994](#) am Ende der Versendung (dh. in Deutschland).

Teilen sich zwei Unternehmer in der Reihe die Gefahr für den zufälligen Untergang der Gegenstände beim Transport, wobei aber nur ein Unternehmer den Transport selbst durchführt oder den Versendungsauftrag an einen Dritten gibt, wird die Beförderung oder Versendung diesem Unternehmer zugeordnet.

Im Fall einer gebrochenen Beförderung oder Versendung (zur Definition siehe näher Rz 3982), hingegen, kann [§ 3 Abs. 15 UStG 1994](#) nur für jeden Teil der gebrochenen Beförderung oder Versendung isoliert zur Anwendung kommen.

Beispiel 3:

Der deutsche Hersteller D1 verkauft eine Ware an den deutschen Händler D2. D2 verkauft die Ware an den Großhändler Ö1 in Wien, der die Waren wiederum an seinen Kunden Ö2 in Wiener Neustadt verkauft. D1 befördert die Waren von Berlin nach München und übergibt sie dort dem von D2 beauftragten Spediteur, der die Waren nach Wiener Neustadt weitertransportiert.

Lösung:

Das Reihengeschäft findet nur zwischen D2, Ö1 und Ö2 statt. Der erste Teil der gebrochenen Beförderung bzw. Versendung zwischen D1 und D2 ist isoliert zu behandeln. Auf diese Lieferung findet die Regelung für Reihengeschäfte keine Anwendung.

3.14.2. Reihengeschäfte bei Drittlandssachverhalten

Rz 474i lautet:

Die Regelungen zu den Reihengeschäften kommen auch bei Drittlandssachverhalten zur Anwendung.

Beispiel 1:

Der Unternehmer K in Kanada verkauft Waren an den Unternehmer Ö1 in Wien (Lieferkondition: unverzollt und unversteuert). Ö1 wiederum verkauft die Waren an Ö2 in Linz. Ö1 befördert die Waren von Kanada direkt in das Lager von Ö2 in Linz.

Lösung:

Ö1 ist Zwischenhändler. Da er gegenüber K nicht mit einer UID des Ursprungslandes auftreten kann, ist die Lieferung von K an Ö1 die bewegte Lieferung ([§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. c UStG 1994](#)). Der Lieferort liegt nach [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#) zwar nicht in Österreich, Ö1 hat in Österreich jedoch EUST zu

entrichten. Die Lieferung von Ö1 an Ö2 ist nach [§ 3 Abs. 15 Z 4 UStG 1994](#) in Österreich steuerbar.

Beispiel 2:

Der Unternehmer K in Kanada verkauft Waren an den Unternehmer Ö1 in Wien (Lieferkondition: verzollt und versteuert). Ö1 wiederum verkauft die Waren an Ö2, ebenfalls in Wien. K beauftragt einen Spediteur, die Waren zur Übernahme in den freien Warenverkehr anzumelden und an Ö2 zu befördern. Ö1 tritt gegenüber K mit einer österreichischen UID auf.

Lösung:

Da Ö1 die Waren weder selbst noch auf seine Rechnung befördert oder versendet, ist er kein Zwischenhändler. Die Mitteilung der UID ist daher nicht relevant. Die Lieferung durch K ist nach [§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. a UStG 1994](#) die bewegte Lieferung. Nimmt K die Anmeldung zur Überführung in den freien Verkehr über den Spediteur als indirekten Vertreter vor und ist er somit Schuldner der EUST, liegt der Lieferort nach [§ 3 Abs. 9 UStG 1994](#) in Österreich. Der Lieferort der nachgelagerten Lieferung durch Ö1 an Ö2 liegt nach [§ 3 Abs. 15 Z 4 UStG 1994](#) in Österreich.

Beispiel 3:

Ö in Österreich verkauft Waren an R1 in Russland. R1 verkauft die Waren an R2, ebenfalls in Russland. R1 beauftragt einen Spediteur, die Waren in Österreich abzuholen und nach Russland zu befördern. R1 tritt gegenüber Ö mit einer österreichischen UID auf.

Lösung:

Die Lieferung durch R1 an R2 ist nach [§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. b UStG 1994](#) die bewegte Lieferung. Sie ist unter den Voraussetzungen des [§ 6 Abs. 1 Z 1](#) iVm [§ 7 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) in Österreich als Ausfuhr steuerfrei. Die Lieferung von Ö an R1 ist als vorgelagerter Umsatz nach [§ 3 Abs. 15 Z 3 UStG 1994](#) am Beginn der Beförderung (dh. in Österreich) steuerbar und steuerpflichtig.

3.14.3. Reihengeschäfte bei Verkauf über eine elektronische Schnittstelle

Rz 474j lautet:

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

nach [§ 3 Abs. 15 Z 2 UStG 1994](#) anwendbar. Die Warenbewegung ist der Lieferung durch die elektronische Schnittstelle zuzuordnen.

Beispiel 1:

Ein chinesischer Unternehmer C betreibt sein Unternehmen in China und hat im Gemeinschaftsgebiet keine Betriebsstätte. C veräußert Waren, die sich in einem deutschen Lager befinden, über die Plattform des Unternehmers P an den Nichtunternehmer Ö in Österreich.

Lösung:

Gemäß [§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994](#) liegt eine Lieferung von C an P und eine Lieferung von P an Ö vor. Damit wird ein Reihengeschäft begründet, bei dem die bewegte Lieferung gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 2 UStG 1994](#) der Lieferung durch P zuzurechnen ist. P hat einen innergemeinschaftlichen Versandhandel nach [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#) in Österreich zu versteuern. C hat eine steuerbare Lieferung in Deutschland an P. Diese ist steuerfrei iSd [Art. 136a MwSt-RL 2006/112/EG](#) (entspricht [Art. 6 Abs. 4 UStG 1994](#)).

Beispiel 2:

Ein chinesischer Händler C veräußert Waren mit einem Einzelwert von 60 Euro über die Plattform des Unternehmers P, der die Sonderregelung für den Einfuhr-Versandhandel anwendet, an den Nichtunternehmer Ö in Österreich. Die Waren werden von China nach Österreich versendet.

Lösung:

Gemäß [§ 3 Abs. 3a Z 1 UStG 1994](#) liegt eine Lieferung von C an P und eine Lieferung von P an Ö in Österreich vor. Damit wird ein Reihengeschäft begründet, bei dem die bewegte Lieferung gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 2 UStG 1994](#) der Lieferung durch P zuzurechnen ist. Der Lieferort für die Lieferung durch P an Ö liegt nach [§ 3 Abs. 8a lit. b UStG 1994](#) am Ende der Versendung, dh. in Österreich. Die Lieferung von C an P gilt nach [§ 3 Abs. 15 Z 3 UStG 1994](#) am Beginn der Beförderung als ausgeführt (dh. in China) und ist somit in Österreich nicht steuerbar. Die Einfuhr der Waren ist unter den Voraussetzungen des [§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994](#) in Österreich von der EUST befreit.

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

3a.1a. Den sonstigen Leistungen gleichgestellter Eigenverbrauch

3a.1a.2. Verwendungseigenverbrauch

In Rz 479 wird das EuGH-Urteil 25.7.2018, Rs C-140/17, Gmina Ryjewo, hinsichtlich der späteren Änderung der Nutzungsabsicht bei ursprünglich ausschließlicher nicht unternehmerischer Nutzung eingearbeitet.

Rz 479 lautet:

Körperschaften öffentlichen Rechts und Vereine können neben dem unternehmerischen einen nichtunternehmerischen Bereich haben. Werden dem Unternehmensbereich dienende Gegenstände von der Körperschaft öffentlichen Rechts oder dem Verein für den nichtunternehmerischen Bereich verwendet, diesem zugeordnet oder die Verwendung dieser Gegenstände Dritten gestattet, ist innerhalb des Vorsteuerberichtigungszeitraums die geltend gemachte Vorsteuer gemäß [§ 12 Abs. 10 bis Abs. 13 UStG 1994](#) zu berichtigen (zum besonderen Fall des Eigenverbrauchs bei Verwendung für unternehmensfremde Zwecke vgl. EuGH 12.02.2009, Rs [C-515/07](#), *VLTÖ*). Dies gilt auch, wenn sich der Anteil der unternehmerischen Nutzung eines von Beginn an für unternehmerische Zwecke angeschafften Gegenstandes erhöht (**vgl. EuGH 25.7.2018, Rs [C-140/17](#), *Gmina Ryjewo***). Werden mit eingekauften Waren für einen Betrieb auch Mitglieder gratis verköstigt, muss ebenso eine anteilige Vorsteuerberichtigung vorgenommen werden. Keine Berichtigung ist vorzunehmen, wenn mithelfende Personen (Personal) im Gastgewerbe unentgeltlich gepflegt werden.

3a.5. Abgrenzung der Begriffe Unternehmer/Nichtunternehmer

3a.5.4. Identifizierung als Unternehmer/Nichtunternehmer

In Rz 638y erfolgt eine Klarstellung, dass ein (elektronischer) Ausdruck aus dem amtlichen UID-Register als Nachweis der Unternehmereigenschaft eines Schweizer Unternehmers herangezogen werden kann.

Rz 638y lautet:

[...]

Hat ein Unternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 1 UStG 1994](#) keine UID (zB ein Drittlandsunternehmer), kann der Nachweis der Unternehmereigenschaft auch auf andere Weise erfolgen, zB durch eine Unternehmerbestätigung des Staates, in dem der Unternehmer ansässig ist und zur Umsatzsteuer erfasst ist.

Verfügt der Leistungsempfänger über eine Schweizer Unternehmens-Identifikationsnummer mit der UID-Ergänzung „MWST“ und ist im UID-Register unter Mehrwertsteuerdaten der Status MWST Register: „aktiv“ eingetragen, stellt auch ein entsprechender Ausdruck aus diesem UID-Register (<https://www.uid.admin.ch>) einen tauglichen Unternehmensnachweis dar, wenn der Leistungserbringer neben der Gültigkeit der UID auch den Namen und die Anschrift des Leistungsempfängers auf ihre Richtigkeit überprüft und dies dokumentiert (vgl. analog dazu Rz 4358 zur UID-Abfrage über FinanzOnline). Dies gilt für Norwegen sinngemäß (Ausdruck aus dem norwegischen Handelsregister Brønnøystregistrene, <https://www.brreg.no>, aus dem die Eintragung in das Mehrwertsteuerregister hervorgeht).

Der Nachweis kann entfallen, wenn bei Leistungen an im Drittland ansässige Empfänger der Leistungsort unabhängig vom Status des Leistungsempfängers im Drittland liegt (zB Leistungen gemäß [§ 3a Abs. 14 UStG 1994](#)).

[...]

4. Bemessungsgrundlage (§ 4 UStG 1994)

4.2. Zusätzliche Entgelte

4.2.1. Freiwillige Aufwendungen

In Rz 651 wird VwGH 18.10.2018, Ra 2017/15/0085 (Entgelt ist auch verbotene und unangemessen hohe Überbezahlung von Leistungen), eingearbeitet.

Rz 651 lautet:

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

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

4.6. Tausch, tauschähnlicher Umsatz

4.6.1. Allgemeines

In Rz 671 werden aus redaktionellen Gründen die letzten beiden Absätze (Vermittlung von Neukunden) gestrichen und inhaltlich unverändert in die neue Rz 673 „Weitere Einzelfälle“ verschoben.

Rz 671 lautet:

Beim Tausch und beim tauschähnlichen Umsatz ([§ 3 Abs. 10 UStG 1994](#)) sowie bei Hingabe an Zahlungsstatt gilt der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz. Als Wert im Sinne dieser Bestimmung ist der gemeine Wert ([§ 10 Abs. 2 BewG 1955](#)) heranzuziehen.

Für den Wert wird daher die Wirtschaftsstufe des Belieferten von Bedeutung sein. Bei Lieferung eines Erzeugers an einen Großhändler ist somit der Erzeugerpreis (Einkaufspreis des Großhändlers), bei Lieferung eines Großhändlers an einen Einzelhändler der Großhandelspreis (Einkaufspreis des Einzelhändlers) und bei einer Lieferung eines Einzelhändlers der Einzelhandelspreis als gemeiner Wert für die Besteuerung maßgeblich.

~~Bei Sachprämien für die Vermittlung von Neukunden (siehe Rz 374) besteht die Gegenleistung für die Hingabe der Sachprämie in der Vermittlungsleistung durch den Altkunden. Bemessungsgrundlage für die Lieferung der Sachprämie ist der Wert, den der Empfänger der Dienstleistung (= der Unternehmer) den Dienstleistungen beimisst, die er sich verschaffen will (= Vermittlung von Neukunden) und der dem Betrag entspricht, den er~~

zu diesem Zweck aufzuwenden bereit ist. Das ist der Einkaufspreis des Unternehmers für den Gegenstand (EuGH 02.06.1994, Rs C-33/93, "Empire Stores"). Fallen Versandkosten an, die vom Unternehmer getragen werden, sind diese in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen (EuGH 03.07.2001, Rs C-380/99, "Bertelsmann").

Werden als Gegenleistung für die Vermittlung von Neukunden Warengutscheine ausgegeben, kann im Fall der sofortigen Ausgabe eines Gegenstandes als Bemessungsgrundlage der Einkaufspreis des Unternehmers (zuzüglich allfälliger Versandkosten) angesetzt werden, wenn der Unternehmer den Nachweis erbringen kann, dass der eingelöste Gutschein für die Vermittlungsleistung des Altkunden hingegeben wurde. Ist dieser Zusammenhang nicht nachweisbar, ist als Bemessungsgrundlage der Nennwert des Gutscheines heranzuziehen.

Nach Rz 672 werden eine neue Überschrift „4.6.3. Weitere Einzelfälle“ und Rz 673 neu eingefügt, in die die Aussagen der letzten beiden Absätze aus Rz 671 übernommen (Vermittlung von Neukunden) und das EuGH-Urteil vom 10.1.2019, Rs C-410/17, A Oy, eingearbeitet werden.

4.6.3. Weitere Einzelfälle

Rz 673 lautet:

Abbruchvertrag: Wenn

- **der Dienstleistungserbringer – ein Abbruchunternehmer – sich vertraglich verpflichtet, Abbrucharbeiten durchzuführen und**
- **der Abbruchunternehmer den beim Abbruch entstehenden Metallschrott weiterverkaufen darf und**
- **der Abbruchunternehmer dem Metallschrott einen Wert beimisst, den er in den Preis der Abbrucharbeiten einpreist,**

liegen zwei Leistungen vor: Eine sonstige Leistung des Abbruchunternehmens und eine Lieferung von Metallschrott an das Abbruchunternehmen.

Hierbei unterliegt die Lieferung des Metallschrotts nur dann der Umsatzsteuer, wenn sie von einem Unternehmer als solchem erbracht wird. Die Steuerbemessungsgrundlage für die Leistung des Abbruchunternehmers ist der

tatsächlich gezahlte Preis zuzüglich des Wertes, den der Abbruchunternehmer dem Rücklaufsrott beimisst. Dem steht nicht entgegen, wenn die Menge und der Wert des im Abfall möglicherweise enthaltenen Schrotts im Abbruchvertrag nicht vereinbart wird (vgl. EuGH 10.1.2019, Rs [C-410/17](#), *A Oy*, auch zur Übernahme einer Demontageverpflichtung des Käufers eines Grundstückes).

Vermittlung von Neukunden: Bei Sachprämien für die Vermittlung von Neukunden (siehe Rz 374) besteht die Gegenleistung für die Hingabe der Sachprämie in der Vermittlungsleistung durch den Altkunden.

Bemessungsgrundlage für die Lieferung der Sachprämie ist der Wert, den der Empfänger der Dienstleistung (= der Unternehmer) den Dienstleistungen beimisst, die er sich verschaffen will (= Vermittlung von Neukunden) und der dem Betrag entspricht, den er zu diesem Zweck aufzuwenden bereit ist. Das ist der Einkaufspreis des Unternehmers für den Gegenstand (EuGH 02.06.1994, Rs [C-33/93](#), *Empire Stores*). Fallen Versandkosten an, die vom Unternehmer getragen werden, sind diese in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen (EuGH 03.07.2001, Rs [C-380/99](#), *Bertelsmann*).

Werden als Gegenleistung für die Vermittlung von Neukunden Warengutscheine ausgegeben, kann im Fall der sofortigen Ausgabe eines Gegenstandes als Bemessungsgrundlage der Einkaufspreis des Unternehmers (zuzüglich allfälliger Versandkosten) angesetzt werden, wenn der Unternehmer den Nachweis erbringen kann, dass der eingelöste Gutschein für die Vermittlungsleistung des Altkunden hingegeben wurde. Ist dieser Zusammenhang nicht nachweisbar, ist als Bemessungsgrundlage der Nennwert des Gutscheines heranzuziehen.

Randzahlen ~~673~~**674** bis 675: *derzeit frei*.

6. Steuerbefreiungen (§ 6 UStG 1994)

6.1. Steuerbefreiungen

6.1.6.3.2. Voraussetzungen für die Steuerbefreiung

Rz 739 wird an die durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführte Neuregelung für Versandhandelsumsätze und die Einführung einer Umsatzgrenze anstelle einer Lieferschwelle angepasst.

Rz 739 lautet:

[...]

Beispiel:

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

Lösung:

Unter den Voraussetzungen des [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) ist die Lieferung in Österreich steuerbar. Dies setzt voraus, dass der österreichische Unternehmer weder die spanische Lieferschwelle Umsatzgrenze iSd Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 (bis 31.12.2020: spanische Lieferschwelle) überschreitet noch auf ihre Anwendung verzichtet, ist die Lieferung in Österreich steuerbar. Sie Die Lieferung kann jedoch gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 6 lit. c UStG 1994](#) steuerfrei belassen werden.

Bei Überschreiten der Lieferschwelle Umsatzgrenze iSd [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) (bis 31.12.2020: Lieferschwelle) oder Verzicht auf deren Anwendung ist der Umsatz in Österreich nicht steuerbar.

[...]

6.1.7. Leistungen der Sozialversicherungs- und Fürsorgeträger

6.1.7.1. Begünstigte Unternehmer

In Rz 748 wird das VwGH-Erkenntnis 27.2.2019, Ro 2018/15/0022, zu den Voraussetzungen der unmittelbaren Anwendbarkeit des [Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g MwSt-RL 2006/112/EG](#) (hier: für Umsätze eines gemeinnützigen Rechtsträgers aus Leistungen iZm der Eingliederung von behinderten jungen Menschen in den Arbeitsprozess) eingearbeitet.

Rz 748 lautet:

Die Träger der Sozialversicherung (Krankenversicherung, Unfallversicherung, Pensionsversicherung) ergeben sich aus dem ASVG. Der Begriff ist in rechtlicher Betrachtungsweise zu interpretieren, umfasst daher bspw. nicht Wohlfahrtseinrichtungen der Kammern der freien Berufe (VwGH 7.12.1994, [93/13/0009](#)).

Die Träger der öffentlichen Fürsorge (Träger der Sozialhilfe), ergeben sich aus den einschlägigen landesgesetzlichen Vorschriften. Es handelt sich entweder um Gebietskörperschaften oder um eigene Sozialhilfeverbände. Diese besitzen Unternehmereigenschaft in dem im [§ 2 Abs. 4 Z 1 UStG 1994](#) angeführten Rahmen. Die allgemeine Fürsorge (Sozialhilfe) umfasst die Hilfe zur Sicherung des Lebensbedarfes, die Hilfe in besonderen Lebenslagen und die sozialen Dienste. Für die Anwendung der Befreiung des [§ 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994](#) ist entscheidend, ob die Leistungen des öffentlichen Fürsorgeträgers den Empfängern als Hilfe im Sinne der einschlägigen fürsorgerechtlichen Bestimmungen gewährt worden sind, mag auf diese Hilfe ein Rechtsanspruch bestanden haben oder nicht (VwGH 26.2.1981, [2571/80](#) sowie VwGH 22.12.2004, [2001/15/0141](#)).

Andere Rechtsträger, die die Voraussetzungen des [Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g MwSt-RL 2006/112/EG](#) erfüllen, können die Befreiung anwenden, wenn sie eine anerkannte Einrichtung mit sozialem Charakter betreiben und es durch die Anwendung der Steuerbefreiung zu keinen Wettbewerbsverzerrungen gegenüber steuerpflichtigen Wirtschaftsteilnehmern kommt (vgl. VwGH 27.2.2019, [Ro 2018/15/0022](#); VwGH 23.9.2005, [2005/15/0070](#)).

6.1.8.6. Umsätze im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr

6.1.8.6.2. Kontokorrentverkehr einschließlich Zahlungs- und Überweisungsverkehr

In Rz 764 werden die Entscheidung VwGH 20.2.2019, Ro 2018/13/0017, zu Dienstleistungen iZm Kreditkartenzahlungen und Auszahlungen bei Geldautomaten sowie das Urteil EuGH 25.7.2018, Rs C-5/17, DPAS Limited, betreffend die Abwicklung von Zahlungen im Rahmen von „Zahnbehandlungsplänen“ eingearbeitet. Zur besseren Übersichtlichkeit werden in diesem Zusammenhang einerseits die allgemeinen Aussagen in Rz 764 belassen bzw. zum

Teil ergänzt sowie andererseits die bislang in Rz 764 enthaltenen Aussagen zu steuerfreien Entgelten in die neu eingefügte Rz 764a sowie die sich aus der Judikatur ergebenden Einzelfälle für steuerpflichtige Dienstleistungen in die neu eingefügte Rz 764b verschoben.

Rz 764 lautet:

Die Anwendung der Befreiung setzt nicht voraus, dass die darunterfallenden Finanzgeschäfte von Banken oder Kreditinstituten erbracht werden müssen. Die Befreiung ist unabhängig vom Erbringer oder Empfänger der Leistung, sondern richtet sich vielmehr nach der Art der erbrachten Dienstleistungen (vgl. VwGH 20.2.2019, [Ro 2018/13/0017](#), sowie EuGH 25.7.2018, Rs [C-5/17](#), *DPAS Ltd.*).

Die Überweisung ist ein Vorgang, der in der Ausführung eines Auftrags zur Übertragung einer Geldsumme von einem Bankkonto auf ein anderes besteht und dadurch charakterisiert ist, dass sie zu einer Änderung der bestehenden rechtlichen und finanziellen Situation zwischen dem Auftraggeber und dem Empfänger auf der einen und zwischen diesen und ihren jeweiligen Banken auf der anderen sowie gegebenenfalls zwischen den Banken führt. **Der Vorgang, der zu dieser Änderung führt, ist allein die Übertragung der Gelder zwischen den Konten, unabhängig von deren Grund. Da die Überweisung nur ein Mittel zur Übertragung der Gelder ist, sind die funktionellen Aspekte für die Frage entscheidend, ob ein Vorgang eine Überweisung im Sinne dieser Bestimmung darstellt. Eine Überweisung kann durch eine tatsächliche Übertragung von Geldern oder durch Buchungsvorgänge vorgenommen werden (VwGH 20.2.2019, [Ro 2018/13/0017](#), mwV).** Da ein Überweisungsvorgang aus verschiedenen gesonderten Dienstleistungen bestehen kann, können auch Umsätze Dritter steuerfreie Umsätze im Überweisungsverkehr darstellen, wenn sie ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes sind, das die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer Überweisung erfüllt und damit die Übertragung von Geldern bewirkt und zu rechtlichen und finanziellen Änderungen führt (vgl. in diesem Sinne EuGH 5.6.1997, Rs [C-2/95](#), *SDC*, Rn 66 bis 68, sowie EuGH 26.5.2016, Rs [C-607/14](#), *Bookit Ltd.*, Rn 40).

Nicht befreit sind Umsätze aus rein materiellen, **administrativen** oder technischen Leistungen, aus Beratungsleistungen oder aus Dienstleistungen, die in der Beschaffung und Weitergabe von Informationen bestehen, durch Unternehmer, die nicht unmittelbar die

Übertragung der Gelder bewirken, auch wenn diese die Voraussetzung für eine spätere Zahlungsanordnung bzw. einen späteren Überweisungsvorgang schaffen. Zur Abgrenzung zwischen steuerpflichtigen und steuerfreien Leistungen ist insbesondere der Umfang der Verantwortung bzw. Haftung des Dienstleistungserbringers (Beschränkung auf rein technische bzw. administrative Aspekte oder Erstreckung auf die spezifischen und wesentlichen Funktionen des Übertragungsprozesses der Gelder) entscheidend (vgl. **VwGH 20.2.2019, Ro 2018/13/0017, mit Verweis auf EuGH 25.7.2018, Rs C-5/17, DPAS Ltd., Rn 36**~~EuGH 26.5.2016, Rs C-607/14, *Bookit Ltd.*, zu bestimmten Informationsdienstleistungen im Bereich der Abwicklung von Debit- oder Kreditkartenzahlungen bei Bezahlung einer Kinokarte mittels Kreditkarte,~~ sowie ~~EuGH 28.7.2011, Rs C-350/10, *Nordea Pankki Suomi*, zu Dienstleistungen der elektronischen Nachrichtenübermittlung für Finanzinstitute sowie BFH 16.11.2016, XI R 35/14, zur lediglich technischen Bearbeitung (maschinelle bzw. händische Erfassung der sich auf den übergebenen Überweisungsträgern befindlichen Daten, Kontrolle der erfassten Daten, ggf. Ergänzung und Korrektur bei unvollständiger oder fehlerhafter Erfassung und schließlich Weiterleitung an ein Rechenzentrum zur Weiterbearbeitung; bei auch nur möglichen inhaltlichen Fehlern Rückgabe der Belege an den Auftraggeber) von Schecks, Überweisungen und Lastschriften im Rahmen der Abwicklung des "beleghaften" Zahlungs- und Überweisungsverkehrs durch ein Kreditinstitut im Auftrag eines anderen Kreditinstituts).~~

Ein Unternehmer, der Übertragungen oder die Verbuchung in den betreffenden Bankkonten nicht selbst vornimmt, sondern nur Kreditinstitute anweist, diese Übertragungen vorzunehmen, erbringt nur eine Vorstufe zum Umsatz im Überweisungs- oder Zahlungsverkehr (vgl. VwGH 20.2.2019, [Ro 2018/13/0017](#), mit Verweis auf EuGH 25.7.2018, [C-5/17](#), *DPAS Ltd.*, Rn 40 bis 42).

Die gleichen Grundsätze gelten auch für Umsätze im Zahlungsverkehr.

~~Als steuerfreie Umsätze sind unter den genannten Voraussetzungen anzusehen: Buchungsgebühren, Scheckgebühren, Gebühren für Kontoauszüge, Überweisungsgebühren, Bankomat- und Kreditkartengebühren, der Firmeneindruck auf Zahlungs- und Überweisungsvordrucken, Gebühren für Daueraufträge und Lastschriftanzeigen.~~

~~Unter den Zahlungs- und Überweisungsverkehr fällt ua. die Lieferung von Formularen, die Vornahme von Buchungen, die Entgegennahme von Barbeträgen und ihre Weiterleitung, die Weiterleitung von Geldbeträgen im Verrechnungsweg, die Verwaltung von Daueraufträgen und Abbuchungsaufträgen.~~

Zu Zahlungsdienstleistungen als unselbstständige Nebenleistungen siehe Rz 348.

Rz 764a lautet:

Als steuerfreie Umsätze sind unter den in Rz 764 genannten Voraussetzungen anzusehen: Buchungsgebühren, Scheckgebühren, Gebühren für Kontoauszüge, Überweisungsgebühren, Bankomat- und Kreditkartengebühren, der Firmeneindruck auf Zahlungs- und Überweisungsvordrucken, Gebühren für Daueraufträge und Lastschriftanzeigen.

Unter den Zahlungs- und Überweisungsverkehr fällt ua. die Lieferung von Formularen, die Vornahme von Buchungen, die Entgegennahme von Barbeträgen und ihre Weiterleitung, die Weiterleitung von Geldbeträgen im Verrechnungsweg, die Verwaltung von Daueraufträgen und Abbuchungsaufträgen.

Rz 764b lautet:

Nicht unter die Befreiung fallen insbesondere Umsätze aus der Erbringung

- **eines Bündels an Dienstleistungen iZm Kreditkartenzahlungen und Auszahlungen via Geldautomaten, die im Wesentlichen der Erstellung von den jeweiligen Vertragspartnern (Banken und Händlern) zur Verfügung gestellten Abrechnungsdateien dienen (vgl. VwGH 20.2.2019, [Ro 2018/13/0017](#)),**
- **von Dienstleistungen iZm der Abwicklung von Zahlungen im Rahmen von „Zahnbehandlungsplänen“, die darin bestehen, dass der Unternehmer die betreffenden Kreditinstitute zum einen anweist, auf der Grundlage einer Einzugsermächtigung eine Geldsumme vom Bankkonto eines Patienten auf das des Unternehmers zu überweisen, und zum anderen, diese Summe anschließend nach Abzug der dem Unternehmer geschuldeten Vergütung von dessen Bankkonto auf die jeweiligen Bankkonten des Zahnarztes und des**

Versicherers des Patienten zu überweisen (vgl. EuGH 25.7.2018, Rs [C-5/17](#), *DPAS Ltd.*),

- von Dienstleistungen zur lediglich technischen Bearbeitung von Schecks, Überweisungen und Lastschriften im Rahmen der Abwicklung des "beleghaften" Zahlungs- und Überweisungsverkehrs durch ein Kreditinstitut im Auftrag eines anderen Kreditinstituts (maschinelle bzw. händische Erfassung der sich auf den übergebenen Überweisungsträgern befindlichen Daten, Kontrolle der erfassten Daten, ggf. Ergänzung und Korrektur bei unvollständiger oder fehlerhafter Erfassung und schließlich Weiterleitung an ein Rechenzentrum zur Weiterbearbeitung; bei auch nur möglichen inhaltlichen Fehlern Rückgabe der Belege an den Auftraggeber; vgl. BFH 16.11.2016, XI R 35/14),
- von bestimmten Informationsdienstleistungen zum Zwecke der Abwicklung von Debit- oder Kreditkartenzahlungen von Kinokarten (vgl. EuGH 26.5.2016, Rs [C-607/14](#), *Bookit Ltd.*),
- von Dienstleistungen im Bereich der elektronischen Nachrichtenübermittlung, mit denen Zahlungsanweisungen in geschützter und zuverlässiger Weise von einem Finanzinstitut an das andere übermittelt werden und deren einziger Zweck in der Übertragung von Daten besteht (vgl. EuGH 28.7.2011, Rs [C-350/10](#), *Nordea Pankki Suomi*).

6.1.9. Umsätze, die auch anderen Steuern unterliegen

6.1.9.1.5. Option zur Steuerpflicht

6.1.9.1.5.2. Berechtigung zur Option

Rz 794 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 794 lautet:

[...]

Beispiel:

*Kleinunternehmer K veräußert seine Eigentumswohnung, die er bisher vermietete. Die Vermietungsumsätze lagen unter **35.000 Euro (bis 31.12.2019: 30.000 Euro)**. Die Eigentumswohnung wird um 150.000 Euro zuzüglich 20% USt veräußert.*

*Das Hilfsgeschäft des K (Veräußerung der Eigentumswohnung) bleibt bei der Ermittlung der Kleinunternehmergrenze von **35.000 Euro (bis 31.12.2019: 30.000 Euro)** außer Ansatz. K muss, um für den Grundstücksumsatz optionsberechtigt zu sein, neben der Behandlung des Umsatzes gegenüber dem Finanzamt als steuerpflichtig zusätzlich auf die Kleinunternehmerregelung verzichten (Doppeloption). Die Inrechnungstellung der Umsatzsteuer allein würde zu einer Steuerschuld auf Grund der Rechnung führen.*

[...]

6.1.11. Schulen, Privatlehrer

6.1.11.1. Private Schulen und ähnliche Einrichtungen

6.1.11.1.1. Allgemeines

In Rz 875 werden allgemeine Aussagen aus dem Urteil EuGH 14.3.2019, Rs C-449/17, A & G Fahrschul-Akademie GmbH, zum Schul- und Hochschulunterricht eingearbeitet.

Rz 875 lautet:

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

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

Rechtsform des Unternehmens ohne Bedeutung (Verweis auf EuGH vom 07.09.1999, Rs [C-216/97](#), *Gregg*).

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

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

[...]

6.1.16. Vermietung und Verpachtung von Grundstücken

6.1.16.2. Vermietung und Verpachtung

In Rz 890 wird das Urteil des EuGH vom 28.2.2019, Rs C-278/18, Sequeira Mesquita, eingearbeitet.

Rz 890 lautet:

[...]

Der Begriff der Vermietung von Grundstücken umfasst auch die Vermietung von Liegeplätzen für das Festmachen von Booten im Wasser sowie von Stellplätzen im Hafen für die Lagerung dieser Boote an Land (EuGH 3.3.2005, Rs [C-428/02](#), *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*) **sowie die Vermietung und Verpachtung von landwirtschaftlichen Grundstücken,**

welche aus Rebflächen bestehen (vgl. EuGH 28.2.2019, Rs [C-278/18](#), *Sequeira Mesquita*).

[...]

6.1.16.3. Gemischte Verträge

Rz 891 und Rz 891a werden aus redaktionellen Gründen geändert. Die Aussage zur „passiven“ Überlassung von Spiel-, Sport- und Freizeitanlagen wird in Rz 891 übernommen. Die Aussagen zum Vorliegen eines Vertrages sui generis bei der Nutzung von Sport-, Spiel- und Freizeitanlagen durch Letztverbraucher werden unter Einarbeitung des VwGH-Erkenntnis vom 29.5.2018, Ro 2016/15/0030, in Rz 891a verschoben.

Rz 891 lautet:

Ein gemischter Vertrag liegt vor, wenn er sowohl die Merkmale einer Vermietung als auch die Merkmale anderer Leistungen aufweist, ohne dass ein so starkes Zurücktreten der Merkmale der einen oder anderen Gruppe gegeben ist, dass sie umsatzsteuerrechtlich nicht mehr zu beachten wären (VwGH 16.12.1991, [90/15/0081](#); VwGH 12.11.1990, [90/15/0043](#)). Bei einem gemischten Vertrag ist das Entgelt in einen auf die Grundstücksvermietung und einen auf die Leistungen anderer Art entfallenden Teil - erforderlichenfalls durch Schätzung - aufzugliedern. (Campingplätze VwGH 16.3.1987, [85/15/0370](#); Messestandplätze VwGH 22.11.1965, [2379/64](#); Tennisplatzvermietung VwGH 18.11.1985, [84/15/0148](#)).

Wird eine gesamte Spiel- und Sportanlage (zB Tennisplatz-, Golfplatzanlage udgl.) "passiv" (ohne geschäftliche Aktivitäten wie Aufsicht, Verwaltung, ständige Unterhaltung) zB einem Verein oder einer Gesellschaft, der/die die Anlage in der Folge betreibt, zur Nutzung überlassen, so kann eine Aufteilung des Entgelts – erforderlichenfalls durch Schätzung – in einen auf die (unecht steuerfreie) Grundstücksvermietung entfallenden und einen auf die anderen (steuerpflichtigen) Leistungen (einschließlich Überlassung der Betriebsvorrichtungen) entfallenden Entgeltsteil erfolgen.

Rz 891a lautet:

In teilweiser Abweichung von Rz 891 gilt für Umsätze, die ab 1. Jänner 2004 ausgeführt werden, Folgendes:

Bei Umsätzen aus dem Betrieb von Tennisplätzen, Golfplätzen, Minigolfanlagen und anderen Sport- und Spielanlagen kann keine auf die Grundstücksvermietung entfallende, unecht steuerfreie Umsatzkomponente angesetzt werden, **da es sich um einen Vertrag sui generis handelt. Gegenstand dieses Vertrages ist die Benützung von Einrichtungen, die der Freizeitgestaltung, der körperlichen Ertüchtigung oder der Sportausübung dienen, und nicht die Miete von Grundstücksflächen und Betriebsvorrichtungen (VwGH 29.5.2018, [Ro 2016/15/0030](#); EuGH 18.1.2001, Rs C-150/99, *Stockholm Lindöpark AB*)**. wenn vom leistenden Unternehmer außer der bloß "passiven" Zurverfügungstellung des Grundstückes (samt Anlagen) noch geschäftliche Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Sport- oder Anlage, wie zB Aufsicht, Verwaltung, ständige Unterhaltung, erbracht werden (EuGH 18.1.2001, Rs C-150/99). Wird hingegen die gesamte Tennisplatz-, Golfplatzanlage und dgl. "passiv" zB einem Verein oder einer Gesellschaft, der/die die Anlage in der Folge betreibt, zur Nutzung überlassen, so kann eine Aufteilung des Entgelts in einen auf die (unecht steuerfreie) Grundstücksvermietung entfallenden und einen auf die anderen (steuerpflichtigen) Leistungen (einschließlich Überlassung der Betriebsvorrichtungen) entfallenden Entgeltsteil erfolgen.

6.1.16.6. Ausnahmen von der Steuerbefreiung

In Rz 894 erfolgt für den zweiten und dritten Punkt der Aufzählung der Ausnahmen von der Steuerbefreiung für die Vermietung von Grundstücken eine Anpassung der Verweise.

Rz 894 lautet:

- Die Vermietung oder Nutzungsüberlassung von Grundstücken für Wohnzwecke unterliegt dem ermäßigten Steuersatz (siehe Rz 1185 bis Rz 1188), der Eigenverbrauch ist vom 1. Jänner 2004 bis 30. April 2004 hingegen steuerpflichtig und unterliegt dem Normalsteuersatz. Ab 1. Mai 2004 ist der Eigenverbrauch nicht steuerbar.
- Die Umsätze aus Beherbergung und **Camping unterliegen, ausgenommen der Eigenverbrauch, dem ermäßigten Steuersatz (für Zeiträume ab 1.11.2018**

siehe Rz 1218 bis 1229, für Zeiträume von 1.5.2016 bis 31.10.2018 siehe Rz 1368 bis Rz 1379).

- ~~Camping unterliegen, ausgenommen der Eigenverbrauch, dem ermäßigten Steuersatz (siehe Rz 1378 und Rz 1379).~~
- Die Vermietung von Betriebsvorrichtungen und die Garagierung sind mit dem Normalsteuersatz zu versteuern.
- Die kurzfristige Vermietung unter den in Rz 898a ff. genannten Voraussetzungen.

6.1.16.9. Option zur Steuerpflicht

In Rz 899c wird das VwGH-Erkenntnis vom 3.4.2019, Ro 2018/15/0012, zum Fortbestand des Mietverhältnisses bei Verschmelzungen eingearbeitet.

Rz 899c lautet:

Anwendungsbereich der Neuregelung

[...] Dies gilt mangels Unternehmeridentität auch dann, wenn der Wechsel im Zuge einer nicht steuerbaren Rechtsnachfolge (~~zB Erbfolge, Umgründung~~) erfolgt. Kein Mieter- oder Vermieterwechsel liegt hingegen vor, wenn **es zur Gesamtrechtsnachfolge kommt (vgl. zur Verschmelzung VwGH 3.4.2019, Ro 2018/15/0012) oder** im Rahmen einer Umgründung die Unternehmeridentität erhalten bleibt. **Die Unternehmeridentität bleibt insbesondere erhalten**, ~~Dies ist insbesondere der Fall,~~ wenn im Rahmen eines Zusammenschlusses neue Gesellschafter in eine bestehende Personengesellschaft aufgenommen werden, in deren Betriebsvermögen sich bereits das vermietete Grundstück befindet. [...]

[...]

6.1.18. Kranken- und Pflegeanstalten, Altersheime, Kuranstalten

6.1.18.2. Kranken- und Pflegeanstalten

6.1.18.2.1. Begriff

In die Aufzählung der unter die Befreiung fallenden Einrichtungen werden zusätzlich die als selbständige Ambulatorien betriebenen Primärversorgungseinheiten gemäß [Primärversorgungsgesetz \(PrimVG\)](#), BGBl. I Nr. 131/2017) aufgenommen. Zum Betrieb in Form einer Gruppenpraxis siehe Rz 958.

Rz 927 lautet:

Im Einzelnen gehören dazu:

- allgemeine Krankenanstalten, das sind Krankenanstalten für Personen ohne Unterschied des Geschlechts, des Alters oder der Art der ärztlichen Betreuung iSd [§ 1 KAKuG](#) einschließlich der Universitätskliniken;
- Sonderheilanstalten, das sind Anstalten für die Untersuchung und Behandlung von Personen mit bestimmten Krankheiten (zB Anstalten für Lungenkrankheiten, für psychische Krankheiten, für Nervenkrankheiten, Rehabilitationszentren oder Geburtenkliniken) oder von Personen bestimmter Altersstufen (zB Kinderspitäler, geriatrische Spitäler) oder für bestimmte Zwecke (zB Intensivspitäler, Unfallspitäler);
- Pflegeanstalten für chronisch Kranke, die ärztlicher Betreuung und besonderer Pflege bedürfen;
- Sanatorien, das sind Krankenanstalten, die durch ihre besondere Ausstattung höheren Ansprüchen hinsichtlich Verpflegung und Unterbringung entsprechen;
- selbständige Ambulatorien (Röntgeninstitute, Zahnambulatorien, **Primärversorgungseinheiten iSd [§ 2 Abs. 5 Z 1 lit. b Primärversorgungsgesetz](#), BGBl. I Nr. 131/2017**, und ähnliche Einrichtungen), das sind organisatorisch selbständige Einrichtungen, die der Untersuchung oder Behandlung von Personen dienen, die einer Aufnahme in Anstaltspflege nicht bedürfen. Ein selbständiges Ambulatorium kann auch über eine angemessene Zahl von Betten verfügen, die für eine

kurzfristige Unterbringung zur Durchführung ambulanter diagnostischer und therapeutischer Maßnahmen unentbehrlich ist.

6.1.19 Ärzte

6.1.19.2.1. Umsätze als Arzt

6.1.19.2.1.1. Heilbehandlung

In Rz 944 werden Anpassungen der Aufzählung der Heilbehandlungen an die Letztfassung des § 2 Abs. 2 Ärztegesetz eingearbeitet.

Rz 944 lautet:

Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin sind Tätigkeiten, die zum Zweck der Vorbeugung, Diagnose, Behandlung, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen bei Menschen, sowie zum Schutz einschließlich der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit erbracht werden (vgl. EuGH 10.6.2010, Rs [C-86/09](#), *Future Health Technologies Ltd*; EuGH 21.3.2013, Rs [C-91/12](#), *PFC Clinic*).

Darunter fallen insbesondere:

- die Untersuchung auf das Vorliegen oder Nichtvorliegen von körperlichen **und psychischen** Krankheiten **oder Störungen**, ~~Geistes- und Gemütskrankheiten~~, von **Behinderungen** ~~Gebrechen~~ oder Missbildungen und Anomalien, die krankhafter Natur sind;
- die Beurteilung dieser Zustände bei Verwendung medizinisch-diagnostischer Hilfsmittel;
- die Behandlung solcher Zustände;
Die Verabreichung eines Medikamentes zur sofortigen Einnahme, die Verabreichung einer Injektion oder das Anlegen eines Verbandes im Rahmen einer ärztlichen Behandlungsleistung gehört als übliche Nebenleistung zur begünstigten ärztlichen Heiltätigkeit;
- die Vornahme operativer Eingriffe einschließlich der Entnahme oder Infusion von Blut;
- die Vorbeugung von Erkrankungen (dazu gehören auch Drogenpräventivvorträge);

- die Geburtshilfe **sowie die Anwendung von Maßnahmen der medizinischen Fortpflanzungshilfe;**
- **die Schmerztherapie und Palliativmedizin;**
- die Verordnung von Heilmitteln, von Heilbehelfen und medizinisch-diagnostischen Hilfsmitteln;
- die Vornahme von Leichenöffnungen ([§ 2 Abs. 2 Ärztegesetz 1998](#), BGBl. Nr. 169/1998);
- Anpassung von Kontaktlinsen durch Augenärzte (VwGH 13.03.1997, [95/15/0124](#)); Anpassung von Hörgeräten durch Hals-, Nasen-, Ohrenärzte;
- die Tätigkeit der Ärzte im Rahmen der gemäß [§ 32 Abs. 1 Strahlenschutzgesetz](#), BGBl. Nr. 227/1969, durchzuführenden Untersuchungen;
- die fachärztliche Beratung im Sinne des [§ 69 Abs. 3 und 4 des Gentechnikgesetzes](#), BGBl. Nr. 510/1994 idF BGBl. I Nr. 127/2005, vor und nach Durchführung einer genetischen Analyse;
- der Einsatz eines freiberuflich tätigen Notarztes einschließlich des Bereitschaftsdienstes.

6.1.19.5. Ärztliche Praxisgemeinschaften

6.1.19.5.1. Allgemeines

Rz 958 wird um eine Aussage zu in der Rechtsform einer ärztlichen Gruppenpraxis betriebenen Primärversorgungseinheiten gemäß [Primärversorgungsgesetz \(PrimVG\)](#), BGBl. I Nr. 131/2017, ergänzt (zu PVE als selbständige Ambulatorien siehe Rz 927).

Rz 958 lautet:

Entsprechend der gemeinschaftsrechtlichen Auslegung ist die Steuerbefreiung für ärztliche und arztähnliche Leistungen von der Rechtsform des Unternehmers unabhängig (EuGH 10.09.2002, Rs [C-141/00](#), Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH). Auch Unternehmer in der Rechtsform von Personengesellschaften oder von Kapitalgesellschaften (zB arbeitsmedizinische GmbH) können daher die Steuerbefreiung für ärztliche oder arztähnliche Leistungen anwenden. Voraussetzung ist aber, dass die unmittelbare Leistungsausführung durch Personen erfolgt, die über die erforderlichen beruflichen Befähigungsnachweise

verfügen und die im Falle der selbstständigen Leistungserbringung die Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) anwenden könnten. **Dies gilt auch für Primärversorgungseinheiten iSd [§ 2 Primärversorgungsgesetz](#), BGBl. I Nr. 131/2017, in der Organisationsform einer Gruppenpraxis ([§ 52a ÄrzteG 1998](#), BGBl. I Nr. 169/1998).**

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

6.1.23.1. Allgemeines

In Rz 977 erfolgt die Einarbeitung des VwGH-Erkenntnis vom 22.11.2018, Ro 2016/15/0014, zum Anwendungsbereich der Steuerbefreiung bzw. Steuerermäßigung für Jugendbetreuungsleistungen.

Rz 977 lautet:

Unter der Betreuung im Rahmen eines Heimes wird ein aus verschiedenen Leistungen bestehendes Leistungsbündel verstanden. Dabei setzt das Anbot derartiger Betreuungsleistungen das Vorhandensein entsprechender räumlicher Einrichtungen (Lern-, Spiel-, Aufenthalts- und Schlafräume, Speisesäle usw.) voraus (VwGH 22.11.2018, [Ro 2016/15/0014](#), zum Fehlen solcher Einrichtungen bei der stundenweisen sozialpädagogischen Einzelbetreuung verhaltensauffälliger Jugendlicher vor Ort). Für die Anwendung der Steuerbefreiung für Jugendheime usw. ist es nicht entscheidend, dass das betreffende Heim tatsächlich eine der im Gesetz genannten Bezeichnungen führt. Es können daher auch Kinderheime, Kindergärten, Kinderhorte, Schülerheime, Jugendherbergen und Studentenheime diese Befreiung in Anspruch nehmen. Insbesondere sind auch Einrichtungen erfasst, die der Betreuung von Jugendlichen nur über Tag dienen (Kindergärten usw.).

6.1.26. Lieferung und Entnahme von Gegenständen

6.1.26.1. Lieferung und Entnahme

Rz 991 wird aufgrund des VwGH-Erkenntnis vom 27.6.2019, Ra 2018/15/0078, zum Kundenstock abgeändert. Aufgrund der Protokollerklärung des Rates und der Kommission zu Art. 136 MwSt-RL 2006/112/EG fällt die Überlassung eines Kundenstamms im

Zusammenhang mit einer von der Steuer befreiten Tätigkeit weiterhin unter die in Art. 136 MwSt-RL 2006/112/EG enthaltene Bestimmung.

Rz 991 lautet:

Nach [§ 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994](#) ist die Lieferung von Gegenständen, für die kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden konnte, befreit, wenn sie der Unternehmer ausschließlich für Tätigkeiten verwendet hat, die nach [§ 6 Abs. 1 Z 7 bis 25 UStG 1994](#) steuerfrei sind.

Beispiel:

*Ein Versicherungsvertreter, dessen Umsätze nach [§ 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994](#) steuerfrei sind, stellt seine Tätigkeit ein und veräußert seinen Kundenstock. Die **Übertragung** Lieferung des Kundenstockes ist steuerfrei.*

Die entgeltliche Übertragung eines Bestands von (Rück-)Versicherungsverträgen ist nicht befreit (EuGH 22.10.2009, Rs [C-242/08](#), *Swiss Re Germany Holding*; vgl. auch Rz 851).

6.1.27 Kleinunternehmer

In Rz 994 werden die Aussagen des VwGH vom 31.1.2019, [Ra 2017/15/0034](#), bezüglich der Anwendbarkeit der Kleinunternehmerbefreiung bei einer unterjährigen Verlegung des Hauptwohnsitzes in das Inland aufgenommen. Darüber hinaus werden Rz 994 ff sowie die Überschrift „6.1.27.2. Ermittlung der 30.000 Euro-Umsatzgrenze“ an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst. In Rz 995 wird das EuGH-Urteil vom 29.7.2019, Rs C-388/18, B, übernommen.

6.1.27.1 Allgemeines

Rz 994 lautet:

Anwendbar ist die Regelung auf Unternehmer, die im Inland ihr Unternehmen betreiben und deren laufende Umsätze im Veranlagungszeitraum höchstens **35.000 Euro (bis 31.12.2019: 30.000 Euro)** betragen.

[...]

Erzielt ein im Ausland ansässiger Unternehmer Umsätze aus der Vermietung eines im Inland gelegenen Grundstückes, ist die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer ebenfalls nur

anwendbar, wenn er im Inland sein Unternehmen betreibt (vgl. EuGH 26.10.2010, Rs [C-97/09](#), *Schmelz*). Ob dies der Fall ist, richtet sich nach Rz 639b. Alleine der Umstand, dass eine inländische Immobilienverwaltungsfirma die Verwaltung der Immobilien vornimmt, führt nicht dazu, dass der Unternehmer sein Unternehmen im Inland betreibt.

Beispiel:

Eine in München lebende Angestellte, die in Deutschland Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht, vermietet eine Wohnung in Salzburg zu Wohnzwecken. Die Kleinunternehmerregelung ist nicht anwendbar.

Erzielt ein im Ausland ansässiger Unternehmer bis 31.12.2016 Umsätze aus der Vermietung eines im Inland gelegenen Grundstückes, ist die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer nur bei Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes oder Sitzes anwendbar (vgl. EuGH 26.10.2010, Rs [C-97/09](#), *Schmelz*). Ob dies der Fall ist, richtet sich nach [§§ 26](#) und [27 BAO](#). Von einem Wohnsitz im Inland ([§ 26 BAO](#)) ist zB auszugehen, wenn der Wohnungs- oder Hauseigentümer die Möglichkeit der jederzeitigen Benutzung der Wohnung oder (eines Teiles) des Gebäudes hat (VwGH 23.5.1990, [89/13/0015](#)) oder wenn er bei bloß gelegentlichen Vermietungen (zB an Feriengäste) rechtlich und tatsächlich die Möglichkeit hat, nach seinem Willen die Zeit der Eigennutzung zu bestimmen (VwGH 4.11.1980, [3235/79](#), zu einer Ferienwohnung, die teils der Vermietung, teils der Eigennutzung dient).

Die Ansässigkeit im Inland muss im Zeitpunkt der Leistungserbringung gegeben sein, um die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen zu können (vgl. VwGH 31.1.2019, [Ra 2017/15/0034](#)).

Beispiel:

Ein bis Ende September 2014 in Deutschland lebender Angestellter, der in Deutschland Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog, vermietet zwei Wohnungen in Österreich.

Mit Oktober 2014 verlegte er seinen einzigen Wohnsitz nach Österreich und trat in Österreich ein neues Dienstverhältnis an. Die Kleinunternehmerregelung ist ab Oktober 2014 anwendbar.

[...]

6.1.27.2. Ermittlung der ~~30.000~~35.000 Euro-Umsatzgrenze (bis 31.12.2019: 30.000 Euro)

Rz 995 lautet:

Es sind alle Umsätze gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994](#) – außer Hilfsgeschäfte einschließlich Geschäftsveräußerungen – bei der Prüfung, ob die ~~30.000~~**35.000 Euro-Grenze (bis 31.12.2019: 30.000 Euro)** überschritten wird, miteinzubeziehen. Dazu gehören auch die Umsätze, die unter die landwirtschaftliche Durchschnittssatzbesteuerung gemäß [§ 22 UStG 1994](#) fallen. Im Falle einer Schätzung können diese Umsätze mit 150% des Wertes des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ([§ 125 Abs. 1 lit. b BAO](#)) angesetzt werden.

[...]

Umsätze, für die der Kleinunternehmer auf Grund eines Übergangs der Steuerschuld Steuerschuldner geworden ist, und innergemeinschaftliche Erwerbe sind nicht zu berücksichtigen (siehe auch Rz 994). Bei der Ermittlung der ~~30.000~~**35.000 Euro-Grenze (bis 31.12.2019: 30.000 Euro)** ist hinsichtlich der differenzbesteuerten Umsätze **nicht** von der nach [§ 24 Abs. 4 und 5 UStG 1994](#) errechneten Bemessungsgrundlage auszugehen, **sondern von der nach den allgemeinen Vorschriften des [§ 4 UStG 1994](#) zu ermittelnden Bemessungsgrundlage auszugehen (EuGH 29.7.2019, Rs [C-388/18](#), B).**

Rz 996 lautet:

[...]

Beispiel:

Der Unternehmer erzielt im Veranlagungszeitraum Gesamteinnahmen von 31.860 Euro, die sich wie folgt zusammensetzen:

- *Einnahmen aus der Tätigkeit als selbständiger Yoga-Lehrer in Höhe von 17.400 Euro,*
- *Einnahmen aus einer Vortragstätigkeit als Privatlehrer an einer öffentlichen Schule in Höhe von 11.270 Euro und*
- *Einnahmen aus der Vermietung einer Wohnung in Höhe von 3.190 Euro.*

Weiters tätig der Unternehmer durch die laufende 40-prozentige private Nutzung eines ansonsten unternehmerisch genutzten PCs einen Eigenverbrauch in Höhe von 750 Euro.

Für die Ermittlung der ~~30.000~~**35.000** Euro-Umsatzgrenze (**bis 31.12.2019: 30.000 Euro**) sind ab 1.1.2017 zuerst die Umsätze herauszurechnen, die für die Berechnung der Grenze nicht heranzuziehen sind:

- Umsätze aus einer Vortragstätigkeit als Privatlehrer an einer öffentlichen Schule in Höhe von 11.270 Euro (gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 11 lit. b UStG 1994](#) steuerfrei). Vor 1.1.2017 sind diese Umsätze bei der Ermittlung der ~~30.000~~**35.000** Euro-Umsatzgrenze (**bis 31.12.2019: 30.000 Euro**) zu berücksichtigen.

Sodann ist von der Besteuerung der Leistungen unter Außerachtlassung der unechten Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#) auszugehen und die in den Einnahmen diesfalls enthaltene USt herauszurechnen. Es ergibt sich somit folgende für die Kleinunternehmerregelung maßgebliche Umsatzhöhe:

- Umsätze aus der Tätigkeit als Yoga-Lehrer in Höhe von 14.500 Euro (Herausrechnung von 20% USt),
- Umsätze aus der Wohnungsvermietung in Höhe von 2.900 Euro (Herausrechnung von 10% USt) und
- Eigenverbrauch in Höhe von 750 Euro für die private Nutzung des PCs.

Dies ergibt insgesamt maßgebliche Umsätze in Höhe von 18.150 Euro (bis 31.12.2016: 29.420 Euro). Die ~~30.000~~**35.000** Euro-Kleinunternehmergrenze (**bis 31.12.2019: 30.000 Euro**) ist somit nicht überschritten. Die Umsätze des Unternehmers sind gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#) unecht steuerfrei.

6.1.27.3. Toleranzgrenze von 15%

Rz 997 lautet:

Innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren kann der Unternehmer – unter Beibehaltung der Anwendung der Befreiung des [§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#) – einmal die ~~30.000~~**35.000** Euro (bzw. bis 31.12. ~~Dezember 2006~~**2019: 22.000**30.000** Euro) - Grenze um 15% überschreiten. Von der Toleranzgrenze kann neuerlich erst wieder im fünften Jahr nach Anwendung der Toleranzgrenze Gebrauch gemacht werden (zB Anwendung der Toleranzgrenze im Jahr ~~2002~~**2015**, neuerliche Möglichkeit der Inanspruchnahme der Toleranzgrenze im Jahr ~~2007~~**2020**).**

Abweichend davon, kann die ab 1.1. ~~Jänner 2007~~**2020** geltende "neue" Toleranzgrenze auch dann einmal in Anspruch genommen werden, wenn die vor dem 1.1. ~~Jänner 2007~~**2020** gültige Toleranzregelung innerhalb der vorangegangenen vier Jahre bereits einmal ausgenutzt wurde.

Beispiel:

Der Unternehmer erzielt dem Normalsteuersatz unterliegende (Netto-) Umsätze in folgender Höhe:

Umsätze bis ~~2004~~**2017**: 20.000 Euro

Umsätze ~~2005~~**2018**: ~~24.000~~**33.000** Euro

Umsätze ~~2006~~**2019**: 20.000 Euro

Umsätze ~~2007~~**2020**: ~~32.000~~**39.000** Euro

Umsätze ~~2008~~**2021**: ~~33.000~~**44.000** Euro

Im Jahr ~~2007~~**2020** kommt weiterhin die Kleinunternehmerbefreiung zur Anwendung, obwohl die bis 31.12.~~2006~~**2019** geltende Toleranzregelung innerhalb des fünfjährigen Beurteilungszeitraumes bereits einmal (im Jahr ~~2005~~**2018**) beansprucht wurde. Die im Jahr ~~2007~~**2020** erfolgte Überschreitung der "neuen" Kleinunternehmergrenze von ~~30.000~~**35.000** Euro liegt innerhalb der 15-prozentigen Toleranz (~~max. maximal~~ ~~34.500~~**40.250** Euro) und gilt als erstmaliges Überschreiten der Umsatzgrenze innerhalb von fünf Kalenderjahren. Erst im Jahr ~~2008~~**2021** kommt es infolge neuerlicher Überschreitung der Umsatzgrenze zu einem „Herausfallen“ aus der Kleinunternehmerbefreiung.

6.1.27.5. Überschreiten/Unterschreiten der Umsatzgrenze

Rz 1000 lautet:

Geht der Unternehmer zunächst von der Steuerfreiheit aus und überschreitet er im Laufe des Kalenderjahres die ~~30.000~~**35.000** Euro (bzw. bis 31.~~12. Dezember~~~~2006~~**2019**: ~~22.000~~**30.000** Euro) - Grenze (bzw. innerhalb von fünf Kalenderjahren einmal die jeweils geltende Toleranzgrenze, so werden sämtliche Umsätze dieses Jahres (somit auch die schon bewirkten Umsätze nachträglich) steuerpflichtig. [...].

Rz 1001 lautet:

Geht der Unternehmer zunächst von der Steuerpflicht aus und stellt er Rechnungen mit Ausweis der Umsatzsteuer aus und ergibt sich am Ende des Veranlagungszeitraumes, dass die ~~30.000~~**35.000** Euro (bzw. bis 31.~~12. Dezember~~~~2006~~**2019**: ~~22.000~~**30.000** Euro) - Grenze nicht überschritten wurde, und gibt der Unternehmer keine Optionserklärung gemäß [§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#) ab, so kann er die Rechnungen nachträglich berichtigen. Bis zur Berichtigung schuldet der Unternehmer die in den Rechnungen ausgewiesene Steuer gemäß [§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#).

6.1.28.3. Begünstigte Leistungen der Zusammenschlüsse

In Rz 1014 erfolgt eine Konkretisierung hinsichtlich der direkten Zuordenbarkeit von Dienstleistungen.

Rz 1014 lautet:

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 4.5.2017, Rs [C-274/15](#), Kommission/Luxemburg). Können Dienstleistungen nicht **oder nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand** direkt zugeordnet werden, ist davon auszugehen, dass diese zu 1% steuerpflichtig sind.

[...]

6.3. Kleinunternehmer, Option zur Steuerpflicht

6.3.2. Rücknahme der Verzichtserklärung

Rz 1020 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 1020 lautet:

Verzichtserklärungen gemäß [§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#) können bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides wieder zurückgenommen werden.

Beispiel:

*Der Unternehmer K erzielt jährliche Umsätze von rund 15.000 Euro. Der Umsatzsteuererklärung ~~2001~~**2020** legt er eine Verzichtserklärung bei.*

*a) Noch vor Ergehen des Umsatzsteuerbescheides ~~2001~~**2020** erklärt er schriftlich gegenüber seinem Finanzamt, dass er die Verzichtserklärung wieder zurücknimmt.*

*b) K wird erklärungsgemäß zur USt veranlagt. Er beruft gegen den Umsatzsteuerbescheid ~~2001~~**2020** und nimmt dabei die Verzichtserklärung zurück.*

In beiden Fällen wurde die Verzichtserklärung wirksam zurückgenommen.

*Es tritt weder für ~~2001~~**2020** noch für die vier Folgejahre bis einschließlich ~~2005~~**2024** eine Bindungswirkung ein. K kann in diesen Jahren die unechte Steuerbefreiung für Kleinunternehmer in Anspruch nehmen.*

6.3.3. Widerruf der Verzichtserklärung

Rz 1022 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 1022 lautet:

[...]

Beispiel 1:

Sachverhalt zunächst wie Beispiel in Abschnitt 6.3.2., K gibt in weiterer Folge im Jahr ~~2003~~**2022** neuerlich eine Verzichtserklärung ab, die er bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr ~~2003~~**2022** nicht wieder zurücknimmt.

K ist für die Jahre ~~2003~~**2022** bis einschließlich ~~2007~~**2026** an seine Erklärung gebunden und hat seine Umsätze zu versteuern. Gibt er bis Ende Jänner ~~2008~~**2027** eine Widerrufserklärung ab, so kann er frühestens ab dem Jahr ~~2008~~**2027** seine Umsätze wieder steuerfrei behandeln.

~~Weiteres~~ Beispiel 2:

~~Der~~**Ein** Unternehmer hat für das Jahr ~~2005~~**2018** "sicherheitshalber" eine Verzichtserklärung gemäß [§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#) abgegeben.

Diese Verzichtserklärung entfaltet nur Wirkung, wenn der Unternehmer die für ~~2005~~**2018** geltende Kleinunternehmergrenze von ~~22.000~~**30.000** Euro unterschritten hat bzw. in die 15-prozentige Toleranzregelung fallen würde. Nur in diesen Fällen wird die fünfjährige Bindungswirkung ausgelöst. Der Unternehmer könnte frühestens mit Wirkung für das Jahr ~~2010~~**2023** die für das Jahr ~~2005~~**2018** abgegebene Optionserklärung widerrufen. Die mit 1.1.~~2007~~**2020** erfolgte Anhebung der Kleinunternehmergrenze auf ~~30.000~~**35.000** Euro ([§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#) idF ~~KMU-FG 2006~~, BGBl. I Nr. 101/2006 **StRefG 2020, BGBl. I Nr. 103/2019**) hat in diesem Zusammenhang keine Bedeutung.

Hätte der Unternehmer im Jahr ~~2005~~**2018** die Kleinunternehmergrenze überschritten und käme auch die Toleranzregelung nicht zum Tragen, ist eine Verzichtserklärung gemäß [§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#) nicht erforderlich, seine Umsätze sind jedenfalls steuerpflichtig.

Wird eine derartige Erklärung dennoch abgegeben, entfaltet sie keine Rechtswirkung, sodass die fünfjährige Bindungswirkung nicht ausgelöst wird.

6.4. Befreiungen bei der Einfuhr

6.4.2. Im UStG 1994 gesondert geregelte Befreiungen von der Einfuhrumsatzsteuer

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Lieferfiktion für bestimmte elektronische Schnittstellen und der Abschaffung der Befreiung für Einfuhren unter 22 Euro wird Rz 1024 angepasst.

Rz 1024 lautet:

[...]

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

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

7. Ausfuhrlieferung (§ 7 UStG 1994)

Rz 1051d wird aufgrund des VwGH-Erkenntnis vom 27.6.2019, Ra 2018/15/0078, zum Kundenstock zur Gänze gestrichen.

Rz 1051d lautet:

~~Da beim Kundenstock eine Beförderung oder Versendung mangels physischer Substanz nicht möglich ist, kann die Lieferung eines Kundenstocks keine bewegte Lieferung sein. Der Lieferort bestimmt sich gemäß § 3 Abs. 7 UStG 1994 danach, wo der überwiegende Teil der Kunden im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht ansässig ist. Eine Ausfuhrlieferung oder eine innergemeinschaftliche Lieferung können nicht vorliegen.~~

Randzahl 1051d: *entfällt*

10. Steuersätze (§ 10 UStG 1994)

10.2. Ermäßigter Steuersatz von 10%

Aufgrund des mit dem Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, eingeführten ermäßigten Steuersatzes in Höhe von 10% für elektronische Publikationen wird ein neuer Abschnitt „10.2.9. Elektronische Publikationen“ (Rz 1339 neu bis Rz 1343 neu) samt Unterüberschriften eingefügt.

10.2.9. Elektronische Publikationen

10.2.9.1. Allgemeines

Rz 1339 lautet:

Für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ist es ohne Bedeutung, ob die elektronische Publikation im Rahmen einer sonstigen Leistung oder einer Lieferung – auch auf physischen Trägern (zB CD, DVD oder USB-Stick) – überlassen wird. Ebenso ist es unmaßgeblich, ob es sich um eine dauerhafte oder vorübergehende Überlassung handelt und ob die elektronische Publikation auch tatsächlich in einer physischen Version erhältlich ist.

10.2.9.2. Voraussetzungen und Abgrenzung

Rz 1340 lautet:

Maßgebend für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ist, dass die elektronische Publikation im Wesentlichen die gleiche Funktion wie das physische Druckwerk im Sinne der [Anlage 1 Z 33 UStG 1994](#) erfüllt. Elektronische Bücher, Broschüren, Zeitungen usw. sind demnach nur dann begünstigt, wenn sie – wären sie auf Papier gedruckt – in der herkömmlichen Form dem ermäßigten Steuersatz unterliegen würden.

Die elektronisch publizierten Inhalte müssen somit für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes – ebenso wie Druckwerke im Sinne der [Anlage 1 Z 33 UStG 1994](#) – grundsätzlich aus schriftlichen bzw. lesbaren Inhalten bestehen, also vorwiegend text- bzw. bildbasiert sein und dürfen grundsätzlich keine interaktive Funktion haben. Sie haben ihrem Wesen nach und somit im Kern der Funktion eines physischen Druckwerks zu entsprechen. Eine Recherchedatenbank ist daher keine elektronische Publikation im Sinne der Anlage 1 Z 33 UStG 1994, da diesfalls eine andere Dienstleistung – nämlich der Zugang zu Recherche-Archiven – im Vordergrund steht.

Der Bezug der gesamten elektronischen Publikation (zB Buch, Zeitung) ist für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht erforderlich. Auch elektronische Publikationen, die nur Teile der (gesamten) elektronischen Publikation oder des physischen Druckwerks darstellen (zB Artikel einer Zeitung), unterliegen dem ermäßigten Steuersatz.

Beispiel:

Auf der Homepage einer Zeitung sind gewisse Artikel gegen Bezahlung eines Entgelts einsehbar.

Lösung:

Der Download des Artikels unterliegt ab Inkrafttreten dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10%.

Rz 1341 lautet:

Die Begünstigung ist nicht anzuwenden, wenn das elektronische Medium vollständig oder im Wesentlichen (audio)visuelle Inhalte (zB Videos) aufweist oder eine Interaktionsmöglichkeit hat (zB Routenplanfunktion einer elektronischen Karte), die physischen Druckwerken originär nicht zukommen können. Folgende Funktionen von elektronischen Publikationen sind für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes jedoch unschädlich:

- **Kommentar-Funktion von Artikeln im Rahmen eines Online-Forums;**
- **Suchfunktion in elektronischen Zeitschriften;**
- **begleitende Videoinhalte (zB Interviews im Rahmen von Artikeln einer elektronischen Zeitschrift) oder begleitende interaktive Grafiken;**
- **Verlinkungen innerhalb eines elektronischen Buches;**
- **Verlinkungen zu Internetadressen;**
- **die Möglichkeit, am Text Notizen vorzunehmen.**

Rz 1342 lautet:

Im Gegensatz zu Videozeitungen oder Podcasts unterliegen Hörbücher, die im Wesentlichen inhaltsgleich zu gedruckten Büchern iSd [Anlage 1 Z 33 lit. a UStG 1994](#) sind, dem ermäßigten Steuersatz.

10.2.9.3. Leistungszeitpunkt

Rz 1343 lautet:

Der anzuwendende Steuersatz richtet sich nach dem Zeitpunkt der Leistungserbringung. Bei elektronischer Zurverfügungstellung von Publikationen bspw. in Form des (temporären) Downloads, ist dies der Zeitpunkt der Zugriffsmöglichkeit auf die publizierten Inhalte (vgl. EuGH 23.12.2015, verb. Rs C-250/14, *Air France-KLM* und Rs C-289/14, *Hop!-Brit Air SAS*). Die Gewährung der Zugriffsmöglichkeit unterliegt somit bis zum 31.12.2019 dem Normalsteuersatz – ab 1.1.2020 dem ermäßigten Steuersatz.

Beispiel 1:

Ein Kunde erwirbt am 30.12.2019 das Recht, eine digitale Einzelausgabe einer Zeitung (vom 19.11.2019) herunterzuladen. Die Bezahlung erfolgt umgehend – der tatsächliche Download erfolgt erst am 2.1.2020.

Lösung:

Der Download unterliegt dem Normalsteuersatz, weil der Leistungszeitpunkt am 30.12.2019 und somit vor Inkrafttreten des ermäßigten Steuersatzes liegt.

Beispiel 2:

Ein Kunde erwirbt am 30.1.2020 das Recht, eine digitale Zeitschrift herunterzuladen. Weiters erhält der Kunde das Recht, nicht nur auf die neuen Ausgaben dieser Zeitschrift, sondern auch auf ältere Ausgaben dieser Zeitschrift zuzugreifen.

Lösung:

Der Download der neuen und älteren Ausgaben der digitalen Zeitschrift unterliegt dem ermäßigten Steuersatz, weil der Leistungszeitpunkt – nämlich die Gewährung der Zugriffsmöglichkeit – nach dem 31.12.2019 liegt.

Beispiel 3:

Ein Kunde erwirbt am 30.1.2020 das Recht, auf Inhalte einer digitalen Recherchedatenbank zuzugreifen.

Lösung:

Die Nutzung der Recherchedatenbank unterliegt dem Normalsteuersatz (siehe Rz 1340), weil keine elektronische Publikation im Sinne der [Anlage 1 Z 33 UStG 1994](#) vorliegt, sondern eine andere Dienstleistung – nämlich der Zugang zu Recherche-Archiven – im Vordergrund steht.

Hinsichtlich der Änderung des Steuersatzes und Anzahlungen siehe Rz 1476.

Randzahlen ~~1339~~ **1344** bis 1350: *derzeit frei.*

11. Ausstellung von Rechnungen (§ 11 UStG 1994)

11.1. Rechnungslegung

11.1.1. Verpflichtung bzw. Anspruchsberechtigung

Rz 1501 und Rz 1501a werden an die Änderungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, angepasst.

Rz 1501 lautet:

Bei Ausführung von Umsätzen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist der Unternehmer zur Ausstellung von Rechnungen berechtigt. Sofern der Unternehmer Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausführt, ist er zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet (siehe aber Rz 1501a und Rz 1501b). Aufgrund der seit 1.1.Jänner2004 geltenden Rechtslage ist ein ausdrückliches Verlangen des Leistungsempfängers nicht mehr vorgesehen. Eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht seit 1.1.Jänner2008 auch dann, wenn der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer ausführt. **Mit 1.1.2021 haben Unternehmer zudem Rechnungen für Einfuhr-Versandhandelsumsätze auszustellen. Die Pflicht zur Ausstellung der Rechnung richtet sich bei Anwendung des IOSS ([§ 25b UStG 1994](#)) nach den Vorschriften des Mitgliedstaats der Identifizierung. Ist der Unternehmer nicht im IOSS registriert, ist die Rechnung nach dem Recht des Bestimmungslandes auszustellen. Ist der Unternehmer verpflichtet, eine Rechnung für Einfuhr-Versandhandelsumsätze auszustellen, kann er die Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen nach [§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#) nicht anwenden.**

Die Verpflichtung zur Rechnungslegung gilt grundsätzlich auch für pauschalierte Land- und Forstwirte (siehe Rz 2858) und für den Fall der Erbringung von steuerbefreiten Leistungen sowie von solchen Leistungen, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht. Unternehmer, die überwiegend Umsätze gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 8 und 9 lit. c UStG 1994](#) (Banken- bzw. Versicherungsumsätze) ausführen, sind ab 1.1.Jänner2004 aufgrund der VO des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 279/2004, hinsichtlich dieser Umsätze von der Rechnungslegungsverpflichtung ausgenommen (siehe Rz 1543).

Anspruch auf Ausstellung einer Rechnung hat nur

- der Unternehmer, für dessen Unternehmen die Leistung ausgeführt wird,
- die juristische Person, die Nichtunternehmer ist,
- ~~und~~ der Nichtunternehmer, für den die steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück ausgeführt wird.–**und**

- **der Nichtunternehmer, für den Einfuhr-Versandhandelsumsätze ausgeführt werden.**

Das gilt auch dann, [...]

Rz 1501a lautet:

[...]

Wird für die Erklärung und Abfuhr der Umsatzsteuer der MOSS ~~is~~ **die Umsatzsteuer über einen One-Stop-Shop** ([§ 25a](#), [§ 25b](#) und ~~oder~~ [Art. 25a UStG 1994](#)) verwendet **erklärt und abgeführt**, ist das Recht des Mitgliedstaates der Identifizierung für die Rechnungsausstellung maßgeblich.

11.1.5.4. Menge und handelsübliche Bezeichnung der Ware

11.1.5.4.1. Art und Umfang der Leistung

In Rz 1508 wird VwGH 29.5.2018, Ra 2016/15/0068, eingearbeitet.

Rz 1508 lautet:

Bloße Sammelbegriffe oder Gattungsbezeichnungen, wie zB Speisen, Getränke, Lebensmittel, Textil-, Reinigungs- und Putzmittel, Büromaterial, Eisenwaren, Bekleidung, Fachliteratur, Wäsche, Werkzeuge usw., stellen keine handelsübliche Bezeichnung dar und reichen daher nicht aus, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 sprechen zu können. Es bedarf in derartigen Fällen einer den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechenden Ergänzung der Rechnung durch den Lieferer. Die Bezeichnung Geschenkkorb wird hingegen als handelsüblich angesehen (siehe Rz 1623 und Rz 1624). Bei sonstigen Leistungen müssen Art und Umfang der Leistung ersichtlich gemacht werden. Bezeichnungen wie Reparaturen, Lohnarbeit, Fuhrleistungen ohne weitere Angaben sind nicht ausreichend. Unselbständige Nebenleistungen, die das Schicksal der Hauptleistung teilen, müssen nicht gesondert angeführt werden.

Der Vorsteuerabzug aus einer Rechnung mit einer grundsätzlich unzureichenden Beschreibung der Leistung ist jedoch dann zulässig, wenn die Behörde aus vom Leistungsempfänger beigebrachten Unterlagen über alle notwendigen Informationen verfügt,

um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung dieses Rechts vorliegen (vgl. **VwGH 29.5.2018**, [Ra 2016/15/0068](#), **mVa** EuGH 15.9.2016, Rs [C-516/14](#), *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA*).

12. Vorsteuerabzug (§ 12 UStG 1994)

12.1.1. Zum Vorsteuerabzug berechtigter Personenkreis

*In Rz 1807 wird zur Klarstellung hinsichtlich der Auswirkungen des EuGH-Urteils 25.7.2018, [C-140/17](#), *Gmina Ryjewo*, im Falle der späteren Änderung der Nutzung bei ursprünglich ausschließlicher nicht unternehmerischer, aber nicht unternehmensfremder (zB hoheitlicher) Nutzung ein Verweis auf Rz 479 eingearbeitet.*

Rz 1807 lautet:

Für die Einlage von Gegenständen aus der nichtunternehmerischen Sphäre steht der Vorsteuerabzug nicht zu (EuGH 11.7.1991, Rs [C-97/90](#), „*Lennartz*“). **Zu Körperschaften öffentlichen Rechts und Vereinen siehe Rz 479.**

12.1.3. Abzug der EUST ([§ 12 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#))

In Rz 1843 werden das Erkenntnis des VwGH vom 18.10.2018, Ro 2017/15/0022, eingearbeitet, in dem klargestellt wird, wann ein Gegenstand für das Unternehmen eingeführt und die Voraussetzungen für den Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer erfüllt sind, sowie Hinweise auf Rz 1848 sowie Rz 1854 bis Rz 1859a aufgenommen.

Rz 1843 lautet:

Der Unternehmer darf die entrichtete oder auf dem Finanzamtskonto verbuchte (siehe Rz 1874a bis Rz 1874e) EUST für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt wurden, als Vorsteuer abziehen.

Der eingeführte Gegenstand muss dabei entweder zum Gebrauch, zum Verbrauch oder zum Verkauf bestimmt sein. Entscheidend ist, ob die eingeführten Gegenstände für die Zwecke der besteuerten Umsätze des Steuerpflichtigen verwendet wurden. Diese Voraussetzung ist nur erfüllt, wenn die Kosten der

Eingangsleistungen Eingang in den Preis der Ausgangsumsätze oder in den Preis der Gegenstände oder Dienstleistungen finden, die der Unternehmer im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten liefert bzw. erbringt (VwGH 18.10.2018, [Ro 2017/15/0022](#) mHa VwGH 24.3.2015, [2013/15/0238](#), und EuGH 25.6.2015, Rs [C-187/14](#), *DSV Road A/S*). Siehe hierzu auch Rz 1848, zu den Ausnahmen siehe Rz 1854 bis 1859a.

12.1.3.1. Persönliche Abzugsberechtigung

In Rz 1848 wird ein Verweis auf Rz 1843 aufgenommen.

Rz 1848 lautet:

Personen, die lediglich bei der Einfuhr mitgewirkt haben, ohne umsatzsteuerrechtlich verfügungsberechtigt zu sein (zB Spediteure, Frachtführer, Handelsvertreter), sind daher auch dann nicht abzugsberechtigt, wenn sie den eingeführten Gegenstand vorübergehend entsprechend den Weisungen ihres Auftraggebers auf Lager nehmen oder Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer aufgrund einer zollrechtlichen Unregelmäßigkeit geworden sind (siehe hierzu auch EuGH 25.6.2015, Rs [C-187/14](#), *DSV Road A/S*, und VwGH 24.3.2015, [2013/15/0238](#)). **Siehe auch Rz 1843.**

12.1.3.10. Einfuhrumsatzsteuer – Entrichtung über das Abgabenkonto

In Rz 1874a wird in den dritten Punkt der Aufzählung ein Verweis auf Rz 1843 aufgenommen.

Rz 1874a lautet:

Bei Vorliegen folgender Voraussetzungen ([§ 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994](#)) kann die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden:

- Die Einfuhrumsatzsteuerschuld ist nach Art. 77 UZK (bis 30.4.2016: Art. 201 Zollkodex) entstanden. Bei diesen Fällen handelt es sich um die ordnungsgemäße Überführung einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware in den zollrechtlich freien Verkehr. Entsteht die Einfuhrumsatzsteuerschuld nach Art. 79 UZK (bis 30.4.2016: Art. 202 ff. Zollkodex) (zB

eine einfuhrabgabenpflichtige Ware wird vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht oder eine einfuhrabgabenpflichtige Ware wird der zollamtlichen Überwachung entzogen), ist die Entrichtung über das Abgabekonto ausgeschlossen.

- Es darf sich um keine nachträgliche Berichtigung handeln, auch wenn hier die Steuerschuld nach Art. 77 UZK (bis 30.4.2016: Art. 201 Zollkodex) entstanden ist. Nachträgliche Berichtigungen (zB EUSt-Schuld erhöht sich aufgrund einer zollrechtlichen Überprüfung oder vermindert sich aufgrund eines Rechtsmittelverfahrens) sind wie bisher abzuwickeln.
- Der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist Unternehmer ([§ 2 UStG 1994](#)), im Inland zur Umsatzsteuer erfasst und die Gegenstände werden für sein Unternehmen eingeführt. Ob die Gegenstände „für sein Unternehmen eingeführt werden“, richtet sich nach [§ 12 UStG 1994](#). **Siehe hierzu auch Rz 1843.**
- Für Gegenstände, die nicht für das Unternehmen eingeführt werden (zB der Unternehmer führt Gegenstände für den privaten Bedarf ein), ist die Entrichtung über das Abgabekonto nicht möglich (siehe auch Rz 1874e).
- Gelten die Gegenstände hingegen gemäß [§ 12 UStG 1994](#) für das Unternehmen eingeführt (zB ein Gegenstand wird [auch] für unecht befreite Umsätze verwendet oder ein Gegenstand wird teilweise privat genutzt), ist die Entrichtung über das Abgabekonto zulässig.

Der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer muss bereits bei Einreichung der Zollanmeldung die Entrichtung über das Abgabekonto erklären.

12.2.4. Ertragsteuerlich nicht abzugsfähige Aufwendungen

12.2.4.2.4. Verdeckte Ausschüttung ([§ 8 Abs. 2 KStG 1988](#))

In Rz 1929 wird das Erkenntnis des VwGH vom 27.6.2018, Ra 2017/15/0019, eingearbeitet und aufgrund der Änderung in Rz 186 eine redaktionelle Anpassung vorgenommen.

Rz 1929 lautet:

Betroffen von dieser Bestimmung sind vor allem Leistungen, die die Gesellschaft von einem Dritten bezieht und bezahlt und die nicht (überwiegend) für das Unternehmen der

Körperschaft bestimmt sind, sondern einem Gesellschafter im Wege einer verdeckten Gewinnausschüttung zu Gute kommen. In diesen Fällen ist bei Überwiegen des nichtabzugsberechtigten Teils der Aufwendung ein Vorsteuerabzug nicht zulässig.

~~Grundsätzlich führt die nichtunternehmerische Nutzung von Gebäuden durch Körperschaften zum Versagen des Vorsteuerabzugs (siehe Rz 1912b).~~ Bei Körperschaften können unternehmensfremde Zwecke – die einen Vorsteuerabzug mit anschließender Besteuerung eines Verwendungseigenverbrauchs möglich machen würden – im Wesentlichen bloß in jenem Bereich vorkommen, der ertragsteuerlich als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert wird („klassische Privatnutzung“ bei Körperschaften; vgl. VwGH 24.06.2009, [2007/15/0192](#)). In diesen Fällen besteht allerdings der Vorsteuerauschluss gemäß [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#) in Verbindung mit [§ 8 Abs. 2 KStG 1988](#) (vgl. bereits VwGH 26.03.2007, [2005/14/0091](#)): **und die Leistung an den Gesellschafter unterliegt nicht der Umsatzsteuer (vgl. VwGH 27.6.2018, [Ra 2017/15/0019](#)).**

Zur Überlassung der Nutzung eines Wohnhauses bzw. einer Wohnung durch eine Gesellschaft an den Gesellschafter siehe Rz 186. Zur Vorsteueraufteilung bei Körperschaften öffentlichen Rechts siehe Rz 1912b.

12.2.5.2. Kreis der betroffenen Fahrzeuge

In Rz 1932 werden Aussagen aus dem VwGH 17.10.2018, Ra 2017/13/0045, betreffend Wohnmobile eingearbeitet.

Rz 1932 lautet:

[...]

Wohnmobile sind Spezialfahrzeuge, die überwiegend für Schlaf- oder Aufenthaltszwecke ausgestattet sind. Da sie weder „ausschließlich“ noch „vorwiegend“ der Beförderung von Personen dienen und auch keine „Mischform zwischen Lastwagen und Personenwagen“ sind, werden Wohnmobile von der für Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen (sowie Krafträder) geltenden Vorschrift des [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994](#) nicht erfasst (VwGH 17.10.2018, [Ra 2017/13/0045](#)).

Rz 1984 samt Überschrift „12.2.7. Vorsteuerabzug bei Personen- oder Kombinationskraftwagen mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer“ wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

12.2.7. Vorsteuerabzug bei Personen-, ~~oder~~ Kombinationskraftwagen oder Krafträdern mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer

Rz 1984 lautet:

Ab 1.1.2016 ist gemäß [§ 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994](#) bei Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer (zB Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb) ein Vorsteuerabzug unter den allgemeinen Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) möglich.

Andere Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen, zB Hybridfahrzeuge, die sowohl mit Elektromotor als auch mit Verbrennungsmotor angetrieben werden können, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Dies gilt unabhängig von der Art des Hybridfahrzeuges – also zB Vollhybrid, elektrischer Antrieb und Aufladung der Batterie durch Verbrennungsmotor (sogenannte „Range Extender“).

Gleiches gilt ab 1.1.2020 für Krafträder mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer. Da unter dem Begriff des Kraftrades ein Fahrzeug zu verstehen ist, dessen Fortbewegung nicht ausschließlich durch mechanische Umsetzung der Muskelkraft, sondern ganz oder teilweise durch Motoreinsatz bewirkt wird, berechtigen bspw. Motorfahrräder, Motorräder mit Beiwagen, Quads, Elektrofahrräder und Selbstbalance-Roller mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb – bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) – zum Vorsteuerabzug.

Berechtigten Kraftfahrzeuge nach [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994](#) zum Vorsteuerabzug (zB Fahrschulkraftfahrzeuge, Kleinbus im Sinne des § 5 der Verordnung [BGBl. II Nr. 193/2002](#)), kann der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit diesen Fahrzeugen unabhängig vom CO₂-Ausstoß geltend gemacht werden, weil die Antriebsform keine Voraussetzung des [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994](#) ist.

12.4. Aufteilung des Vorsteuerabzuges

Rz 2020 wird um die Aussagen in VwGH 31.1.2018, Ra 2016/15/0001, dass auch für bisher außer Ansatz gelassene gemischt genutzte Räumlichkeiten wie zB Heizräume ein anteiliger Vorsteuerabzug zu gewähren ist, ergänzt.

Rz 2020 lautet:

Die Aufteilung der Vorsteuern aus der Errichtung eines Ordinationsgebäudes samt Räumlichkeiten für die Hausapotheke ist in der Regel nach einem Flächenschlüssel vorzunehmen. Hierbei kommt es lediglich auf die Flächen an, die unmittelbar dem Bewirken der Umsätze der Hausapotheke oder der Tätigkeit als praktischer Arzt dienen.

Für die Ordinationsräume steht daher kein (anteiliger) Vorsteuerabzug zu (VwGH 23.02.2010, [2007/15/0289](#)).

Für gemischt genutzte Räumlichkeiten wie zB Heizräume ist ein anteiliger Vorsteuerabzug zu gewähren. Die Aufteilung hat sachgerecht zu erfolgen. Sie ist nicht nach dem Umsatzschlüssel vorzunehmen, wenn dieser zu keinem möglichst sachgerechten Ergebnis führt (vgl. VwGH 31.1.2018, [Ra 2016/15/0001](#)).

12.10. Änderung der Verhältnisse beim Anlagevermögen

In Rz 2074 werden die Aussagen des EuGH im Urteil vom 28.2.2018, Rs C-672/16, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários SA, sowie zur Klarstellung hinsichtlich der Auswirkungen des Urteils EuGH 25.7.2018, C-140/17, Gmina Ryjewo, im Falle der späteren Änderung der Nutzung bei ursprünglich ausschließlicher nicht unternehmerischer, aber nicht unternehmensfremder (zB hoheitlicher) Nutzung ein Verweis auf Rz 479 eingearbeitet.

Rz 2074 lautet:

Keine Änderung der Verhältnisse liegt demnach vor:

- bei Entnahmen, es sei denn, es liegt ein unecht steuerfreier Eigenverbrauch vor (zB Gebäude(teil), für das (den) bisher der Vorsteuerabzug zustand, wird ohne Option zur Steuerpflicht in den Privatbereich übergeführt),

- bei Einlagen (**zu Körperschaften öffentlichen Rechts und Vereinen siehe Rz 479**),
- bei nicht steuerbaren Vorgängen (zB Umgründungen im Sinne des UmgrStG),
- bei Gesamtrechtsnachfolgen,
- **bei Leerstehen einer Immobilie (auch bei längerem Leerstehen, zB mehr als 2 Jahre), wenn der Unternehmer nachweislich aktive Schritte setzt (zB durch Werbemaßnahmen), um seine steuerpflichtig behandelte Vermietungs- oder Verpachtungstätigkeit fortzusetzen (vgl. EuGH 28.2.2018, Rs [C-672/16](#), *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários SA*),**
- und - bis einschließlich Veranlagungsjahr 2013 - bei Übergang von oder zu der landwirtschaftlichen Pauschalierung (siehe Rz 2857).

12.11. Änderung der Verhältnisse beim Umlaufvermögen und sonstigen Leistungen

12.11.1. Besonderheiten iZm der Berichtigung bei Istbesteuerung beim Umlaufvermögen und sonstigen Leistungen (Rechtslage ab 1.1.2013)

Rz 2105 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 2105 lautet:

Für Anwendungsfälle siehe Rz 2101. Zur allgemeinen Systematik siehe Rz 2086.

Beispiel 1:

*Im Umlaufvermögen des Kleinunternehmers A befinden sich Gegenstände, die er im Jahr ~~2013~~**2019** angeschafft hat. Den Kaufpreis von 500 Euro bezahlt er im Jahr ~~2014~~**2020**. Im selben Jahr verzichtet er auf die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung. Seine Umsätze sind zur Gänze steuerpflichtig.*

*Es kommt zu einer Änderung der Verhältnisse nach [§ 12 Abs. 11 UStG 1994](#). A kann die positive Vorsteuerberichtigung im Jahr ~~2014~~**2020** vollständig geltend machen.*

Beispiel 2:

*Im Umlaufvermögen des Unternehmers A befinden sich Gegenstände, die er im Jahr ~~2013~~**2019** angeschafft hat. Den Kaufpreis von 500 Euro bezahlt er im Jahr ~~2014~~**2020**.*

*Im selben Jahr betragen seine Umsätze nicht mehr als ~~30.000~~**35.000** Euro und es kommt zur Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung.*

*Es kommt zu einer Änderung der Verhältnisse nach [§ 12 Abs. 11 UStG 1994](#). A muss die Vorsteuerberichtigung im Jahr ~~2014~~**2020** vornehmen, muss also die grundsätzlich abziehbare Vorsteuer gegenüber dem Finanzamt berichtigen. Im Voranmeldungszeitraum, in dem A die Lieferung der Gegenstände bezahlt, kann er den Vorsteuerabzug gemäß den Verhältnissen des Jahres ~~2013~~**2019** vollständig vornehmen.*

18. Aufzeichnungspflichten und buchmäßiger Nachweis

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten und durch die [Sorgfaltspflichten-UStV](#), BGBl. II Nr. 315/2019, näher konkretisierten Aufzeichnungspflichten für elektronische Schnittstellen wird ein neuer Abschnitt sowie die Überschrift „18.11. Aufzeichnungs- und Mitwirkungspflichten für Plattformen und andere elektronische Schnittstellen (im Folgenden: Plattformen)“ eingefügt.

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

18.11.1. Plattformen, die Steuerschuldner sind

Rz 2594 lautet:

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

18.11.2. Plattformen, die nicht Steuerschuldner sind

Rz 2595 lautet:

Ab 1.1.2020 haben Plattformen gemäß [§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#) Aufzeichnungen über Lieferungen zu führen, wenn

- **die Lieferungen an die in [Art. 3 Abs. 4 UStG 1994](#) genannten Personen ausgeführt werden,**

- die Beförderung oder Versendung im Inland endet und
- die Plattform die Lieferungen unterstützt, ohne dadurch selbst zum Steuerschuldner zu werden.

Die gleichen Aufzeichnungspflichten gelten für Plattformen, die sonstige Leistungen im Inland an Nichtunternehmer unterstützen, ohne selbst Steuerschuldner für diese Umsätze zu sein. Zur „Unterstützung“ durch eine Plattform siehe Rz 384 (zu [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#)) und [Art. 54b VO \(EU\) 282/2011](#).

Beispiel:

Eine Plattform vermittelt Beherbergungsumsätze und Einfuhr-Versandhandelsumsätze mit einem Einzelwert von 60 Euro. Der Leistungsort bzw. das Ende der Beförderung liegen in Österreich.

Ab 1.1.2020 hat die Plattform die vermittelten Beherbergungs- und Versandhandelsumsätze aufzuzeichnen ([§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#)). Ab 1.1.2021 wird die Plattform unter den Voraussetzungen des [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) für die Einfuhr-Versandhandelsumsätze selbst zum Steuerschuldner (siehe Rz 382 ff). Diesfalls hat die Plattform die allgemeinen Aufzeichnungspflichten zu beachten (siehe Rz 2594). Hinsichtlich der Beherbergungsumsätze gilt weiterhin [§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#).

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

Rz 2596 lautet:

Die Aufzeichnungen haben die in der [Sorgfaltspflichten-UStV](#) genannten Informationen zu enthalten. Dies beinhaltet jedenfalls

1. Name, Postadresse und E-Mail-, Website- oder andere elektronische Adresse des Lieferanten oder Erbringers der sonstigen Leistung;

2. Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer oder nationale Steuernummer des Lieferanten oder Erbringers der sonstigen Leistung, falls erhältlich;

3. Bankverbindung oder Nummer des virtuellen Kontos des Lieferanten oder Erbringers der sonstigen Leistung, falls erhältlich;

4. im Fall einer Lieferung

a. eine Beschreibung der Gegenstände,

b. das dafür bezahlte Entgelt bzw. den Wert der Gegenstände,

c. den Ort, an dem die Beförderung oder Versendung endet,

d. den Zeitpunkt, an dem die Lieferung ausgeführt wird oder, falls nicht vorhanden, den Zeitpunkt der Bestellung und

e. falls erhältlich, eine einmalig vergebene Transaktionsnummer;

5. im Fall einer sonstigen Leistung

a. eine Beschreibung der sonstigen Leistung,

b. das dafür bezahlte Entgelt bzw. deren Wert,

c. die Informationen zur Feststellung des Ortes der sonstigen Leistung,

d. den Zeitpunkt, an dem die sonstige Leistung ausgeführt wird oder, falls nicht vorhanden, den Zeitpunkt der Bestellung und

e. falls erhältlich, eine einzigartige Transaktionsnummer.

Die Plattform muss die oben genannten Informationen aufzeichnen. Stellt sich nachträglich heraus, dass die Informationen unrichtig sind, hat dies für die Plattform grundsätzlich keine Konsequenzen, wenn sie von der Unrichtigkeit der Angaben weder wusste, noch davon hätte wissen können ([Art. 5c der VO \(EU\) 282/2011](#)). Zur Haftung bei Verstoß gegen die Aufzeichnungspflicht nach [§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#) siehe Rz 3461 ff.

Unterstützt eine Plattform die Vermietung von Grundstücken für Wohn- oder Campingzwecke oder die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen, ist zusätzlich Folgendes aufzuzeichnen:

- die Aufenthalts- bzw. Mietdauer und die Anzahl der Personen, die übernachten oder, falls nicht erhältlich, die Anzahl und Art der gebuchten Betten und
- die Postadresse des Grundstücks.

Nicht maßgeblich ist bspw., ob es sich um eine Privatzimmervermietung oder eine Beherbergung im Rahmen eines Hotels handelt. Nicht maßgeblich ist grundsätzlich auch, ob die Unterkunft bspw. gemeinsam mit anderen Eigenleistungen des Leistungserbringers (zB Verpflegung) angeboten wird. Bei Reiseleistungen nach [§ 23 UStG 1994](#) sind die zusätzlichen Angaben iSd [§ 5 der Sorgfaltspflichten-UStV](#) nicht erforderlich.

Beispiel 1:

Eine Website vermittelt die Ferienwohnung des Unternehmers A. Nach den Angaben von A und der Beschreibung auf der Website bietet die Ferienwohnung zwei Doppelbetten und ein Schlafsofa. Auf Anfrage kann bei A vor Ort ein Zustellbett hinzugebucht werden. Eine Privatperson bucht die Ferienwohnung für zwei Wochen und gibt bei der Buchung an, dass vier Personen die Ferienwohnung nutzen. Vor Ort bucht der Kunde ein Zustellbett für eine weitere Person und verlängert seinen Aufenthalt um eine Woche. Der Plattform sind die Buchung des Zustellbetts und die Aufenthaltsverlängerung nicht bekannt.

Lösung:

Nach [§ 5 der Sorgfaltspflichten-UStV](#) ist zusätzlich die Postadresse der Ferienwohnung sowie die der Website bekannte Aufenthaltsdauer von zwei Wochen und die ihr bekannte Anzahl der übernachtenden Personen aufzuzeichnen. Gibt der Kunde bei Buchung der Ferienwohnung gegenüber der Website an, dass diese von vier Personen zwei Wochen genutzt wird, obwohl letztlich sechs Personen drei Wochen dort übernachten, hat die Website die ihr bekannte Anzahl an übernachtenden Personen sowie die ihr bekannte Mietdauer nach [§ 5 Z 1 der Sorgfaltspflichten-UStV](#) aufzuzeichnen. Voraussetzung ist, dass die Website von der Unrichtigkeit der Angaben weder wusste, noch davon hätte wissen können.

Beispiel 2:

Wie Beispiel 1, nur kann der Kunde bei der Buchung des Ferienhauses über die Website die Anzahl der übernachtenden Personen nicht angeben.

Lösung:

Nach [§ 5 der Sorgfaltspflichten-UStV](#) ist die Postadresse der Ferienwohnung sowie die der Website bekannte Aufenthaltsdauer von zwei Wochen und die ihr bekannte Anzahl der übernachtenden Personen aufzuzeichnen. Hat die Website keine Informationen zur Anzahl der übernachtenden Personen,

muss sie die ihr bekannte Anzahl und Art der gebuchten Betten in die Beschreibung der Leistung aufnehmen, dh. zwei Doppelbetten und ein Einzelbett (das Schlafsofa).

Rz 2597 lautet:

Die Aufzeichnungen sind ab Ende des Jahres, in dem die Umsätze bewirkt wurden, zehn Jahre lang aufzubewahren und auf Verlangen der Abgabenbehörde elektronisch zur Verfügung zu stellen. Dem Unternehmer ist für die Übermittlung jedenfalls eine Frist von einem Monat einzuräumen. Übersteigt der Gesamtwert der Umsätze, für die eine Aufzeichnungspflicht nach [§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#) besteht, im Kalenderjahr 1.000.000 Euro, sind die Aufzeichnungen auch ohne Aufforderung bis zum 31. Jänner des auf die Ausführung der Umsätze folgenden Jahres dem zuständigen Finanzamt elektronisch zu übermitteln. Für diese Grenze sind nur jene Umsätze miteinzuberechnen, für die eine Aufzeichnungspflicht nach [§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#) besteht.

Zum Verfahren der elektronischen Übermittlung bzw. Zurverfügungstellung von Aufzeichnungen gemäß [§ 18 Abs. 12 UStG 1994](#) siehe Verordnung [BGBl. II Nr. 377/2019](#).

Rz 2598 lautet:

Die Aufzeichnungen nach [§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#) müssen den Finanzbehörden eine automatisierte Auswertung, ob die Steuer korrekt berücksichtigt wurde, ermöglichen.

Randzahlen 2594 **2599** bis 2600: *derzeit frei.*

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

19.1.2. Übergang der Steuerschuld in der Bauwirtschaft

19.1.2.2. Bauleistungen ([§ 19 Abs. 1a dritter Unterabsatz UStG 1994](#))

In den fünften Unterabschnitt der Rz 2602c wird das VwGH-Erkenntnis vom 25.4.2018, Ro 2017/13/0003, eingearbeitet, in dem klargestellt wird, dass nicht einvernehmlich von einem Übergang der Steuerschuld iSd § 19 Abs. 1a UStG 1994 ausgegangen werden kann, wenn es sich bei der zu beurteilenden Leistung von vorneherein inhaltlich nicht um eine Bauleistung handeln kann.

Rz 2602c lautet:

[...]

Auch die Überlassung von Arbeitskräften ist auf Grund der ausdrücklichen gesetzlichen Anordnung als Bauleistung anzusehen, wenn die überlassenen Arbeitskräfte für den Entleiher Bauleistungen erbringen.

Bestehen im Einzelfall Zweifel, ob eine Bauleistung vorliegt (zB Einbau von Küchen, Ladeneinrichtungen), kann vom Leistenden und vom Leistungsempfänger einvernehmlich davon ausgegangen werden, dass eine Bauleistung vorliegt. **Ist jedoch inhaltlich das Vorliegen einer Bauleistung von vornherein ausgeschlossen, kommt es auch dann nicht zum Übergang der Steuerschuld, wenn die am Leistungsaustausch Beteiligten einvernehmlich davon ausgehen (siehe auch VwGH 25.4.2018, [Ro 2017/13/0003](#)).**

[...]

19.2. Entstehung der Steuerschuld

19.2.1.4. Sollbesteuerung bei Dauerleistungen

In Rz 2619 wird unter Hinweis auf das EuGH-Urteil vom 29.11.2018, Rs C-548/17, baumgarten sports & more GmbH, die Klarstellung aufgenommen, dass bei Leistungen, die

zu aufeinanderfolgenden Zahlungen Anlass geben, der Steuertatbestand und der Steueranspruch mit Ablauf des Zeitraums entstehen, auf den sich diese Zahlungen beziehen.

Rz 2619 lautet:

Bei einer Anzahl von Leistungen, die über einen längeren Zeitraum erbracht werden und die in größeren Zeitabständen abgerechnet werden, ist die genaue Feststellung des Zeitpunktes der einzelnen Leistungen und damit eine exakte Steuerabrechnung nach dem Sollsystem jeweils für den Voranmeldungszeitraum, in dem die Steuerschuld entsteht, mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden. **Leistungen, die zu aufeinanderfolgenden Zahlungen Anlass geben, gelten als mit Ablauf des Zeitraums ausgeführt, auf den sich diese Zahlungen beziehen (vgl. EuGH 29.11.2018, Rs [C-548/17](#), *baumgarten sports & more GmbH*).**

Unbeschadet des Rechtes der leistenden Unternehmer, ihre Leistungen jeweils für den Voranmeldungszeitraum zu versteuern, in dem die Steuerschuld entsteht, kann zwecks Vermeidung von Abgrenzungsschwierigkeiten davon ausgegangen werden, dass die nachstehend angeführten Leistungen mit der Rechnungslegung (Abrechnung) ausgeführt sind:

- Leistungen auf Grund von Abonnementverträgen,
- Leistungen auf Grund von Wartungsverträgen,
- die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Urheberrechten (zB Lizenzverträge, Verlagsverträge usw.),
- Leistungen von Handelsvertretern und anderen Vermittlern,
- Leistungen von Schulen, soweit sie steuerpflichtig sind (zB Fahrschulen),
- sonstige Leistungen, die in Teilen innerhalb eines Jahres bewirkt werden, wobei ein einheitliches Entgelt verrechnet wird (zB Leistungen der Rauchfangkehrer),
- Telekomleistungen.

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Bestimmungen zum Verkauf über elektronische Schnittstellen werden die Überschrift „19.2.1.7. Lieferungen durch Plattformen oder bei Verwendung eines One-Stop-Shops“ sowie Rz 2625 neu eingefügt.

19.2.1.7. Lieferungen durch Plattformen oder bei Verwendung eines One-Stop-Shops

Rz 2625 lautet:

Zur Entstehung der Steuerschuld von Plattformen nach [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) siehe Rz 385. Für solche Plattformen gelten die untenstehenden Regelungen zur Steuerschuld bei Verwendung des EU-OSS oder IOSS hinsichtlich der Umsätze iSd [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) nicht.

Zur Entstehung der Steuerschuld bei Verwendung des EU-OSS siehe Rz 4300b.

Zur Entstehung der Steuerschuld bei Verwendung des Nicht-EU-OSS siehe Rz 3432.

Zur Entstehung der Steuerschuld bei Verwendung des IOSS siehe Rz 3437.

Randzahlen ~~2625~~**2626** bis 2640: *derzeit frei.*

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

21.1. Voranmeldung, Vorauszahlung

21.1.1. Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung

Rz 2751 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, bzw. an die Änderung der Verordnung BGBl. II Nr. 206/1998 idGF durch die Verordnung BGBl. II Nr. 313/2019 angepasst.

Rz 2751 lautet:

Gemäß [§ 21 Abs. 1 erster und zweiter Unterabsatz UStG 1994](#) in Verbindung mit § 1 der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBl. II Nr. 206/1998](#) idF BGBl. II Nr. ~~171/2010~~**313/2019**

entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994](#) im vorangegangenen Kalenderjahr ~~30.000~~**35.000** Euro netto (**bis 31.12.2019: 30.000 Euro**; bis 31.12.2010: 100.000 Euro netto) nicht überstiegen haben, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen ([§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#)) errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt. **Bei dieser Umsatzgrenze bleiben Umsätze, die nach [§ 6 Abs. 1 Z 7 bis 28 UStG 1994](#) steuerfrei sind, außer Ansatz, sofern sich für den Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuss ergibt.** Wurde die genannte Umsatzgrenze hingegen überschritten, besteht die Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen. Unternehmer, die ausschließlich gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 7 bis 28 UStG 1994](#) steuerbefreite Umsätze tätigen, sind jedoch aus Vereinfachungsgründen von der Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung befreit, sofern sich für einen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuss ergibt.

Beispiel:

*Ein Arzt, dessen Umsätze im Jahr ~~2010~~**2020** 600.000 Euro betragen, tätig im Voranmeldungszeitraum 01/~~2011~~**2021** Umsätze gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) in Höhe von 40.000 Euro. Daneben tätig er keine anderen Umsätze. Da er nur steuerbefreite Umsätze ausführt, ergibt sich keine Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung.*

*Im Voranmeldungszeitraum 02/~~2011~~**2021** tätig der Arzt neben seinen Umsätzen gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) in Höhe von 48.000 Euro auch steuerpflichtige Umsätze (zB Vorträge, schriftstellerische Tätigkeit **unter Verzicht auf die Kleinunternehmerbefreiung**) in Höhe von 3.000 Euro. Da der Arzt nicht ausschließlich steuerfreie Umsätze tätigt und seine Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr ~~30.000~~**35.000** Euro überstiegen haben, ist er verpflichtet, für den Voranmeldungszeitraum 02/~~2011~~**2021** eine Umsatzsteuervoranmeldung abzugeben.*

*Im Voranmeldungszeitraum 03/~~2011~~**2021** erwirbt der Arzt ein medizinisches Gerät um 15.000 Euro aus Deutschland. Der Erwerb muss in Österreich versteuert werden. Aus diesem Grund ergibt sich eine Vorauszahlung und der Unternehmer ist verpflichtet, für den Voranmeldungszeitraum 03/~~2011~~**2021** eine Umsatzsteuervoranmeldung abzugeben.*

Rz 2752 wird an die Änderung der Verordnung BGBl. II Nr. 206/1998 idgF durch die Verordnung BGBl. II Nr. 313/2019 angepasst.

Rz 2752 lautet:

Eine Verpflichtung zur Einreichung einer Umsatzsteuervoranmeldung besteht gemäß [§ 21 Abs. 1 erster und zweiter Unterabsatz UStG 1994](#) in Verbindung mit § 2 der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBl. II Nr. 206/1998](#) idF BGBl. II Nr. ~~171/2010~~**313/2019** auch dann, wenn der Unternehmer vom Finanzamt zur Einreichung von Voranmeldungen aufgefordert wird.

21.1.3. Wegfall der Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung

Rz 2756 wird an die Änderungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, angepasst.

Rz 2756 lautet:

In anderen als den in Rz 2751 bis Rz 2753 angeführten Fällen besteht keine Verpflichtung zur Einreichung einer UVA. **Zu den Erklärungspflichten von Nichtunternehmern siehe Rz 2768.**

21.1.9. Nichtunternehmer

Nach der Überschrift „21.1.9. Nichtunternehmer“ wird Rz 2768 neu eingefügt unter gleichzeitiger Anpassung an die Änderungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019.

Rz 2768 lautet:

Schulden Nichtunternehmer Umsatzsteuer aufgrund von [§ 11 Abs. 14 UStG 1994](#), unterliegen sie den gleichen Erklärungspflichten wie Unternehmer. Im Übrigen siehe ~~Siehe Rz 4131 bis~~ **Rz 4140 ~~und Rz 4141~~.**

Randzahlen ~~2768~~**2769** bis 2775: *derzeit frei.*

21.6. Wegfall der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung für Kleinunternehmer

Rz 2806 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 2806 lautet:

Übersteigen die Umsätze eines Kleinunternehmers im Veranlagungszeitraum die Grenze von **35.000 Euro netto** ~~30.000 Euro netto~~ (bis 31.12.-Dezember-2010: 7.500 Euro netto; **bis 31.12.2019: 30.000 Euro netto**) nicht, entfällt die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung.

[...]

21.7. Erklärungs-, Zahlungs- und Meldepflichten – Übersicht

Rz 2807 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 2807 lautet:

| Umsatz | UVA Abgabe (Umsätze des Vorjahres) | Jahreserklärung (Umsätze des laufenden Jahres) | Zahlung | ZM (**) |
|---|------------------------------------|--|----------|---------|
| 0 € – 35.000 € *** 30.000 € (Kleinunternehmer) | Nein | Nein (*) | Nein (*) | Quartal |
| 0 € – 35.000 € *** 30.000 € (Verzicht auf Kleinunternehmerbefreiung) | Nein | Ja | Quartal | Quartal |
| 35.000 € *** 30.000 € – 100.000 € | Quartal | Ja | Quartal | Quartal |
| Über 100.000 € | Monat | Ja | Monat | Monat |

* Ein Kleinunternehmer ist zur Zahlung der Umsatzsteuer und Abgabe einer Jahreserklärung verpflichtet, wenn eine Steuerschuld auf ihn übergeht, er die Erwerbsschwelle überschreitet oder auf sie verzichtet, bei Steuerschuld kraft Rechnungslegung und bei Anwendung der Differenzbesteuerung, siehe Rz 994.

** Eine Zusammenfassende Meldung ist nur erforderlich, wenn ein meldepflichtiger Umsatz erbracht wurde; Meldezeitraum für einen meldepflichtigen Kleinunternehmer ist das Quartal; Leermeldungen sind nicht einzureichen, siehe auch Rz 4151 ff.

*** **Bis 31.12.2019: 30.000 Euro.**

Randzahlen 2808 bis 2815: *derzeit frei.*

21.10. Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer (Rechtslage für ab 1.1.2010 gestellte Erstattungsanträge)

21.10.1.1. Voraussetzungen

Aufgrund der Änderung der Sonderregelung in [Art. 25a UStG 1994](#) durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, wird die Bezeichnung „MOSS“ in Rz 2836 angepasst.

Rz 2836 lautet:

[...]

Beispiel:

*Ein in Frankreich zur Sonderregelung gemäß [Art. 369a bis 369k MwSt-RL 2006/112/EG](#) (**MEU-OSS**, vgl. Rz 4297 ff.) registrierter IT-Unternehmer hat im Jahr 2015 Aufwendungen im Zusammenhang mit der Sonderregelung unterliegenden Umsätzen für die er in Österreich gemäß [§ 12 UStG 1994](#) vorsteuerabzugsberechtigt ist. [...]*

21.10.1.4. Von der Erstattung ausgeschlossene Vorsteuern

Rz 2839 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 2839 lautet:

Das Erstattungsverfahren ist nicht anwendbar **auffür**

- fälschlich in Rechnung gestellte Mehrwertsteuerbeträge, sowie
- **für**auff in Rechnung gestellte Mehrwertsteuerbeträge für Ausfuhrlieferungen (Abholfall) oder innergemeinschaftliche Lieferungen, die steuerfrei sind oder von der Steuer befreit werden können ([Art. 4 Richtlinie 2008/9/EG](#), ABl. Nr. L 44 vom 12.02.2008 S. 23).

In diesen Fällen muss sich der Leistungsempfänger um eine Rechnungsberichtigung beim Rechnungsaussteller bemühen.

Steht jedoch endgültig fest, dass eine Lieferung von Gegenständen nicht steuerfrei erfolgen kann (zB mangels Beförderungs- oder Versandungsnachweis, Näheres hierzu siehe Rz 4006), bleibt die VorsteuererstattungsVO bei Vorliegen aller weiteren Voraussetzungen grundsätzlich anwendbar. **Dies gilt nicht, wenn der Erwerber seine Pflicht nach [Art. 55 VO \(EU\) 282/2011](#) verletzt, indem er seinem Lieferer seine UID nicht mitteilt.**

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

22.2. Zusatzsteuer

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Neuregelung für Versandhandelsumsätze und der Einführung einer Umsatzgrenze anstelle einer Lieferschwelle wird Rz 2873 angepasst.

Rz 2873 lautet:

[...]

Bei der Beförderung oder Versendung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren (zB Wein oder Schnaps) an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten obliegt die Besteuerung gemäß [Art. 3 Abs. 3, 4 und 7 UStG 1994](#) dem Bestimmungsmitgliedstaat (keine Anwendung der Lieferschwelle-**Umsatzgrenze in [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) bzw. – bis 31.12.2020 – der Lieferschwelle**). Bei der Beförderung und Versendung von anderen unter [§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#) fallenden Getränken (zB Traubensaft) an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten gilt dies erst, **wenn die Umsatzgrenze in [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) überschritten wurde (bis 31.12.2020 bei Überschreiten der Lieferschwelle)** ab Überschreitung der Lieferschwelle des jeweiligen Mitgliedstaates. Bei Unterschreitung der Lieferschwelle **Umsatzgrenze in [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) (bis 31.12.2020: bei Unterschreiten der Lieferschwelle)** sowie bei der Abholung durch den privaten Abnehmer bleibt es entsprechend dem Ursprungslandprinzip bei der Besteuerung im Inland und [§ 22 Abs. 2](#)

[UStG 1994](#) ist anzuwenden (Entrichtung der Zusatzsteuer, außer es handelt sich um Lieferungen, die unter [§ 10 Abs. 3 UStG 1994](#) fallen).

22.3. Land- und forstwirtschaftlicher Betrieb

Rz 2876 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst. Außerdem erfolgt eine Einarbeitung des VwGH-Erkenntnis vom 22.11.2018, Ra 2018/13/0079, zur Voraussetzung eines einheitlichen, grenzüberschreitenden LuF-Betriebes für die Anwendbarkeit der Erwerbsteuerbefreiung.

Rz 2876 lautet:

Die Besteuerung nach Durchschnittssätzen erstreckt sich auf alle Umsätze des im Inland gelegenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes einschließlich der Umsätze der land- und forstwirtschaftlichen Nebenerwerbe und der Nebenbetriebe. Der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegen die Umsätze für Lieferungen und sonstige Leistungen, der Eigenverbrauch, die Hilfsgeschäfte, die Veräußerung und die Entnahme eines Betriebes. **Abweichend davon gilt die entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben oder Teilbetrieben ab Inkrafttreten der diesbezüglichen Änderungen durch das StRefG 2020, BGBl. I Nr. 103/2019, als nicht steuerbarer Vorgang.**

Beispiel:

Ein Unternehmer iSd [§ 22 UStG 1994](#) schenkt seiner Tochter im Kalenderjahr 2020 seinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb.

Variante:

Der land- und forstwirtschaftliche Betrieb wird im Kalenderjahr 2020 um 600.000 Euro an einen anderen Unternehmer (iSd [§ 22 UStG 1994](#)) veräußert.

Lösung:

Die Veräußerung ist keine steuerbare Lieferung, die Schenkung keine einer Lieferung gleichgestellte Entnahme. In beiden Fällen ist die Übertragung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes somit nicht steuerbar.

Hat der Land- und Forstwirt die Option zur Regelbesteuerung ausgeübt, während dieses Zeitraums Vorsteuern geltend gemacht und wechselte er wieder zur Pauschalierung, kommt es bei der Übertragung des Betriebes zur

Vorsteuerberichtigung hinsichtlich dieser Vorsteuern, insoweit der Vorsteuerberichtigungszeitraum noch nicht abgelaufen ist.

Bewirtschaftet ein pauschalierter Land- und Forstwirt von seiner inländischen Hofstelle aus landwirtschaftliche Flächen, die in einem anderen Mitgliedstaat gelegen sind, und verbringt er die geernteten Feldfrüchte zur weiteren Verwertung in das Inland, ist dieses innergemeinschaftliche Verbringen gemäß [Art. 6 Abs. 2 Z 3 UStG 1994](#) von der Erwerbsteuer befreit, wenn auch die Einfuhr derartiger Gegenstände aus dem Drittland nach den für die Einfuhrumsatzsteuer geltenden Vorschriften steuerfrei wäre. Die aus diesen Ernteerträgen im Inland erzielten Umsätze unterliegen der Durchschnittssatzbesteuerung gemäß [§ 22 UStG 1994](#). **Dies gilt dann nicht, wenn im Hinblick auf das Trennungsprinzip zwischen dem inländischen, pauschalierten Landwirt und seiner die im Ausland gelegenen Flächen bewirtschaftenden Kapitalgesellschaft keine Unternehmereinheit besteht (vgl. VwGH 22.11.2018, [Ra 2018/13/0079](#)).**

22.3.7. Verpachtung von land- und forstwirtschaftlichen Flächen; Betriebs- oder Teilbetriebsverpachtung

In Rz 2881 wird das Urteil des EuGH vom 28.2.2019, Rs C-278/18, [Sequeira Mesquita](#), eingearbeitet.

Rz 2881 lautet:

[...]

Die Pachtentgelte sind nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 zu versteuern. Für die auf die Verpachtung der Grundstücksflächen und Gebäude entfallenden Entgeltsteile gilt die unechte Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994](#) mit Optionsmöglichkeit nach [§ 6 Abs. 2 UStG 1994](#). **Das gilt auch für die Vermietung und Verpachtung von Rebflächen (vgl. EuGH vom 28.2.2019, Rs [C-278/18](#), [Sequeira Mesquita](#)).** Für die Nutzungsüberlassung von landwirtschaftlichen Maschinen und anderen landwirtschaftlichen Betriebsvorrichtungen und Betriebsmitteln kommt der Normalsteuersatz zur Anwendung. Die Kleinunternehmerregelung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#) ist zu beachten (vgl. Rz 995).

[...]

22.4.1. Verarbeitungsbetriebe

22.4.1.1. Be- oder Verarbeitung von eigenen oder zugekauften Urprodukten

In Rz 2893 erfolgen Verweisanpassungen an EStR 2000 idF Wartungserlass 2019 (Rz 4220a anstelle von 4220; Rz 4241 anstelle von 4242 sowie Ergänzung des Verweises auf Rz 4220a)

Rz 2893 lautet:

Nach § 7 Abs. 4 der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBl. II Nr. 125/2013](#) idF BGBl. II Nr. 164/2014 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft ([LuF-PauschVO 2015](#)) bzw. für Veranlagungszeiträume vor 2015 gemäß [§ 6 Abs. 4 LuF-PauschVO 2011](#), BGBl. II Nr. 471/2010 wird die Be- oder Verarbeitung von Urprodukten durch einen Land- und Forstwirt unter den dort aufgezählten Kriterien (insbesondere bei Überschreitung der Einnahmengrenze von 33.000 Euro) mangels wirtschaftlicher Unterordnung im Verhältnis zum land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb nicht den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zugeordnet. Umsätze aus der Be- oder Verarbeitung von land- und forstwirtschaftlichen Urprodukten, die einkommensteuerrechtlich nicht den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen sind (siehe EStR 2000 Rz 4215 bis Rz 4220a), sind auch umsatzsteuerrechtlich nicht den Umsätzen aus Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen. Diese Umsätze sind für den gesamten Veranlagungszeitraum, in dem die wirtschaftliche Unterordnung nach den ertragsteuerrechtlichen Grundsätzen nicht gegeben ist, nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern. Das Vorliegen eines land- und forstwirtschaftlichen Be- und Verarbeitungsbetriebes ist für jeden Veranlagungszeitraum gesondert zu beurteilen.

Die Be- und Verarbeitung von landwirtschaftlichen Urprodukten zum Zweck der Verabreichung im hofeigenen Buschenschank ist kein Nebenbetrieb, sondern unmittelbarer Bestandteil des landwirtschaftlichen Hauptbetriebes. Die diesbezüglichen Umsätze unterliegen daher der Durchschnittssatzbesteuerung sowie nach Maßgabe des [§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#) der Zusatzsteuer. Die damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuern werden im Rahmen der Pauschalbesteuerung berücksichtigt. Rz 2894 ist in diesen Fällen nicht anzuwenden. Zur ertragsteuerlichen Behandlung sowie zur Abgrenzung zum Gewerbebetrieb siehe EStR 2000 Rz 4231 bis Rz **4241**4242.

Zur Abgrenzung der Urproduktion von der Be- und Verarbeitung ist für steuerliche Zwecke für Veranlagungszeiträume ab 2009 die [Urprodukteverordnung](#), BGBl. II Nr. 410/2008, maßgeblich (vgl. EStR 2000 Rz 4220, **4220a** sowie Rz 5123). Die Be- und/oder Verarbeitung von Produkten, die keine Urprodukte sind, stellt keine land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit dar. Für Zwecke der Zusatzbesteuerung bestimmter Getränkelieferungen ([§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#)) hat die Urprodukte-Verordnung keine Bedeutung.

[...]

22.6. Option zur Regelbesteuerung

Rz 2916 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 2916 lautet:

Durch Erklärung bis zum Ablauf des betroffenen Kalenderjahres – **dies gilt für Veranlagungszeiträume, die vor dem 1.1.2019 enden** – gegenüber dem örtlich und sachlich zuständigen Finanzamt, dass die Umsätze eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes nach den allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 besteuert werden sollen, kann der Unternehmer die Durchschnittsatzbesteuerung ausschließen. Eine bereits abgegebene Optionserklärung kann bis zum Ablauf des betroffenen Veranlagungszeitraumes zurückgenommen werden.

Bei Veranlagungszeiträumen, die nach dem 31.12.2018 beginnen, besteht die Möglichkeit, durch Erklärung bis zum Ablauf des folgenden Veranlagungszeitraumes die Umsätze vom Beginn des Kalenderjahres nach den allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 zu versteuern. Wird von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht, hat der Unternehmer – zeitgleich mit der Erklärung der Option zur Regelbesteuerung – eine Steuererklärung für das Kalenderjahr abzugeben.

Beispiel:

Ein Unternehmer iSd [§ 22 UStG 1994](#) gibt am 5.5.2020 gegenüber dem Finanzamt die Erklärung ab, seine Umsätze von Beginn des vorangegangenen Kalenderjahres (2019) an nach den allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 zu versteuern.

Lösung:

Aufgrund der Änderungen durch das StRefG 2020, BGBl. I Nr. 103/2019, kann der Unternehmer seine Umsätze ab Beginn des vorangegangenen Kalenderjahres (2019) und nicht erst ab dem laufenden Kalenderjahr (2020) nach den allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 versteuern. Der Unternehmer hat am 5.5.2020 eine Steuererklärung für das vorangegangene Kalenderjahr (2019) einzureichen. Hat er bereits eine Steuererklärung aufgrund von [§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#) abgegeben, ist diese zu berichtigen. Die Erklärung bindet den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre (bis 31.12.2023).

Ein Übergang zur Regelbesteuerung ist nur mit dem Beginn eines Kalenderjahres möglich. Die an keine besondere Form gebundene Erklärung ist im Sinne von [§ 85 Abs. 1](#) und [§ 86a BAO](#) schriftlich oder per Fax einzureichen oder kann auch elektronisch über Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) übermittelt werden. Die Frist zur Abgabe der Erklärung ist nicht verlängerbar. Gibt der Unternehmer eine solche Erklärung ab, so ist er daran durch fünf Kalenderjahre ab Beginn der Regelbesteuerung gebunden. Die Wirkung des Widerrufs einer solchen Erklärung tritt immer nur mit dem Beginn eines Kalenderjahres ein, doch muss der Widerruf jeweils spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonats nach Beginn dieses Kalenderjahres erfolgen, um noch mit dem Beginn dieses Kalenderjahres wirksam werden zu können. Bezüglich der Form des Widerrufs gelten die oben getroffenen Feststellungen.

24. Differenzbesteuerung (§ 24 UStG 1994)

24.1. Voraussetzungen

Rz 3251 wird an die Änderungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, angepasst.

Rz 3251 lautet:

Der Differenzbesteuerung unterliegen nach Art. 311 MwSt-RL 2006/112/EG Gebrauchtgegenstände, Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten. Der Begriff Gebrauchtgegenstände wird im UStG nicht verwendet, sondern es wird auf Gegenstände abgestellt, für die der Liefernde Umsatzsteuer nicht schuldet oder die Differenzbesteuerung vorgenommen hat und somit der erwerbende Wiederverkäufer keinen Vorsteuerabzug

vornehmen kann. Es können daher in Grenzfällen von der Differenzbesteuerung auch neue Gegenstände (KFZ) erfasst sein (zB ein Privater gewinnt ein KFZ, das er gleich an einen Händler weiterverkauft). **Kommt es zur Differenzbesteuerung, sind die Regelungen des [§ 3 Abs. 8a UStG 1994](#) nicht anwendbar. Diesfalls sind auch die Verwendung des IOSS ([§ 25b UStG 1994](#)) und die Steuerbefreiung nach [§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994](#) ausgeschlossen.**

[...]

24.1.1.4. Andere bewegliche körperliche Gegenstände

In Rz 3255 wird das EuGH-Urteil vom 11.7.2018, Rs C-154/17, SIA „E LATS“, eingearbeitet, in dem sich der EuGH mit der Frage auseinandergesetzt hat, ob bzw. unter welchen Voraussetzungen gebrauchte Gegenstände, die Edelmetalle oder Edelsteine enthalten, der Differenzbesteuerung unterliegen.

Rz 3255 lautet:

Andere bewegliche körperliche Gegenstände ausgenommen Edelsteine (aus Position 7102 und 7103 der Kombinierten Nomenklatur; zB rohe oder bearbeitete Diamanten, Rubine, Saphire, Smaragde) oder Edelmetalle (aus Positionen 7106, 7108, 7110 und 7112 der Kombinierten Nomenklatur; zB Gold, Silber, Platin, Iridium, Osmium, Palladium, Rhodium und Ruthenium; Edelmetalllegierungen und Edelmetallplattierungen gehören grundsätzlich nicht dazu).

Unter die Differenzbesteuerung fallen jedoch aus Edelsteinen oder Edelmetallen hergestellte Gegenstände, wie Schmuckwaren, Gold- und Silberschmiedewaren. **Nicht anwendbar ist die Differenzbesteuerung hingegen auf gebrauchte Gegenstände, die Edelmetalle oder Edelsteine enthalten, ihre ursprüngliche Funktion nicht mehr erfüllen können und nur wegen der diesen Metallen und Steinen innewohnenden Funktionen gehandelt werden (vgl. EuGH 11.7.2018, Rs [C-154/17](#), SIA „E LATS“).**

Die Überschrift „25a. Sonderregelung für Drittlandsunternehmer, die elektronisch erbrachte sonstige Dienstleistungen, Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkdienstleistungen an Nichtunternehmer erbringen (§ 25a UStG 1994)“ sowie die Rz 3431 und Rz 3432 samt Überschrift werden an die Änderungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, angepasst.

~~25a. Sonderregelung für Drittlandsunternehmer, die elektronisch erbrachte sonstige Dienstleistungen, Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkdienstleistungen an Nichtunternehmer erbringen (§ 25a UStG 1994)~~

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

25a.1. Voraussetzungen

Rz 3431 lautet:

Im Drittland ansässige Unternehmer, ~~die elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkdienstleistungen~~ **die sonstige Leistungen** an in der EU ansässige Nichtunternehmer **ist [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) im Gemeinschaftsgebiet erbringen ausführen**, können sich - unter bestimmten Bedingungen - dafür entscheiden, nur in einem EU-Mitgliedstaat erfasst zu werden. Entscheidet sich der Unternehmer dafür, sich in Österreich erfassen zu lassen, gelten ~~die Sondervorschriften~~ **gilt die Sonderregelung des [§ 25a UStG 1994](#). Die Umsätze sind dann elektronisch über den Nicht-EU-OSS (<https://non-eu-moss-evat.bmf.gv.at>) zu erklären. Bis 31.12.2020 können im Drittland ansässige Unternehmer den Nicht-EU-OSS nur**

für elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkleistungen, die an im Gemeinschaftsgebiet ansässige Nichtunternehmer erbracht werden, verwenden.

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

Ist ein Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat für den Nicht-EU-OSS

registriert Entscheidet sich der Unternehmer für einen anderen Mitgliedstaat und erfolgt die Umsatzbesteuerung in einem dem Besteuerungsverfahren nach § 25a UStG 1994 entsprechenden Verfahren ([Art. 358 bis 369 MwSt-RL 2006/112/EG](#)), in einem anderen EU-Mitgliedstaat, unterliegt er ebenfalls den **gelten die Sonderregelungen in § 25a UStG 1994 für die unter den Nicht-EU-OSS fallenden Umsätze sinngemäß**

Sondervorschriften (zB Steuerschuld, Erklärungszeitraum, keine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen).

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

- weder sein Unternehmen betreibt noch eine Betriebsstätte hat,
- Umsätze gemäß § 3a Abs. 13 UStG 1994 idF BGBl. I Nr. 40/2014 **sonstige Leistungen an Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 erbringt (bis 31.12.2020 sind nur Umsätze nach § 3a Abs. 13 UStG 1994 umfasst),**
- **keiner Sperrfrist nach § 25a Abs. 10 UStG 1994, § 25b Abs. 8 UStG 1994, Art. 25 Abs. 8 UStG 1994 oder einer vergleichbaren Sperrfrist in einem anderen Mitgliedstaat unterliegt,**
- für Zwecke der Umsatzsteuer nicht erfasst ist und auf elektronischem Weg (Internetadresse: (<https://non-eu-moss-evat.bmf.gv.at>) beim Finanzamt Graz-Stadt die Option zur Sonderregelung beantragt.

Mit 1.1.2019 entfällt die Voraussetzung, dass der Unternehmer in der EU nicht zur Umsatzsteuer registriert sein darf.

Wird der Antrag zur **Inanspruchnahme des Nicht-EU-OSS** genehmigt, erhält der Unternehmer mittels E-Mail seine EU-Identifikations-Nummer (zB EU040123456) sowie seinen Benutzernamen und sein Passwort an die bekannt gegebene E-Mail-Adresse zugesandt. Er ist dann verpflichtet, **alle Umsätze, die unter die Sonderregel des [§ 25a UStG 1994](#) fallen**, gemäß ~~§ 3a Abs. 13 UStG 1994 idF BGBl. I Nr. 40/2014~~ auf elektronischem Wege über die oben angeführte Internetadresse zu erklären.

Der Unternehmer kann die ~~Ausübung des Wahlrechtes~~ **Inanspruchnahme des Nicht-EU-OSS** unter Einhaltung der Frist des [§ 25a Abs. 8 UStG 1994](#) widerrufen.

25a.2. ~~Sondervorschriften~~Sonderregelung für den Nicht-EU-OSS

Rz 3432 lautet:

Insbesondere folgende ~~Sondervorschriften~~**Regelungen** gelten **bei Verwendung des Nicht-EU-OSS**~~nach § 25a UStG 1994:~~

- Das Kalendervierteljahr ist Erklärungszeitraum ([§ 25a Abs. 3 UStG 1994](#)).
- Die Steuerschuld für die im Erklärungszeitraum ausgeführten Leistungen entsteht mit Ablauf des Erklärungszeitraumes ([§ 25a Abs. 14 UStG 1994 idF BGBl. I Nr. 40/2014](#)).
- Die Steuer ist am ~~20.~~**letzten Tag (bis 31.12.2020: 20. Tag)** des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats fällig ([§ 25a Abs. 7 UStG 1994 idF BGBl. I Nr. 40/2014](#)).
- Die Unternehmer haben vierteljährliche Steuererklärungen bis zum ~~20.~~**letzten Tag (bis 31.12.2020: 20. Tag)** des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats auf elektronischem Weg abzugeben ([§ 25a Abs. 3 UStG 1994 idF BGBl. I Nr. 40/2014](#)). Für das Kalenderjahr ist keine Erklärung abzugeben.

[...]

Durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, wird § 25b UStG 1994 eingeführt. Aus diesem Grund werden nach Rz 3433 ein Abschnitt samt Unterabschnitten und Überschriften und Rz 3434 bis Rz 3438 neu eingefügt.

25b. Sonderregelung für Einfuhr-Versandhandel (IOSS)

25b.1. Voraussetzungen

Rz 3434 lautet:

Unternehmer, die Einfuhr-Versandhandelsumsätze (siehe [§ 3 Abs. 8a UStG 1994](#)) von Drittlandswaren in das Gemeinschaftsgebiet tätigen, können sich – unter bestimmten Bedingungen – dafür entscheiden, sich in nur einem Mitgliedstaat erfassen zu lassen und dort die Steuer über den Import-One-Stop-Shop (IOSS) zu erklären und abzuführen. Die Umsatzsteuer wird über den IOSS in die jeweiligen Mitgliedstaaten, in denen die Steuer geschuldet wird, weitergeleitet. Betroffen sind Einfuhr-Versandhandelsumsätze, bei denen der Einzelwert je Sendung 150 Euro nicht übersteigt.

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

Die Inanspruchnahme des IOSS ist optional. Entscheidet sich der Unternehmer, die Steuer über den IOSS abzuführen, ist die Einfuhr der betroffenen Gegenstände bei Vorliegen aller Voraussetzungen gemäß [§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994](#) von der EUSt befreit. Bei Inanspruchnahme hat der Unternehmer alle Einfuhr-Versandhandelsumsätze, bei denen der Einzelwert der Waren je Sendung 150 Euro nicht übersteigt, über den IOSS zu erklären. Der IOSS kann nicht auf einzelne Mitgliedstaaten beschränkt werden.

Beispiel:

Ein österreichischer Händler verkauft über seine Website Kleidungsstücke an Privatpersonen in unterschiedlichen Mitgliedstaaten. Die Kleidungsstücke werden direkt aus seiner Produktionsstätte im Drittstaat an die Privatpersonen versendet. Der Unternehmer hat sich in Österreich zum IOSS ([§ 25b UStG 1994](#)) registriert. Der Einzelwert der Sendungen übersteigt 150 Euro nicht.

Lösung:

Der Lieferort der Versendungen liegt gemäß [§ 3 Abs. 8a lit. b UStG 1994](#) im jeweiligen Bestimmungsmitgliedstaat. Der österreichische Händler kann die Umsatzsteuer für die jeweiligen Mitgliedstaaten in seiner monatlichen IOSS-

Erklärung über FinanzOnline erklären und durch eine monatliche Überweisung auf sein IOSS-Konto abführen. Die jeweilige Einfuhr ist, bei Vorliegen aller Voraussetzungen, steuerfrei ([§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994](#)). Dafür hat der Händler dem von ihm beauftragten Transporteur seine IOSS-Identifikationsnummer mitzuteilen, damit dieser sie der zuständigen Zollstelle bei der Einfuhr bekanntgeben kann.

Der IOSS steht im Wesentlichen Unternehmern zur Verfügung, die

- **ihr Unternehmen oder eine Betriebsstätte im Gemeinschaftsgebiet haben; oder**
- **sich durch einen im Gemeinschaftsgebiet niedergelassenen Unternehmer (Vertreter) vertreten lassen (zum Vertreter siehe Rz 3438).**

Der Mitgliedstaat der Identifizierung (MSI) ist jener Staat, in dem der Unternehmer (bzw. der Vertreter) zum IOSS registriert ist. Dies ist der Staat, in dem der Unternehmer seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit hat. Befindet sich dieser im Drittlandsgebiet, kann der Unternehmer (bzw. der Vertreter) einen Staat als MSI wählen, in dem er eine Betriebsstätte hat. Hat er mehrere Betriebsstätten in unterschiedlichen Mitgliedstaaten, kann er einen dieser Staaten als MSI wählen. Der Unternehmer (bzw. Vertreter) ist an die Wahl des MSI für das betroffene Jahr und die beiden darauffolgenden Kalenderjahre gebunden.

Zum Wechsel des MSI bei Sitz- oder Betriebsstättenverlegung siehe [Art. 57f Abs. 2 VO \(EU\) 282/2011](#).

Die Verwendung des IOSS muss auf elektronischem Weg beim zuständigen Finanzamt beantragt werden. Ist Österreich der MSI, muss der Antrag über FinanzOnline gestellt werden. Voraussetzung ist eine gültige UID-Nummer. Wird der Antrag genehmigt, erhält der Unternehmer eine IOSS-Identifikationsnummer (zB IM0401234567).

Gemäß [§ 28 Abs. 47 Z 4 letzter Satz UStG 1994](#), ist der Antrag auf Inanspruchnahme der Sonderregelung ab 1.10.2020 möglich.

25b.2. Erklärung

Rz 3435 lautet:

In die Erklärung sind die IOSS-Identifikationsnummer und alle Einfuhr-Versandhandelsumsätze aufzunehmen, die unter die Sonderregelung für den IOSS fallen (inklusive derjenigen Einfuhr-Versandhandelsumsätze, die im MSI enden). Die Umsätze sind getrennt nach Mitgliedstaaten unter Angabe des anzuwendenden Steuersatzes und der zu entrichtenden Steuer in die Erklärung aufzunehmen ([§ 25b Abs. 4 UStG 1994](#)). Steuerfreie Umsätze dürfen nicht angeführt werden. Der Erklärungszeitraum ist der Kalendermonat, wobei ab Erteilung der IOSS-Identifikationsnummer in jedem Monat zwingend eine Erklärung abzugeben ist. Hat der Unternehmer in einem Monat keine Umsätze erbracht, muss er eine Nullerklärung abgeben.

Beendet ein Unternehmer die Anwendung des IOSS, wird vom IOSS ausgeschlossen oder wechselt den MSI (siehe Rz 3436), hat der Unternehmer eine abschließende IOSS-Erklärung abzugeben (vgl. näher [Art. 61a VO \(EU\) 282/2011](#)).

Führt ein Unternehmer Einfuhr-Versandhandelsumsätze in Österreich aus, die er über den IOSS erklärt, sind diese weder in eine UVA, noch in eine Steuererklärung nach [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) aufzunehmen.

Zur Umrechnung von Werten in fremder Währung siehe Rz 4300.

25b.3. Beendigung, Ausschluss und Sperrfrist

Rz 3436 lautet:

Der Unternehmer kann die Inanspruchnahme des IOSS jederzeit freiwillig beenden. Wenn die Meldung der Beendigung gegenüber dem MSI mindestens fünfzehn Tage vor dem Ende eines Kalendermonats erfolgt, wirkt die Beendigung mit dem ersten Tag des nächsten Kalendermonats (siehe [Art. 57g Abs. 2 VO \(EU\) 282/2011](#)). Das bedeutet, dass für die Wirksamkeit der Beendigung mit 1.1., 1.2., 1.3., usw. die Meldung jeweils bis 16.12., 16.1., 13.2. (oder 14.2. in einem

Schaltjahr), usw. zu erfolgen hat. Meldet der Unternehmer die Beendigung bspw. am 17.3., so ist sie mit 1.5. wirksam.

Ein Unternehmer wird gemäß [§ 25a Abs. 7 UStG 1994](#) von der Inanspruchnahme der Sonderregelung ausgeschlossen, wenn er:

- mitteilt, keine Umsätze, die unter den IOSS fallen, mehr zu erbringen;
- während 24 aufeinanderfolgenden Kalendermonaten keine derartigen Umsätze erbringt;
- die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des IOSS nicht mehr erfüllt oder
- wiederholt gegen die Vorschriften einer der OSS-Sonderregelungen ([§ 25a](#), [§ 25b](#) oder [Art. 25a UStG 1994](#)) verstößt.

Ein wiederholter Verstoß liegt jedenfalls in den in [Art. 58b Abs. 2 VO \(EU\) 282/2011](#) angeführten Fällen vor (vgl. auch Rz 4300a). Im Falle eines Ausschlusses aufgrund eines wiederholten Verstoßes kann der Unternehmer den IOSS 24 Monate lang nicht mehr nutzen, es sei denn, es handelt sich um einen wiederholten Verstoß des Vertreters, von dem der Unternehmer nichts wusste oder wissen hätte müssen. Bei einer Beendigung oder einem Ausschluss, bei dem kein wiederholter Verstoß vorliegt, tritt keine Sperrfrist ein.

Der Ausschluss ist ab dem ersten Tag des Monats wirksam, der auf die Übermittlung der Ausschlussentscheidung folgt. Davon abweichend gilt Folgendes (siehe [Art. 58 Abs. 3 VO \(EU\) 282/2011](#)):

- Ist der Ausschluss auf eine Änderung des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit oder der festen Niederlassung zurückzuführen, ist der Ausschluss ab dem Tag dieser Änderung wirksam.
- Wird der Ausschluss wegen eines wiederholten Verstoßes gegen die Vorschriften einer OSS-Sonderregelung vorgenommen, ist der Ausschluss ab dem Tag wirksam, der auf den Tag folgt, an dem die Entscheidung über den Ausschluss dem Steuerpflichtigen elektronisch übermittelt worden ist.

Beendet ein Unternehmer die Anwendung des IOSS oder wird er vom IOSS ausgeschlossen (außer bei Ausschluss aufgrund eines wiederholten Verstoßes), bleibt die IOSS-Identifikationsnummer zwei Wochen nach Wirksamkeit der Beendigung bzw. des Ausschlusses gültig. Dieser Zeitraum kann auf Antrag des Unternehmers auf bis zu zwei Monate verlängert werden, wenn der Unternehmer darlegen kann, dass ein längerer Zeitraum für die Einfuhr von Gegenständen, die vor Wirksamkeit der Beendigung geliefert wurden, notwendig ist.

25b.4. Sondervorschriften

Rz 3437 lautet:

Insbesondere folgende Sondervorschriften gelten nach [§ 25b UStG 1994](#):

- **Der Erklärungszeitraum ist der Kalendermonat ([§ 25b Abs. 3 UStG 1994](#)).**
- **Die Unternehmer haben monatliche Steuererklärungen bis zum letzten Tag des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats auf elektronischem Weg (bei Österreich als MSI: FinanzOnline) abzugeben ([Art. 25b Abs. 3 UStG 1994](#)). Für das Kalenderjahr ist keine zusätzliche Erklärung abzugeben.**
- **Zur Steuererklärung siehe Rz 3435.**
- **Die Steuerschuld für Lieferungen, die unter den IOSS fallen, entsteht im Zeitpunkt der Zahlungsannahme ([§ 25b Abs. 13 UStG 1994](#)). Wann die tatsächliche Zahlung erfolgt, ist für die Bestimmung des Zeitpunkts der Zahlungsannahme nicht relevant. Als Zeitpunkt der Zahlungsannahme gilt gemäß [Art. 61b VO \(EU\) 282/2011](#)**
 - **der Zeitpunkt, zu dem die Zahlung bestätigt wurde oder**
 - **die Zahlungsgenehmigungsmeldung oder eine Zahlungszusage des Erwerbers beim Steuerpflichtigen, der die Einfuhrregelung in Anspruch nimmt, oder auf dessen Rechnung eingegangen ist, je nachdem, welcher Zeitpunkt der frühere ist.**

- Die Steuer ist spätestens am letzten Tag des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats zu entrichten ([§ 25b Abs. 13 UStG 1994](#)).
- Zu den Berichtspflichten siehe [§ 25b Abs. 9 UStG 1994](#); [Art. 57h VO \(EU\) 282/2011](#).
- Gemäß [§ 25b Abs. 10 UStG 1994](#) hat der Unternehmer (bzw. gegebenenfalls der Vertreter) die IOSS-Umsätze getrennt nach den Mitgliedstaaten aufzuzeichnen, in denen die Umsätze ausgeführt wurden (Mitgliedstaaten des Verbrauchs). Die Aufzeichnungen sind zehn Jahre aufzubewahren und über Aufforderung des Finanzamtes bzw. der zuständigen Behörde auf elektronischem Weg zur Verfügung zu stellen. Andernfalls ist ein Ausschluss möglich (vgl. Rz 3436). Die Aufzeichnungen haben die in [Art. 63c Abs. 3 VO \(EU\) 282/2011](#) genannten Informationen zu enthalten:
 - a. den Mitgliedstaat des Verbrauchs, in den die Gegenstände geliefert werden;
 - b. die Beschreibung und die Menge der gelieferten Gegenstände;
 - c. das Datum der Lieferung der Gegenstände;
 - d. die Bemessungsgrundlage unter Angabe der verwendeten Währung;
 - e. jede anschließende Erhöhung oder Senkung der Bemessungsgrundlage;
 - f. den anzuwendenden Steuersatz;
 - g. den Betrag der zu zahlenden Steuer unter Angabe der verwendeten Währung;
 - h. das Datum und den Betrag der erhaltenen Zahlungen;
 - i. falls eine Rechnung ausgestellt wurde, die darin enthaltenen Informationen;
 - j. die zur Bestimmung des Ortes, an dem die Versendung oder Beförderung der Gegenstände zum Käufer beginnt und endet, verwendeten Informationen;

- k. Nachweise über etwaige Rücksendungen von Gegenständen, einschließlich der Bemessungsgrundlage und des anzuwendenden Steuersatzes;**
- l. die Bestellnummer oder die eindeutige Transaktionsnummer und**
- m. die eindeutige Sendungsnummer, falls der Unternehmer unmittelbar an der Lieferung beteiligt ist.**

Der Unternehmer (bzw. gegebenenfalls der Vertreter) hat diese Informationen so zu erfassen, dass sie unverzüglich und für jede einzelne ausgeführte Lieferung auf elektronischem Weg zur Verfügung gestellt werden können (siehe [Art. 63c Abs. 2 VO \(EU\) 282/2011](#)). Von einer unverzüglichen Zurverfügungstellung ist für Österreich als anfragenden Mitgliedstaat jedenfalls dann auszugehen, wenn sie innerhalb von 20 Tagen erfolgt. Nimmt ein Unternehmer die Sonderregelung durch einen Vertreter in Anspruch, entbindet ihn das nicht von seiner Verpflichtung, diese Informationen zur Verfügung zu stellen, falls dies nicht durch den Vertreter passiert.

- Änderungen der Bemessungsgrundlage von Umsätzen, die unter den IOSS fallen, sind innerhalb von drei Jahren ab dem Tag, an dem die ursprüngliche Erklärung abzugeben war, in eine spätere Erklärung aufzunehmen. Dabei ist auf den Steuerzeitraum und den Steuerbetrag, für den die Änderungen erforderlich sind, zu verweisen.**
- Ein Steuerbescheid über die in Österreich ausgeführten Umsätze ergeht nur, wenn der Unternehmer die Abgabe der Erklärung pflichtwidrig unterlässt, diese unvollständig ist oder die Selbstberechnung unrichtig ist ([§ 25b Abs. 14 UStG 1994](#)).**
- Vorsteuern können nur in der UVA bzw. im Erstattungsverfahren gemäß [§ 21 Abs. 9 UStG 1994](#) geltend gemacht werden ([§ 25b Abs. 15 UStG 1994](#); [Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird](#), BGBl. II Nr. 279/1995).**

25b.5. Nutzung des IOSS über einen Vertreter

Rz 3438 lautet:

Ein Unternehmer kann den IOSS auch über einen Vertreter in Anspruch nehmen, sofern der Unternehmer keine aktive IOSS-Identifikationsnummer in einem anderen Mitgliedstaat hat. Für Drittlandsunternehmer, die in keinem Mitgliedstaat niedergelassen sind und ihr Unternehmen auch nicht in einem Staat iSd [§ 25b Abs. 1 Z 1 lit. b UStG 1994](#) betreiben, ist die Vertretung die einzige Möglichkeit, den IOSS in Anspruch zu nehmen. Diesfalls müssen alle Einfuhr-Versandhandelslieferungen über den Vertreter im IOSS erklärt und abgeführt werden.

Als Vertreter kommen nur im Gemeinschaftsgebiet niedergelassene Unternehmer in Frage, die von einem anderen Unternehmer für Einfuhr-Versandhandel als Steuerschuldner und zur Erfüllung der IOSS-Verpflichtungen gemäß dieser Sonderregelung im Namen und für Rechnung des anderen Unternehmers benannt werden ([§ 25b Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#)). Der Vertreter darf in keinem anderen Mitgliedstaat eine aktive IOSS-Identifikationsnummer als Vertreter haben oder als Vertreter einer Sperrfrist unterliegen. Außerdem muss der Vertreter die Voraussetzungen des [§ 27 Abs. 8 UStG 1994](#) (Fiskalvertreter) erfüllen, wobei eine Betriebsstätte hinsichtlich des zweiten Satzes dieser Bestimmung reicht. Der MSI des Vertreters (und somit auch der MSI aller von ihm vertretenen Personen) richtet sich nach den gleichen Grundsätzen wie bei Unternehmern, die den IOSS direkt in Anspruch nehmen (vgl. Rz 3434).

Wird der IOSS über einen Vertreter genutzt, treffen den Vertreter sämtliche Verpflichtungen aus dem IOSS (zB Erklärungs-, Berichts- oder Aufzeichnungspflichten) für jeden Vertretenen separat. Die Verpflichtungen des Vertretenen bleiben davon unberührt. Der Vertreter und der Vertretene sind Gesamtschuldner.

Dem Vertreter ist in folgenden Fällen das Vertretungsrecht zu entziehen (Ausschluss des Vertreters):

- **der Vertreter war während eines Zeitraums von sechs aufeinanderfolgenden Kalendermonaten nicht als Vertreter im Auftrag eines diese Sonderregelung in Anspruch nehmenden Steuerpflichtigen tätig;**
- **der Vertreter erfüllt die Voraussetzungen für ein Tätigwerden als Vertreter nicht mehr;**
- **der Vertreter verstößt wiederholt gegen die Vorschriften dieser Sonderregelung.**

Die Entscheidung über den Ausschluss als Vertreter ist diesem und den Personen, die er vertritt, elektronisch zu übermitteln. Der Ausschluss wirkt ab dem ersten Tag des Kalendermonates, der auf die Übermittlung der Entzugsentscheidung folgt. Zum Ausschluss bei Verlegung des Sitzes oder der Niederlassung siehe Rz 3436 sinngemäß. Erfolgt der Ausschluss wegen wiederholten Verstoßes, ist der Ausschluss hingegen ab dem Tag wirksam, der auf den Tag folgt, an dem die Entscheidung über den Ausschluss an den Vertreter und die von ihm vertretenen Unternehmer elektronisch übermittelt worden ist. Zum wiederholten Verstoß siehe [Art. 58b Abs. 2 VO \(EU\) 282/2011](#) und Rz 3436. Kommt es zum Ausschluss als Vertreter wegen eines wiederholten Verstoßes, kann der Vertreter für zwei Jahre nach dem Monat, in dem der Entzug wirksam wurde, nicht mehr als Vertreter tätig werden. Diese Sperrfrist gilt grundsätzlich nur für den Vertreter und hat keine Auswirkungen auf den Vertretenen, wenn dieser von dem ihn betreffenden wiederholten Verstoß nichts wusste oder wissen hätte müssen. Bei anderen Fällen der Beendigung oder des Ausschlusses tritt keine Sperrfrist ein. Wird der Vertreter ausgeschlossen, werden auch alle durch den ihn vertretenen Unternehmer aus dem IOSS ausgeschlossen ([Art. 58 VO \(EU\) 282/2011](#)). Der Zeitpunkt der Wirksamkeit des Ausschlusses für die vertretenen Unternehmer richtet sich nach der Wirksamkeit des Ausschlusses des Vertreters. Der vertretene Unternehmer kann sich nach Ausschluss seines Vertreters durch einen neuen Vertreter oder, wenn er die Voraussetzungen dafür erfüllt, selber wieder zum IOSS registrieren.

Randzahlen 3434**3439** bis 3440: *Derzeit frei*

26. Sondervorschriften für die Einfuhrumsatzsteuer (§ 26 UStG 1994)

Aufgrund der Aufnahme von Abschnitt 26a. und der Rz 3446 wird der Verweis auf die freien Randzahlen angepasst.

Randzahlen 3442 bis 3460**3445**: *Derzeit frei.*

Aufgrund des Abgabenänderungsgesetzes 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, werden ein neuer Abschnitt mit der Überschrift „26a. Sonderregelung für die Erklärung und Entrichtung der Steuer bei der Einfuhr (§ 26a UStG 1994)“ sowie Rz 3446 eingefügt.

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

Rz 3446 lautet:

Ab 1.1.2021 besteht bei Anwendung des zollrechtlichen Zahlungsaufschubes (Art. 110 UZK) die Möglichkeit, für Einfuhren die Sonderregelung in [§ 26a UStG 1994](#) in Anspruch zu nehmen, und zwar durch Abgabe einer Zollanmeldung mit super-reduziertem Datensatz (vgl. [Artikel 143a Delegierte Verordnung \(EU\) 2015/2446](#)). Diese Sonderregelung kann nur angewendet werden, wenn der Einzelwert der Waren 150 Euro nicht übersteigt und die Waren nicht über den IOSS ([§ 25b UStG 1994](#)) zu erklären sind. Bei Anwendung der Regelung in [§ 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994](#) ist die Inanspruchnahme der Sonderregelung ausgeschlossen.

Werden die Waren unter Anwendung der Sonderregelung in [§ 26a UStG 1994](#) beim Zoll angemeldet, kommt zwingend der Normalsteuersatz zur Anwendung. Möchte der Unternehmer die Waren zum ermäßigten Steuersatz versteuern, hat er eine Standardzollanmeldung abzugeben.

Der Abfuhrverpflichtete hat geeignete Maßnahmen zu ergreifen, um sicherzustellen, dass der richtige Steuerbetrag entrichtet wird (siehe auch Art. 15 UZK). Bspw. kann der Abfuhrverpflichtete von der Person, für die die Waren

bestimmt sind, die Originalrechnung verlangen. Zudem hat der Abfuhrverpflichtete Aufzeichnungen über die Einfuhren, die der Sonderregelung unterliegen, zu führen. Die Aufzeichnungen müssen eine Überprüfung, ob die Steuer korrekt erklärt wurde, ermöglichen. Sie sind ab dem Zeitpunkt der Erklärung sieben Jahre lang aufzubewahren und bei Aufforderung der Behörden diesen elektronisch zu übermitteln.

Beispiel 1:

Eine Privatperson in Österreich kauft Bücher mit einem Wert von 100 Euro von einem Drittlandsunternehmer, der nicht im IOSS ist. Die Waren werden vom Drittland nach Österreich eingeführt, wobei die Versendung durch einen Universaldienstbetreiber erfolgt.

Lösung (ab 1.1.2021):

Entscheidet sich der Universaldienstbetreiber (Abfuhrverpflichtete) für die Abgabe einer Zollanmeldung mit super-reduziertem Datensatz unter Inanspruchnahme des Zahlungsaufschubes, kommt die Sonderregelung in [§ 26a UStG 1994](#) und somit der Normalsteuersatz zur Anwendung. Möchte der Universaldienstbetreiber den ermäßigten Steuersatz anwenden, muss er eine Standardzollanmeldung mit vollem Datensatz abgeben.

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

Randzahlen 3447 bis 3460: *Derzeit frei.*

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, iVm der Sorgfaltspflichten-UStV, BGBl. II Nr. 315/2019, eingeführten Haftungsbestimmungen für elektronische Schnittstellen und der Abschaffung des Steuerhefts durch das JStG 2018, BGBl. I Nr. 62/2018, wird eine neue Überschrift „27.1. Haftung bei Sorgfaltsverletzung“ sowie Rz 3461 ff neu samt Unterüberschriften eingefügt.

27. Besondere Aufsichtsmaßnahmen zur Sicherung des Steueranspruches (§ 27 UStG 1994)

~~27.1. bis 27.3.~~

27.1. Haftung bei Sorgfaltsverletzung

27.1.1. Plattformen und andere elektronische Schnittstellen

Rz 3461 lautet:

Ab 1.1.2020 haften Plattformen und andere elektronische Schnittstellen (im Folgenden: Plattformen), für die Umsatzsteuer auf bestimmte Lieferungen oder sonstige Leistungen, die durch diese unterstützt werden (zur Unterstützung siehe Rz 2595). Betroffen sind einerseits Lieferungen von Gegenständen, deren Beförderung oder Versendung im Inland endet, und andererseits sonstige Leistungen im Inland, jeweils wenn der Empfänger ein Nichtunternehmer (bzw. Abnehmer gemäß [Art. 3 Abs. 4 UStG 1994](#)) ist.

Die Haftung für solche Lieferungen oder sonstige Leistungen greift nur,

- **wenn es zu einer Sorgfaltspflichtverletzung kommt (siehe [§ 27 Abs. 1 UStG 1994](#)),**
- **die Plattform nicht selber Steuerschuldner für die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ist (vgl. Rz 382 ff) und**
- **der Gesamtwert dieser Umsätze zusammen mit den Umsätzen, für die die Plattform gemäß [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) selber zum Steuerschuldner wird, 1.000.000 Euro übersteigt ([§ 3 Z 1 Sorgfaltspflichten-UStV](#)).**

Rz 3462 lautet:

Eine Sorgfaltspflichtverletzung gemäß [§ 27 Abs. 1 UStG 1994](#) liegt vor, wenn die Plattform ihren Aufzeichnungs- oder Meldeverpflichtungen nach [§ 18 Abs. 11 und 12 UStG 1994](#) nicht oder nicht rechtzeitig nachkommt.

Darüber hinaus liegt eine Sorgfaltspflichtverletzung der Plattform vor, wenn der Unternehmer, der die durch die Plattform unterstützten Umsätze ausführt, bestimmte Schwellenwerte (bei sonstigen Leistungen 35.000 Euro pro Kalenderjahr; bei Lieferungen 10.000 Euro pro Kalenderjahr) überschreitet und der Unternehmer der Plattform keine der folgenden Informationen oder Nachweise übermittelt:

- **seine inländische UID;**
- **Informationen über den Mitgliedstaat der Identifikation, in dem der Leistungserbringer einen One-Stop-Shop in Anspruch nimmt, samt UID aus diesem Staat (vgl. [§ 25a](#), [§ 25b UStG 1994](#) bzw. [Art. 25a UStG 1994](#));**
- **bei Einfuhr-Versandhandelsumsätzen: Informationen über den Mitgliedstaat der Identifikation, in dem der IOSS in Anspruch genommen wird, und die IOSS Identifikationsnummer des Unternehmers (vgl. [§ 25b UStG 1994](#));**
- **andere Nachweise (zB Steuernummer bei Kleinunternehmern), die belegen, dass er seinen steuerlichen Verpflichtungen nachkommt.**

Das Überschreiten der Schwellenwerte ist von der Plattform zumindest einmal im Kalenderquartal zu überprüfen.

Bekommt die Plattform die notwendigen Informationen oder Nachweise (zB inländische UID-Nummer) von dem zugrundeliegenden Lieferanten oder Erbringer der sonstigen Leistung nicht innerhalb eines Monats ab Überprüfung, haftet die Plattform für die Steuer auf die zugrundeliegenden Umsätze nach Ablauf dieses Monats.

Beispiel:

Eine Plattform unterstützt die Überlassung von Grundstücken für Wohn- oder Campingzwecke und die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und

Schlafräumen an Nichtunternehmer. Unternehmer A, der seine Beherbergungsleistungen im Inland über diese Plattform anbietet, bezahlt der Plattform 2% der über die Plattform abgewickelten Umsätze als Vermittlungsprovision. Die Plattform vereinnahmt von A 1.000 Euro (Umsätze von A iZm der Nutzung der Plattform: 1.000 Euro / 2 x 100 = 50.000 Euro). A teilt der Plattform seine österreichische UID mit. Die Plattform erfüllt ihre Aufzeichnungspflicht gemäß [§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#) in Verbindung mit [§ 4](#) und [§ 5 der Sorgfaltspflichten-UStV](#).

Lösung:

Die Plattform ist Unternehmer iSd [§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#). Da die Plattform ihren Aufzeichnungspflichten gemäß [§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#) iVm [§ 4](#) und [§ 5 der Sorgfaltspflichten-UStV](#) nachgekommen ist und A seine österreichische UID mitgeteilt hat, hat die Plattform ihre Sorgfaltspflicht gemäß [§ 3 Z 1 Sorgfaltspflichten-UStV](#) ausreichend erfüllt und es kann zu keiner Haftung gemäß [§ 27 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) kommen.

Hätte A seine UID nicht mitgeteilt (und keine anderen Nachweise erbracht), sollte die Plattform ihn von der Nutzung der Plattform ausschließen, wenn sie von ihm nicht innerhalb eines Monats die notwendigen Nachweise erhält. Andernfalls haftet die Plattform für die Steuer hinsichtlich der genannten Umsätze von A ab diesem Zeitpunkt ([§ 3 der Sorgfaltspflichten-UStV](#) iVm [§ 27 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#)).

27.1.2. Beteiligte Unternehmer

Rz 3463 lautet:

Neben Plattformen, die Umsätze iSd [§ 18 Abs. 11 UStG 1994](#) unterstützen, sieht [§ 27 Abs. 1 UStG 1994](#) eine Verordnungsermächtigung vor, mit der auch für beteiligte Unternehmer bei Vorliegen einer Sorgfaltspflichtverletzung eine Haftung vorgesehen werden kann. Die Haftung ist auf Versandhandelsumsätze und sonstige Leistungen an Nichtunternehmer beschränkt.

Die [Sorgfaltspflichten-UStV](#) sieht eine solche Haftung nur für jene Plattformen (zB Suchmaschine, Preisvergleichsseite) vor, die lediglich in den Webshop oder auf die Webines Leistungserbringers weiterleiten (vgl. [§§ 1](#) und [2 der Sorgfaltspflichten-UStV](#)). Die Haftung setzt voraus, dass die Plattform für ihre Leistung vom Leistungserbringer eine (zumindest teilweise) Umsatzbeteiligung erhält und die Summe (insgesamt für alle zugrundeliegenden Lieferanten und Leistungserbringer) dieser vermittelten Umsätze 1.000.000 Euro übersteigt.

Beispiel 1:

Eine Suchmaschine leitet Kunden auf die Website von Lieferanten weiter. Die Lieferanten haben pro weitergeleitetem Kunden – egal ob dieser in Österreich, dem übrigen Gemeinschaftsgebiet oder in einem Drittland ansässig ist –, der im Zuge der Weiterleitung Waren bestellt, 1% der Bemessungsgrundlage der Lieferung an die Suchmaschine als Vermittlungsentgelt zu bezahlen. Aufgrund dieser Vereinbarungen vereinnahmt die Suchmaschine von den Lieferanten insgesamt 40.000 Euro.

Lösung:

Da die über die Suchmaschine zustande gekommenen Umsätze der Lieferanten 4.000.000 Euro (40.000 Euro x 100 = 4.000.000 Euro) betragen, gilt die Suchmaschine als beteiligter Unternehmer iSd [§ 27 Abs. 1 Z 3 UStG 1994](#) iVm [§ 1 Sorgfaltspflichten-UStV](#). Daher ist zu überprüfen, ob die Suchmaschine ausreichend sorgfältig iSd [§ 3 Z 2 der Sorgfaltspflichten-UStV](#) ist (siehe Beispiel 2).

Die Sorgfaltspflichtverletzung der Plattform setzt voraus, dass der Unternehmer, der die zugrundeliegenden Umsätze an Personen mit österreichischer IP-Adresse ausführt, bestimmte Schwellenwerte (bei sonstigen Leistungen 35.000 Euro pro Kalenderjahr; bei Lieferungen 10.000 Euro pro Kalenderjahr) überschreitet und der Unternehmer der Plattform keine der folgenden Informationen oder Nachweise übermittelt:

- seine inländische UID,
- Informationen über den Mitgliedstaat der Identifikation, in dem der Leistungserbringer einen One-Stop-Shop in Anspruch nimmt, samt UID aus diesem Staat (vgl. [§ 25a](#), [§ 25b UStG 1994](#) bzw. [Art. 25a UStG 1994](#)),
- bei Einfuhr-Versandhandelsumsätzen: Informationen über den Mitgliedstaat der Identifikation, in dem der IOSS in Anspruch genommen wird, und die IOSS Identifikationsnummer des Unternehmers,
- andere Nachweise, die belegen, dass er seinen steuerlichen Verpflichtungen nachkommt.

Beispiel 2:

Wie Beispiel 1. Die Suchmaschine leitet Personen, die mit österreichischer IP-Adresse auftreten, in den Webshop eines deutschen Lieferanten weiter. Aufgrund dieser Weiterleitungen generiert der deutsche Lieferant Umsätze in Höhe von 15.000 Euro an diese Personen. Der deutsche Lieferant teilt der

Suchmaschine seine österreichische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer) mit.

Lösung:

Da der deutsche Lieferant der Suchmaschine seine österreichische UID-Nummer mitgeteilt hat, hat die Suchmaschine ihre Sorgfaltspflicht ausreichend erfüllt und es kann zu keiner Haftung gemäß [§ 27 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) kommen.

Bekommt der beteiligte Unternehmer die notwendigen Informationen oder Nachweise (zB inländische UID-Nummer) nicht innerhalb eines Monats von dem zugrundeliegenden Lieferanten oder Erbringer der sonstigen Leistung, haftet der beteiligte Unternehmer für die Steuer auf die zugrundeliegenden Umsätze ab diesem Zeitpunkt.

Randzahlen ~~3464~~ bis 3490: *Derzeit frei.*

101. Innergemeinschaftlicher Erwerb (Art. 1 UStG 1994)

101.1. Innergemeinschaftlicher Erwerb - allgemein

Nach Rz 3572 wird Rz 3573 neu aufgenommen, die unter Hinweis auf das EuGH-Urteil vom 19.12.2018, Rs C-414/17, AREX CZ a.s., klarstellt, dass auch bei grenzüberschreitenden Lieferungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren (auch im Rahmen eines Reihengeschäfts [Rechtslage bis 31.12.2010]) Voraussetzung für den innergemeinschaftlichen Erwerb des Abnehmers ist, dass die Waren im Rahmen der an ihn durchgeführten Lieferung zu ihm und in seine Verfügungsmacht transportiert wurden und nicht, ob er im Bestimmungsland der Schuldner der Verbrauchsteuer ist.

Rz 3573 lautet:

Bei verbrauchsteuerpflichtigen Waren wird der innergemeinschaftliche Erwerb von dem Abnehmer bewirkt, an den die innergemeinschaftliche Lieferung und die damit verbundene grenzüberschreitende Warenbewegung ausgeführt wird. Für das Vorliegen des innergemeinschaftlichen Erwerbs verbrauchsteuerpflichtiger Waren ist nicht Voraussetzung, dass dieser Abnehmer auch Schuldner der im

Bestimmungsland anfallenden Verbrauchsteuer ist (vgl. EuGH 19.12.2018, Rs [C-414/17](#), AREX CZ a.s.).

Randzahlen 35743 bis 3580: *derzeit frei.*

Rz 3603 sowie die davorstehende Überschrift werden an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

101.3.1.2. Konsignationslager (bis 31.12.2019)

Rz 3603 lautet:

Zur Konsignationslagerregelung für Lieferungen von Waren, deren Transport ab 1.1.2020 beginnt, siehe Rz 3691 ff. Für Umsätze, bei denen der Transport der Waren vor dem 1.1.2020 beginnt, gilt Folgendes:

Ein Konsignationslager liegt vor, wenn ein Unternehmer bei einem Abnehmer ein Lager unterhält und der Abnehmer aus diesem Lager bei Bedarf Waren entnimmt. Zur Lieferung (Verschaffung der Verfügungsmacht über die Ware) kommt es erst bei Entnahme aus diesem Lager. Die Versendung oder Beförderung in das Lager stellt ein innergemeinschaftliches Verbringen dar.

Entgegen dieser Rechtslage werden von verschiedenen Mitgliedstaaten (derzeit Belgien, Finnland, Irland, die Niederlande, das Vereinigte Königreich, sowie Frankreich und Italien) anderslautende Verwaltungsübungen gehandhabt. Die abweichenden Regelungen bestehen darin, dass diese Mitgliedstaaten nicht von einem innergemeinschaftlichen Verbringen in das Konsignationslager ausgehen (siehe oben), sondern unter bestimmten (von einander abweichenden) Voraussetzungen von einer ~~ig-Lieferung~~ **innergemeinschaftlichen Lieferung** an den dortigen Abnehmer.

Folgende Erleichterungen können hinsichtlich dieser Mitgliedstaaten angewendet werden:

1. Verbringen in ein Konsignationslager in einen anderen Mitgliedstaat

Verbringt ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz, seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, seine Waren in sein in einem anderen Mitgliedstaat gelegenes Konsignationslager, so kann der Unternehmer den Tatbestand der Warenentnahme aus dem ausländischen Konsignationslager - parallel zur Erwerbsbesteuerung des

Leistungsempfängers im anderen Mitgliedstaat - als innergemeinschaftliche Lieferung behandeln. Dementsprechend ist nicht das Verbringen beim Transport der Waren in das Konsignationslager, sondern die ~~ig-Lieferung~~ **innergemeinschaftliche Lieferung** im Zeitpunkt der Entnahme aus dem Lager in die Zusammenfassende Meldung aufzunehmen.

Wenn der Lieferer im anderen Mitgliedstaat einen Erwerb auf Grund eines Verbringens zu versteuern hat (zB wenn im anderen Mitgliedstaat der Gegenstand über die vorgesehene Zeit gelagert wird), tätigt er zu diesem Zeitpunkt eine ~~ig-Lieferung~~ **innergemeinschaftliche Lieferung** (Verbringen).

[...]

- dem Finanzamt, das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Abnehmers der Gegenstände zuständig ist, schriftlich die Inanspruchnahme dieser Regelung mitteilt,
- und weiters mitteilt, dass der Ausgangsmitgliedstaat bei Entnahme der Gegenstände innerhalb der oben genannten Frist von einer ~~ig-Lieferung~~ **innergemeinschaftlichen Lieferung** ausgeht, und

[...]

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Neuregelung für Versandhandelsumsätze und der Einführung einer Umsatzgrenze anstelle einer Lieferschwelle wird Rz 3610 samt Überschrift angepasst.

101.3.2.2. Innergemeinschaftlicher Versandhandel

Rz 3610 lautet:

Eine vorübergehende Verwendung ist anzunehmen, wenn der Gegenstand zur Ausführung **eines innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsatzes** einer Versandhandelslieferung (Rz 3717 bis Rz 3720~~30~~) ins Inland befördert oder versendet wird.

Beispiel:

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

~~Die Versendung der Modelleisenbahnen stellt kein steuerbares innergemeinschaftliches Verbringen (keinen innergemeinschaftlichen Erwerb) dar. Die Lieferungen sind in Österreich als Inlandslieferungen steuerbar und steuerpflichtig.~~

101.9. Begriff "neu"

In Rz 3676 wird das VwGH-Erkenntnis vom 29.5.2018, Ra 2017/15/0027, eingearbeitet, in dem der VwGH die Frage zu beurteilen hatte, ob aus teilweise gebrauchten Bestandteilen hergestellte Nachbaufahrzeuge die Voraussetzungen von „Neufahrzeugen“ iSd Art. 1 Abs. 9 UStG 1994 erfüllen können.

Rz 3676 lautet:

Ein Fahrzeug unterliegt nur dann den Bestimmungen des [Art. 1 Abs. 7 UStG 1994](#), wenn es als neu im Sinne des [Art. 1 Abs. 9 UStG 1994](#) gilt. Es ist dies abhängig vom Zeitpunkt der ersten Inbetriebnahme bzw. vom Ausmaß der bisherigen Nutzung.

Für die Beurteilung als neues Fahrzeug ist auf den Zeitpunkt der Lieferung des betreffenden Gegenstandes vom Verkäufer an den Käufer abzustellen (EuGH 18.11.2010, Rs [C-84/09](#), X).

Die Beurteilung, in welchem Mitgliedstaat der Endverbrauch eines Fahrzeuges (und damit der innergemeinschaftliche Erwerb) stattfindet, hat auf einer umfassenden Abwägung aller objektiven tatsächlichen Umstände zu beruhen. Zu diesen im Rahmen des Gesamtbildes der Verhältnisse zu berücksichtigenden Umständen gehören ua. der Ort der gewöhnlichen Verwendung des Gegenstandes, seine Registrierung, der Wohnort des Erwerbers sowie das Bestehen oder Fehlen von Verbindungen des Erwerbers zu einzelnen Mitgliedstaaten. Auch die (spätere) tatsächliche Nutzung des Fahrzeuges kann als Indiz auf die beim Erwerb vorgelegene Verwendungsabsicht herangezogen werden (VwGH 26.1.2012, [2009/15/0177](#) unter Hinweis auf EuGH 18.11.2010, Rs [C-84/09](#), X, Rn 44 f; VwGH 22.10.2015, [2013/15/0277](#)).

Wird ein Fahrzeug aus verschiedenen Bestandteilen, von denen einzelne die Voraussetzungen für ein Neufahrzeug nicht mehr erfüllen, hergestellt und entsteht dadurch ein bisher noch nicht existentes, eigenständiges Wirtschaftsgut, das eine andere Verkehrsgängigkeit als seine Bestandteile aufweist, kann dieses neue Wirtschaftsgut nicht bereits vor seiner Inbetriebnahme in einer Weise

verwendet worden sein, dass es seine Eigenschaft als Neufahrzeug verloren hätte (vgl. VwGH 29.5.2018, [Ra 2017/15/0027](#)).

Nach Rz 3690 werden ein neuer Abschnitt „101a. Konsignationslagerregelung (Art. 1a UStG 1994)“ samt Überschriften und Rz 3691 bis Rz 3694 neu eingefügt, wo die durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, eingeführten Regelungen zu Konsignationslagern eingearbeitet werden.

101a. Konsignationslagerregelung ([Art. 1a UStG 1994](#))

101a.1. Konsignationslagerregelung (ab 1.1.2020)

Rz 3691 lautet:

Mit 1.1.2020 treten die gesetzlichen Bestimmungen zur Konsignationslagerregelung in Kraft. Die Bestimmungen gelten nur für Verbringungen von Waren, deren Beförderung oder Versendung nach dem 31.12.2019 beginnt. Durch diese Vereinfachungsregel soll verhindert werden, dass sich der Lieferer bei einer Verbringung in einem anderen Mitgliedstaat registrieren lassen muss. Sie bewirkt, dass die Besteuerung im Zeitpunkt der Verbringung ins Konsignationslager aufgeschoben wird und erst bei der Lieferung an den Erwerber erfolgt. Liegen die Voraussetzungen für die Anwendung der Konsignationslagerregelung vor, ist die Verbringung eines Gegenstandes in einen Mitgliedstaat (Konsignationslagerstaat) nicht steuerbar. Die grenzüberschreitende Warenbewegung ist der tatsächlichen Lieferung an den „geplanten Erwerber“ zuzurechnen. Diese Lieferung ist dann unter den allgemeinen Voraussetzungen im Ursprungsland als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei. Gleichzeitig bewirkt der geplante Erwerber im Zeitpunkt der Lieferung einen innergemeinschaftlichen Erwerb im Konsignationslagerstaat.

Die Konsignationslagerregelung ist unter folgenden Voraussetzungen anwendbar:

- **Die Gegenstände werden vom Unternehmer oder auf seine Rechnung von einem Dritten in den Konsignationslagerstaat befördert oder versendet, um zu**

einem späteren Zeitpunkt an einen anderen Unternehmer (geplanter Erwerber) geliefert zu werden.

- Der geplante Erwerber ist gemäß einer bestehenden Vereinbarung mit dem Lieferer zum Erwerb des Eigentums an den Gegenständen berechtigt.
- Der liefernde Unternehmer betreibt im Konsignationslagerstaat weder sein Unternehmen noch eine Betriebsstätte. Ob eine Betriebsstätte vorliegt, ist nach [Art. 11 Abs. 2 der VO \(EU\) 282/2011](#) zu beurteilen.
- Dem Unternehmer sind die Identität und die UID des geplanten Erwerbers im Konsignationslagerstaat zum Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder Versendung bekannt.
- Der Unternehmer nimmt die Identität und die UID des geplanten Erwerbers im Konsignationslagerstaat in die Zusammenfassende Meldung gemäß [Art. 21 Abs. 3 UStG 1994](#) auf.
- Der Unternehmer trägt die Verbringung der Gegenstände in das Register gemäß [Art. 1a Abs. 6 UStG 1994](#) ein. Das Register muss die in [Art. 54a VO \(EU\) 282/2011](#) genannten Informationen enthalten.

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

Beispiel:

Der Unternehmer V, der nur in Deutschland niedergelassen ist, verbringt Waren in ein Konsignationslager in Österreich, um sie zu einem späteren

Zeitpunkt an Ö zu liefern. Der geplante Erwerber Ö tritt mit einer österreichischen UID auf. Zehn Monate nach Ankunft der Waren im Konsignationslager werden die Waren an Ö geliefert.

Lösung:

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

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

Werden die Waren nicht innerhalb von 12 Monaten ab Ankunft im Konsignationslager an den geplanten Erwerber geliefert, liegt am Tag nach Ablauf der 12 Monate eine steuerbare Verbringung ([Art. 1 Abs. 3 UStG 1994](#)) vor. Der liefernde Unternehmer muss sich im Konsignationslagerstaat für Umsatzsteuerzwecke registrieren lassen und die (nun steuerpflichtige) Verbringung in eine neue Zusammenfassende Meldung (ohne Hinweis auf die Konsignationslagerregelung) aufnehmen. Zur Bestimmung der 12-Monatsfrist kann das FIFO-Verfahren („First In – First Out“) angewendet werden.

Wird irrtümlich eine Zusammenfassende Meldung über eine Lieferung in ein Konsignationslager (KL-Code 1) abgegeben, kann die Zusammenfassende Meldung auch nachträglich noch korrigiert werden. Diesfalls ist der KL-Code 1 durch den KL-Code 2 (gleiche Zeile) zu ersetzen.

101a.2. Rücksendung

Rz 3692 lautet:

Wird der Gegenstand innerhalb von 12 Monaten in den Mitgliedstaat, aus dem er befördert oder versendet wurde, rückversendet, und trägt der Unternehmer den Rückversand in das Register gemäß [Art. 1a Abs. 6 UStG 1994](#) ein, wird durch die Rücksendung keine Besteuerung ausgelöst. Im Falle der Rückversendung ist die ursprüngliche Verbringung in den Konsignationslagerstaat auch nach Ablauf der 12 Monate nicht zu besteuern. Die Rücksendung ist in die Zusammenfassende Meldung (neue Zeile mit KL-Code 2) jenes Zeitraums aufzunehmen, in dem die Änderung eintritt.

Wird nur ein Teil der Waren, für die die Konsignationslagerregelung in Anspruch genommen wird, rückversendet, wird hierdurch ebenfalls keine Besteuerung ausgelöst. Für jene Waren, die im Konsignationslager verbleiben, bleibt die Konsignationslagerregelung weiter aufrecht.

101a.3. Ersetzen des Erwerbers

Rz 3693 lautet:

Wird der geplante Erwerber durch einen anderen Erwerber ersetzt und sind die Voraussetzungen der Konsignationslagerregelung weiterhin sinngemäß erfüllt, löst die Ersetzung keine Besteuerung aus. Die Frist von 12 Monaten wird durch die Ersetzung nicht verlängert. Voraussetzung ist, dass der liefernde Unternehmer die Ersetzung des Erwerbers in das Register nach [Art. 1a Abs. 6 UStG 1994](#) einträgt und in die Zusammenfassende Meldung aufnimmt. Dies erfolgt durch Angabe der UID des ursprünglichen Erwerbers und des neuen geplanten Erwerbers in einer neuen Zeile mit KL-Code 3. Wird der Gegenstand innerhalb von 12 Monaten ab Ankunft der Waren im Konsignationslager an den neuen Erwerber geliefert, hat dieser die Lieferung als innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern.

Beispiel 1:

Der Unternehmer B, der nur in Deutschland niedergelassen ist, befördert Gegenstände in ein Konsignationslager in Österreich. Geplanter Erwerber ist T. Nach 5 Monaten wird T durch einen anderen Erwerber ersetzt. Die Gegenstände werden 10 Monate nach Ankunft der Waren im Konsignationslager an den neuen Erwerber geliefert.

Lösung:

Bei Vorliegen der Voraussetzungen der Konsignationslagerregelung ist die Verbringung der Waren nicht steuerbar. Auch die Ersetzung des Erwerbers löst keine Besteuerung aus. B hat die Ersetzung im Register einzutragen und unter Hinweis auf die Konsignationslagerregelung (neue Zeile mit KL-Code 3) in die Zusammenfassende Meldung aufzunehmen. Im Zeitpunkt der Lieferung an den neuen Erwerber hat dieser einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern. B hat den Verkauf an den neuen Erwerber in die Zusammenfassende Meldung (ohne Hinweis auf die Konsignationslagerregelung) aufzunehmen.

Beispiel 2:

Der Unternehmer V, der nur in Deutschland niedergelassen ist, verbringt Waren in ein Konsignationslager in Österreich. Geplanter Erwerber ist Ö. Fünf Monate nach Ankunft der Waren im Konsignationslager entscheidet sich V, die Waren in ein Lager in Italien zu befördern, um sie an einen Erwerber in Italien zu veräußern.

Lösung:

Im Zeitpunkt der Beförderung in das italienische Lager sind die Voraussetzungen für die Konsignationslagerregelung in Österreich nicht mehr erfüllt. Unmittelbar vor der Beförderung nach Italien (dh. am selben Tag) liegt eine Verbringung durch V von Deutschland nach Österreich vor. Diese Verbringung ist von V in die Zusammenfassende Meldung in Deutschland aufzunehmen und in Österreich als innergemeinschaftlicher Erwerb zu versteuern. Die Verbringung in das italienische Lager ist bei sinngemäßer Anwendung der Konsignationslagerregelung in Österreich nicht steuerbar und in die Zusammenfassende Meldung mit dem Hinweis auf die Konsignationslagerregelung (KL-Code 1) aufzunehmen. Liegen die Voraussetzungen für die Konsignationslagerregelung nicht sinngemäß vor, ist die Beförderung in das italienische Lager in Österreich als steuerfreie Verbringung in die Zusammenfassende Meldung (ohne Hinweis auf die Konsignationslagerregelung) aufzunehmen.

Ein mehrfacher Wechsel des Erwerbers sowie ein Rückwechsel zum geplanten Erwerber löst bei sinngemäßer Erfüllung der Voraussetzungen keine Besteuerung aus. Der Unternehmer kann den geplanten Erwerber auch durch mehrere Erwerber ersetzen. Jeder Erwerberwechsel ist in das Register einzutragen und in

der Zusammenfassenden Meldung mit dem Hinweis auf die Konsignationslagerregelung (jeweils neue Zeile mit KL-Code 3) aufzunehmen.

Wird an einen Erwerber, der nicht in das Register eingetragen ist, geliefert, sind die Voraussetzungen für die Konsignationslagerregelung nicht mehr erfüllt.

Unmittelbar vor der Lieferung an den Erwerber (dh. am selben Tag) hat der liefernde Unternehmer eine Verbringung im Konsignationslagerstaat zu versteuern. Die Lieferung an den Erwerber ist dann nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) zu versteuern.

101a.4. Zerstörung, Verlust und Diebstahl

Rz 3694 lautet:

Bei Zerstörung, Verlust oder Diebstahl eines Gegenstandes, der unter Anwendung der Konsignationslagerregelung verbracht wurde, hat der liefernde Unternehmer mit dem Tag, an dem die Gegenstände abhandenkamen oder zerstört wurden, im Konsignationslagerstaat eine Verbringung zu versteuern. Der Unternehmer hat die Verbringung in die Zusammenfassende Meldung (ohne Hinweis auf die Konsignationslagerregelung) aufzunehmen.

Bei Zerstörung, Verlust oder Diebstahl von weniger als 5% des Wertes oder der Menge der Gegenstände, die im Rahmen der Konsignationslagerregelung verbracht wurden, hat der Unternehmer für diese Gegenstände keine Verbringung zu versteuern.

Randzahlen ~~3691~~ **3695** bis 3696: *derzeit frei.*

103. Lieferung (Art. 3 UStG 1994)

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Neuregelung für Versandhandelsumsätze und der Einführung einer Umsatzgrenze anstelle einer Lieferschwelle werden Rz 3714 bis 3719 angepasst.

103.3. Innergemeinschaftlicher Versandhandel

103.3.1. Motive

Rz 3714 lautet:

[...]. Infolge der unterschiedlichen Steuersätze könnte es sonst zu Wettbewerbsverzerrungen kommen. **Zum Einfuhr-Versandhandel siehe Rz 451.**

103.3.2. Voraussetzungen

103.3.2.1. Beförderung oder Versendung

Rz 3715 lautet:

~~Der Gegenstand der Lieferung wird durch den liefernden Unternehmer befördert oder versendet.~~ **Der liefernde Unternehmer befördert oder versendet die Gegenstände selbst oder ist zumindest indirekt an der Beförderung oder Versendung beteiligt.** Siehe auch Rz 446 bis Rz 449.

Eine indirekte Beteiligung (siehe [Art. 5a VO \(EU\) 282/2011](#)) des liefernden Unternehmers liegt bspw. vor, wenn dieser

- **im Unterauftrag einen Dritten beauftragt, die Gegenstände an den Erwerber zu befördern,**
- **zumindest teilweise die Verantwortung für die Versendung oder Beförderung der Gegenstände trägt, auch wenn der tatsächliche Transport durch einen Dritten erfolgt,**
- **dem Erwerber die Transportkosten für die Versendung in Rechnung stellt, diese einzieht und an einen Dritten weiterleitet, der den Transport durchführt oder**
- **gegenüber dem Erwerber Zustelldienste bewirbt oder den Kontakt zu diesen herstellt oder einem Dritten auf andere Weise Informationen, die dieser für die Zustellung der Gegenstände an den Erwerber benötigt, übermittelt.**

Hingegen liegt keine indirekte Beteiligung durch den liefernden Unternehmer vor, wenn der Erwerber die Gegenstände selbst befördert oder versendet und der

Lieferer noch nicht einmal mittelbar die Organisation der Beförderung oder Versendung übernimmt oder unterstützt.

103.3.2.2. Warenbewegung

Rz 3716 lautet:

Der Gegenstand der Lieferung muss von einem Mitgliedstaat in den anderen Mitgliedstaat gelangen.

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

Beispiel 1:

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

Lösung:

Ab 1.1.2021 hat R einen Einfuhr-Versandhandel in Österreich zu versteuern, weil der Ort der Lieferung gemäß [§ 3 Abs. 8a lit. a UStG 1994](#) im Inland liegt. Die Regelungen für den innergemeinschaftlichen Versandhandel ([Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#)) kommen – unabhängig von der Höhe der Umsätze des Unternehmers – nicht zur Anwendung. R hat die österreichische Lieferschwelle (siehe Rz 3741 bis Rz 3743) von 35.000 Euro (bis 31.12.2010: 100.000 Euro) im Vorjahr überschritten. Bis 31.12.2020 In diesem Fall bestimmt sich der Lieferort nach [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#): Hat R die Lieferschwelle in Höhe von 35.000 Euro entweder im Vorjahr oder im laufenden Jahr überschritten oder auf deren Anwendung verzichtet, liegt der Ort der Lieferung in Österreich.

Bei Verwendung des IOSS ([§ 25b UStG 1994](#)) muss R die Einfuhr-Versandhandelsumsätze über diesen erklären. Diesfalls ist die Einfuhr gemäß [§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994](#) steuerfrei.

Beispiel 2:

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

Lösung:

In diesem Fall wird in Österreich ein Einfuhrtatbestand gesetzt. Der Ort der Lieferung wäre entweder bei Abfertigung durch W gemäß [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#) in Russland oder

bei Abfertigung durch R gemäß [§ 3 Abs. 9 UStG 1994](#) in Österreich. Die Versandhandelsregelung kommt in beiden Fällen nicht zur Anwendung.

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

103.3.3. Rechtsfolgen

Rz 3717 lautet:

Die Lieferung gilt dort als ausgeführt, wo die Versendung oder Beförderung endet. Die Lieferung ist im jeweiligen Bestimmungsmitgliedstaat steuerbar und steuerpflichtig. Der inländische Lieferer muss die entsprechenden umsatzsteuerlichen Bestimmungen des anderen Mitgliedstaates erfüllen. Der Lieferer muss sich somit im anderen Mitgliedstaat erfassen lassen und benötigt in den meisten Mitgliedstaaten auch einen Fiskalvertreter (siehe Rz 3526 bis Rz 3536⁴⁰). **Ab 1.1.2021 besteht unter gewissen Voraussetzungen die Möglichkeit, alle innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze über den EU-OSS ([Art. 25a UStG 1994](#)) in einem einzigen Mitgliedstaat zu erklären. Diesfalls fällt die Registrierungsverpflichtung in anderen Mitgliedstaaten weg. Siehe Rz 4297 ff.**

Rz 3718 lautet:

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

103.3.4. Besonderheiten

Rz 3719 lautet:

- Handelt es sich beim Lieferer um einen ausländischen Unternehmer im Sinne des [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) und tätigt er **innergemeinschaftliche** Versandhandelsumsätze an Schwellenerwerber, die Unternehmer sind (Kleinunternehmer, pauschalierte Landwirte, Unternehmer mit unecht befreiten Umsätzen) oder an juristische Personen des

öffentlichen Rechts, die ihrerseits die Erwerbsschwelle nicht überschritten oder auf die Erwerbsschwelle nicht verzichtet haben, so haben diese Empfänger die auf die Lieferung entfallende Umsatzsteuer einzubehalten und an das für den Lieferer zuständige Finanzamt (Graz-Stadt) abzuführen (siehe auch Rz 3731).

- Gemäß [Art. 11 Abs. 1 UStG 1994](#) hat der liefernde Unternehmer für **innergemeinschaftliche** Versandhandelsumsätze Rechnungen mit ~~gesondertem~~ Steuerausweis auszustellen, **wenn der Umsatz im Inland als ausgeführt gilt. Die Möglichkeit zur Ausstellung von Kleinbetragsrechnungen ist ausgeschlossen ([Art. 11 Abs. 5 UStG 1994](#)).**
- Die Kleinunternehmerregelung (siehe Rz 994) ist nicht auf ausländische Unternehmer anzuwenden.
- Der ausländische Unternehmer hat Aufzeichnungen gemäß [§ 18 UStG 1994](#) zu führen und benötigt - sofern er im Gemeinschaftsgebiet weder Wohnsitz, Sitz oder Betriebsstätte hat **und die Umsätze auch nicht über den EU-OSS erklärt** - einen Fiskalvertreter (siehe Rz 3526 bis Rz 3536).

Aufgrund der Änderungen im Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, wird vor Rz 3731 die Überschrift „103.4. Abnehmerkreis im Versandhandel“ abgeändert und lautet nun „103.4. Abnehmerkreis im innergemeinschaftlichen Versandhandel“.

103.4. Abnehmerkreis im innergemeinschaftlichen Versandhandel

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Neuregelung für Versandhandelsumsätze und der Einführung einer Umsatzgrenze wird nach Rz 3731 ein eigener Abschnitt mit der Überschrift „103.5. Lieferort bei Versand durch Kleinstunternehmer“ und Rz 3732 neu eingefügt.

103.5. Lieferort bei Versand durch Kleinunternehmer (ab 1.1.2021)

Rz 3732 lautet:

Für Kleinunternehmer iSd [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) gilt die innergemeinschaftliche Versandhandelsregelung nur, wenn sich dieser für deren Anwendung entscheidet. Nimmt der Kleinunternehmer die innergemeinschaftliche Versandhandelsregelung nicht in Anspruch, entfällt die Registrierung im Bestimmungsland, weil die Umsätze im Ursprungsland zu versteuern sind.

Die Kleinunternehmerregelung gilt für Unternehmer, die

- ihr Unternehmen in einem Mitgliedstaat betreiben und außerhalb dieses Mitgliedstaats keine Betriebsstätte haben,**
- Waren in einen anderen Mitgliedstaat liefern und**
- die maßgebliche Umsatzgrenze für bestimmte Lieferungen und sonstige Leistungen in Höhe von 10.000 Euro nicht überschreiten.**

Die Umsatzgrenze berechnet sich aus dem Gesamtbetrag der innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze ins übrige Gemeinschaftsgebiet zuzüglich der Umsätze für elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen an Nichtunternehmer im übrigen Gemeinschaftsgebiet ([Art. 3a Abs. 5 UStG 1994](#)).

Der Unternehmer kann innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum, in dem erstmals ein Versandhandel bewirkt wurde, auf die Anwendung des [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) verzichten. Siehe sinngemäß Rz 3919.

Zum Ausschluss der Versandhandelsregelung bei Anwendung der Differenzbesteuerung siehe Rz 4251.

Randzahlen 3732 **3733** bis 3740: *derzeit frei.*

Aufgrund der neuen Überschrift 103.5. und weil mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019 die Lieferschwelle abgeschafft wird, werden die Überschriften „103.5. Lieferschwelle“ samt Unterüberschriften und „103.6. Verzicht auf Lieferschwelle“ angepasst.

103.5a. Lieferschwelle (bis 31.12.2020)

103.5a.1. Lieferschwellen der Mitgliedstaaten (Stand 1. April 2018)

103.5a.2. Überschreiten der Lieferschwelle

103.5a.3. Berechnung der Lieferschwelle

103.5a.3.1. Allgemein

103.5a.3.2. Differenzbesteuerung

103.6. Verzicht auf Lieferschwelle (bis 31.12.2020)

103.7.2. Verbrauchsteuerpflichtige Waren

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Neuregelung für Versandhandelsumsätze und der Einführung einer Umsatzgrenze wird Rz 3767 angepasst.

Rz 3767 lautet:

Bei verbrauchsteuerpflichtigen Waren (siehe Rz 3643 ~~bis Rz 3650~~), die Gegenstand einer innergemeinschaftlichen Versendung oder Beförderung sind, kommt stets das Bestimmungslandprinzip zur Anwendung. Das wird bei Privaten durch die Versandhandelsregelung (keine **Anwendung der Kleinstunternehmerregelung in [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) bzw. bis 31.12.2020: der Lieferschwelle**), bei Unternehmern und juristischen Personen über die Erwerbsbesteuerung (keine Erwerbsschwelle, siehe Rz 3643 ~~bis Rz 3650~~) erreicht.

[...]

Die Überschrift zu Abschnitt 103a. sowie Rz 3918 werden an die Änderungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, angepasst.

103a. Leistungsortregelungen ab ~~1.1.2010~~

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

103a.4.1. Allgemeines

Rz 3918 lautet:

[Art. 3a Abs. 5 UStG 1994](#) sieht eine besondere, von [§ 3a Abs. 13 UStG 1994](#) abweichende Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung für elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen vor. Solche Leistungen sind dort steuerbar, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Unternehmerort), wenn folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen (Kleinunternehmer):

- Der leistende Unternehmer betreibt sein Unternehmen in einem Mitgliedstaat und hat außerhalb dieses Mitgliedstaates keine Betriebsstätte,
- die Leistung wird an einen Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) erbracht, der in einem anderen Mitgliedstaat seinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat und
- der Gesamtbetrag der Entgelte für diese **sonstige** Leistungen **iSd [§ 3a Abs. 13 UStG 1994](#) und für Lieferungen gemäß [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#)** hat im vergangenen Kalenderjahr 10.000 Euro nicht und im laufenden Kalenderjahr noch nicht überstiegen. **Bis 31.12.2020 sind für diese Umsatzgrenze nur sonstige Leistungen iSd [§ 3a Abs. 13 UStG 1994](#) zu berücksichtigen.**

~~Werden solche Leistungen an Unternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 1 und 2 UStG 1994](#) erbracht, so bestimmt sich der Leistungsort nach [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) (Empfängerort). Zur Identifizierung als Unternehmer/Nichtunternehmer siehe Rz 638y. Werden solche Leistungen an einen Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) mit Wohnsitz, Sitz oder~~

gewöhnlichem Aufenthalt im Drittland erbracht, bestimmt sich der Leistungsort nach [§ 3a Abs. 13 UStG 1994](#) (Empfängerort).

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

Werden elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen an Unternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 1 und 2 UStG 1994](#) erbracht, so bestimmt sich der Leistungsort nach [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) (Empfängerort). Zur Identifizierung als Unternehmer/Nichtunternehmer siehe Rz 638y. Werden solche Leistungen an einen Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) mit Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Drittland erbracht, bestimmt sich der Leistungsort nach [§ 3a Abs. 13 UStG 1994](#) (Empfängerort).

[...]

106. Steuerbefreiungen ([Art. 6 UStG 1994](#))

106.3. Steuerfreiheit der Einfuhr bei anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung

Nach Rz 3961 werden der Abschnitt 106.3.1. „Einzelfälle aus der Judikatur“ sowie Rz 3962 und Rz 3963 mit Einzelfällen, in denen nach der Rechtsprechung des EuGH die in Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 vorgesehene Steuerbefreiung für die Einfuhr unter den dort genannten Voraussetzungen bestehen bleibt, neu eingefügt.

106.3.1. Einzelfälle aus der Judikatur

Rz 3962 lautet:

Änderung des Empfängers: Dem liefernden Unternehmer, der als Importeur die Einfuhrumsatzsteuer schuldet, wird die Steuerbefreiung für die Einfuhr nur allein deswegen nicht versagt, weil die Waren nach der Einfuhr auf Grund geänderter Umstände an einen anderen Unternehmer geliefert werden als den, dessen UID in der Zollanmeldung angegeben war, wenn

- **der liefernde Unternehmer dem zuständigen Finanzamt immer sämtliche Informationen über die Identität des neuen Erwerbers mitgeteilt hat (zB in der monatlichen ZM) und**
- **zweifelsfrei nachgewiesen ist, dass die materiellen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der nachfolgenden innergemeinschaftlichen Lieferung tatsächlich erfüllt sind (EuGH 20.6.2018, Rs [C-108/17](#), „Enteco Baltic“ UAB).**

Hinsichtlich der materiell-rechtlichen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung ab 1.1.2020 siehe Rz 3981 ff.

Rz 3963 lautet:

Kommt es zur Steuerhinterziehung des Erwerbers im Bestimmungsland, wird dem liefernden Unternehmer die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung nicht versagt, wenn

- **die Voraussetzungen für die Befreiung der/des nachfolgenden innergemeinschaftlichen Lieferung/innergemeinschaftlichen Verbringens**

wegen einer vom Erwerber begangenen Steuerhinterziehung nicht erfüllt sind und

- der liefernde Unternehmer nachweislich nicht wusste oder hätte wissen müssen, dass der Umsatz im Zusammenhang mit einer vom Erwerber begangenen Steuerhinterziehung stand, und
- der liefernde Unternehmer, der die Zollanmeldung vornimmt, alle ihm zur Verfügung stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um seine Beteiligung an dieser Steuerhinterziehung zu verhindern (vgl. EuGH 20.6.2018, Rs [C-108/17](#), „Enteco Baltic“ UAB, und EuGH 14.2.2019, Rs [C-531/17](#), Vetsch Int. Transporte GmbH).

Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt und ist die Einfuhr steuerpflichtig, ist Rz 3961 zu beachten, wonach für einen Vertreter, der die Zollanmeldung vorgenommen hat, ein allfälliger Vertrauensschutz nach zollrechtlichen Bestimmungen besteht.

Randzahlen 3962 **3964** bis 3965: *derzeit frei*.

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Lieferfiktion für bestimmte elektronische Schnittstellen wird die Überschrift in Unterabschnitt 106.4. angepasst und Rz 3966 neu eingefügt.

106.4. (~~Art. 6 Abs. 4 UStG 1994 aufgehoben~~) [Art. 6 Abs. 4 UStG 1994](#)

Rz 3966 lautet:

Wird eine Plattform oder elektronische Schnittstelle (in weiterer Folge: Plattform) nach [§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994](#) behandelt, als ob sie die Gegenstände selbst erhalten und geliefert hätte, ist die Lieferung durch den Unternehmer an die Plattform echt steuerbefreit. Siehe Rz 382.

Randzahlen 3967~~6~~ bis 3970: *derzeit frei*.

107. Innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 7 UStG 1994)

107.1. Allgemeine Voraussetzungen für die Steuerfreiheit

Rz 3981 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 3981 lautet:

Eine innergemeinschaftliche Lieferung ist steuerfrei, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Gegenstand der Lieferung muss von einem Mitgliedstaat in das übrige Gemeinschaftsgebiet, dh. in einen anderen Mitgliedstaat, befördert oder versendet werden (Warenbewegung).
- Der Abnehmer ist ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, oder eine juristische Person (Abnehmerqualifikation).
- **Der Abnehmer hat dem liefernden Unternehmer seine von einem anderen Mitgliedstaat erteilte UID mitgeteilt (ab 1.1.2020).**
- Die Lieferung muss steuerbar sein.
- Der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar (Erwerbsbesteuerung).
- **Der liefernde Unternehmer ist seiner Verpflichtung zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung nachgekommen oder hat sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründet (ab 1.1.2020).**
- Die genannten Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen werden (Buchnachweis). Dazu gehört auch die Aufzeichnung der UID des Abnehmers der Lieferung.

[...]

107.1.1. Warenbewegung

Rz 3984b wird aufgrund des VwGH-Erkenntnis vom 27.6.2019, Ra 2018/15/0078, zum Kundenstock zur Gänze gestrichen.

Rz 3984b lautet:

~~Da beim Kundenstock eine Beförderung oder Versendung mangels physischer Substanz nicht möglich ist, kann die Lieferung eines Kundenstocks keine bewegte Lieferung und damit auch keine innergemeinschaftliche Lieferung sein (siehe auch Rz 342, Rz 422 und Rz 1051d).~~

Randzahlen 3984a und **3984b**: ~~derzeit frei~~ **entfallen**

Nach Rz 3992 werden die Überschrift „107.1.4. UID“ sowie Rz 3992a aufgrund der Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, neu eingefügt. Die Nummerierung der bisherigen Überschrift „107.1.4. Erwerbsteuerbarkeit“ wird angepasst und lautet nun „107.1.5. Erwerbsteuerbarkeit“, Rz 3993 bleibt inhaltlich unverändert.

107.1.4. UID

Rz 3992a lautet:

Eine innergemeinschaftliche Lieferung ist nur steuerfrei, wenn der Abnehmer dem liefernden Unternehmer die von einem anderen Mitgliedstaat erteilte UID mitgeteilt hat.

Wird die UID nicht mitgeteilt ist die Lieferung nicht steuerfrei und dem Abnehmer steht für die Lieferung kein Vorsteuerabzug zu (siehe Rz 2839).

Wird dem liefernden Unternehmer vom Erwerber eine von einem anderen Mitgliedstaat erteilte UID nachträglich mitgeteilt, ist jedoch eine Rechnungsberichtigung möglich. Dafür muss der Erwerber dem liefernden Unternehmer nachweisen, dass er im Zeitpunkt des Erwerbes Unternehmer war und als solcher gehandelt hat. Weiters dürfen keine Hinweise auf Betrug oder Missbrauch vorliegen.

Zur Steuerschuld kraft Rechnungslegung siehe Rz 1733.

107.1.4.5. Erwerbsteuerbarkeit

Rz 3993 lautet:

Die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung setzt die Steuerbarkeit des Erwerbes beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat voraus. [...].

Rz 3994 sowie die Überschrift „107.1.6 Zusammenfassende Meldung“ werden aufgrund der Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, neu eingefügt.

107.1.6. Zusammenfassende Meldung

Rz 3994 lautet:

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

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

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

Randzahlen ~~3994~~ **3995** bis 4000: *derzeit frei.*

107.2. Innergemeinschaftliches Verbringen

Rz 4001 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), [BGBl. I Nr. 103/2019](#), angepasst.

Rz 4001 lautet:

Als innergemeinschaftliche Lieferung gilt auch das unternehmensinterne Verbringen eines Gegenstandes. Voraussetzung ist, dass es sich um einen nach [Art. 3 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) einer Lieferung gleichgestellten Vorgang handelt.

Ein Verbringen **iSd [Art. 3 Abs. 1 UStG 1994](#)** zur bloß vorübergehenden Verwendung erfüllt nicht den Tatbestand der (fiktiven) Lieferung. **Die Beförderung oder Versendung von Gegenständen unter sinngemäßer Anwendung der Konsignationslagerregelung ist im Ursprungsland gemäß [Art. 3 Abs. 2 UStG 1994](#) nicht steuerbar. Siehe Rz 3691.**

Die Ausführungen zu den Tatbeständen der vorübergehenden Verwendung in [Art. 1 Abs. 3 Z 1 UStG 1994](#) sind sinngemäß anzuwenden. Siehe auch Rz 3601 bis 3617.

Randzahlen 4002 bis 4005: *derzeit frei.*

107.3. Nachweispflichten

Rz 4006 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 4006 lautet:

Die Voraussetzungen der (steuerfreien) innergemeinschaftlichen Lieferung müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen werden.

[...]

Liegen die Nachweise iSd VO, [BGBl. Nr. 401/1996](#), nicht vor, kann nicht von der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung ausgegangen werden (vgl. BFH 6.12.2007, V R 59/03, Nachfolgeentscheidung zu EuGH 27.9.2007, Rs [C-146/05](#), *Albert Collée*). Etwas Anderes gilt ausnahmsweise nur dann, wenn trotz der Nichterfüllung der formellen Nachweispflichten aufgrund der objektiven Beweislage feststeht, dass die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit vorliegen (siehe hierzu auch Rz 2584). Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen. **Diese beinhalten ab 1.1.2020**

die Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung und den Nachweis über die Mitteilung der UID (siehe Rz 3992a und 3994).

Beachtet der Unternehmer die in der Verordnung [BGBl. Nr. 401/1996](#) vorgezeichneten Beweisvorsorgemaßnahmen nicht, liegt es an ihm, gleichwertige Nachweise für die Beförderung in das übrige Unionsgebiet vorzulegen, die der Beweiswürdigung unterliegen. Die nachträgliche Erstellung von Dokumenten kann die Beweiskraft des Nachweises in Frage stellen (vgl. VwGH 27.11.2014, [2012/15/0192](#)).

Der Nachweis der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet ist gemäß der VO [BGBl. Nr. 401/1996](#) idgF zu erbringen. Zusätzlich besteht die Möglichkeit der Nachweisführung der Beförderung oder Versendung ins übrige Gemeinschaftsgebiet gemäß [Art. 45a VO \(EU\) 282/2011](#). Art. 45a VO (EU) 282/2011 normiert eine widerlegbare Vermutung.

Beispiel:

Der Unternehmer Ö in Wien liefert Waren an den Unternehmer D in München. Ö beauftragt einen Spediteur, die Waren nach München zu befördern.

Lösung:

Für die Vermutung der Warenbewegung in einen anderen Mitgliedstaat nach [Art. 45a VO \(EU\) 282/2011](#) muss Ö angeben, dass die Waren auf seine Rechnung versendet wurden. Zudem muss Ö im Besitz zweier in der Verordnung aufgezählter Nachweise sein, die von verschiedenen, voneinander unabhängigen dritten Personen stammen. Als Nachweis für die Warenbewegung kann der Lieferant bspw. die Rechnung (iSd [§ 11 UStG 1994](#)) des Spediteurs sowie die Versicherungspolizze über die Versendung vorlegen.

Die Nachweise iSd VO, [BGBl. Nr. 401/1996](#), können auf Datenträgern aufbewahrt werden, wenn die vollständige, geordnete, inhaltsgleiche und urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist ([§ 132 Abs. 2 erster Satz BAO](#)). Diesfalls ist eine körperliche Aufbewahrung nicht erforderlich. Rz 1566 und Rz 1570 sind sinngemäß anzuwenden.

111. Rechnungslegung im Binnenmarkt (Art. 11 UStG 1994)

111.1. Anwendungsbereich

Rz 4032 sowie die Überschrift „111.1.2. Rechnungen im Zusammenhang mit Versandhandel“ werden an die Änderungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, angepasst.

111.1.2. Rechnungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichem Versandhandel

Rz 4032 lautet:

Ein Unternehmer, der Lieferungen im Sinne des [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#) ausführt, ist verpflichtet, Rechnungen mit gesondertem Ausweis der Steuer auszustellen. Der Ausweis dient nicht dem Vorsteuerabzug, sondern gibt dem Abnehmer bekannt, dass die Lieferung mit inländischer Umsatzsteuer belastet ist. Die Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen gemäß [§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#) können im **innergemeinschaftlichen** Versandhandel nicht angewendet werden. **Zum Einfuhr-Versandhandel vgl. Rz 1501.**

Unternehmer, die nach [§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994](#) behandelt werden, als ob sie die Gegenstände selbst erhalten und geliefert hätten, haben die Rechnungen für diese Umsätze nach dem Recht des Bestimmungslandes auszustellen. Werden Lieferungen über den IOSS ([§ 25b UStG 1994](#)) erklärt, ist die Rechnung für diese Umsätze nach dem Recht des Mitgliedstaats der Identifizierung auszustellen. Siehe Rz 1501a.

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

In Rz 4057 erfolgt eine redaktionelle Anpassung.

Rz 4057 lautet:

Im Gegensatz zu [§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) ist das Vorliegen einer Rechnung für den Abzug der Erwerbsteuer als Vorsteuer nicht erforderlich.

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Lieferfiktion für bestimmte elektronische Schnittstellen und der damit verbundenen Steuerbefreiung werden Rz 4071 sowie die dazugehörige Überschrift angepasst.

112.2. Kein Ausschluss des Vorsteuerabzuges bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und bei befreiten Lieferungen an Plattformen oder andere elektronische Schnittstellen

Rz 4071 lautet:

Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung schließt den Vorsteuerabzug für damit zusammenhängende Vorleistungen nicht aus (echte Steuerbefreiung). **Dies gilt auch für Lieferungen an Plattformen oder andere elektronische Schnittstellen, die nach [Art. 6 Abs. 4 UStG 1994](#) steuerfrei sind.**

Randzahlen 4072 bis 4076: *derzeit frei.*

121. Erklärungen (Art. 21 UStG 1994)

121.1. Nichtunternehmer

In Rz 4131 erfolgt eine sprachliche Klarstellung.

Rz 4131 lautet:

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

- für juristische Personen, die ausschließlich eine Erwerbsteuer (siehe Rz 3585 bis Rz 3588) oder eine gemäß [Art. 25 Abs. 5 UStG 1994](#) übergegangene Steuer beim Dreiecksgeschäft (siehe Rz 4291 bis Rz 4300) zu entrichten haben und

- für Personen, die keine Unternehmer sind und Steuerbeträge nach [Art. 7 Abs. 4 zweiter Satz UStG 1994](#) schulden (Vertrauensschutzregelung; siehe Rz 4016 bis Rz 40230).

Randzahlen 4132 bis 4140: *derzeit frei.*

121.4.2. Innergemeinschaftliche Verbringungen

Rz 4162 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 4162 lautet:

Bei innergemeinschaftlichen Verbringungen iSd [Art. 7 Abs. 2 Z 1 UStG 1994](#), die innergemeinschaftlichen Lieferungen gleichgestellt sind, muss angegeben werden:

- Die UID des Unternehmers in den Mitgliedstaaten, in die er die Gegenstände unternehmensintern verbracht hat; **und**
- die hierauf entfallende Summe der Bemessungsgrundlagen.

Verbringt ein Unternehmer Gegenstände unter Anwendung der Konsignationslagerregelung (siehe Rz 3691 ff), hat der liefernde Unternehmer gemäß [Art. 21 Abs. 3](#) iVm [Art. 21 Abs. 6 UStG 1994](#) die UID des geplanten Erwerbers sowie jede Änderung der gemeldeten Angaben in der Zusammenfassenden Meldung anzugeben. Bei Unterlassung der Angaben oder Falschangaben ist die Verbringung im Bestimmungsland steuerpflichtig. Im Ursprungsland ist die Verbringung steuerfrei.

124. Differenzbesteuerung im Binnenmarkt (Art. 24 UStG 1994)

124.1. Ausschluss der Differenzbesteuerung

Rz 4237 wird an die Änderungen durch das Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020), BGBl. I Nr. 103/2019, angepasst.

Rz 4237 lautet:

Für folgende Vorgänge Ausgeschlossen ist die Anwendung der Differenzbesteuerung **ausgeschlossen:**

- auf die **Die** Lieferung und den Eigenverbrauch eines Gegenstandes, den der Wiederverkäufer innergemeinschaftlich erworben hat oder innergemeinschaftlich verbraucht hat, wenn auf die Lieferung des Gegenstandes an den Wiederverkäufer oder das innergemeinschaftliche Verbringen die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet angewendet worden ist. ~~und~~
- auf die **Die** innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge im Sinne des [Art. 1 Abs. 8 und 9 UStG 1994](#). Siehe Rz 3667 bis Rz 3677~~85~~.

Beispiel 1:

[...]

Beispiel 2:

[...]

Abweichend davon kann die Differenzbesteuerung ab 1.1.2020 jedoch von einem Wiederverkäufer angewendet werden, wenn er Kunstgegenstände im Rahmen einer steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolgern erwirbt (siehe EuGH 29.11.2018, Rs [C-264/17](#), *Harry Mensing*).

Beispiel 3:

Der Kunsthändler K aus Wien erwirbt Kunstgegenstände vom Urheber F aus Frankreich und Kunstgegenstände vom Kunsthändler S aus Spanien. F und S behandeln ihre Lieferungen als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen an K. K versteuert die Anschaffungen als innergemeinschaftliche Erwerbe. K veräußert die Kunstgegenstände im Rahmen seines Unternehmens an private Abnehmer.

K kann die Differenzbesteuerung auf die Weiterlieferung der Kunstgegenstände, die er im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung vom Kunsthändler S aus Spanien erworben hat, nicht anwenden ([Art. 24 Abs. 1 lit. a iVm § 24 Abs. 1 UStG 1994](#)). Er kann aber die angefallene Erwerbsteuer als Vorsteuer – beim Vorliegen aller übrigen Voraussetzungen – abziehen.

Für die Weiterlieferung der Kunstgegenstände, die K innergemeinschaftlich vom Urheber F aus Frankreich erworben hat, ist die Differenzbesteuerung zulässig, wenn K die Erwerbsteuer nicht als Vorsteuer abzieht ([Art. 24 Abs. 1 lit. a letzter Satz iVm § 24 Abs. 2 UStG 1994](#)).

Randzahlen 4238 bis 4245: *derzeit frei.*

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, eingeführten Neuregelung für Versandhandelsumsätze und der Einführung einer Umsatzgrenze anstelle einer Lieferschwelle werden Rz 4251 sowie die Überschrift „124.3. Ausschluss der innergemeinschaftlichen Versandhandelsregelung und der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen“ angepasst.

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

Rz 4251 lautet:

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

[...]

Aufgrund der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, erfolgten Neuregelung des Art. 25a UStG 1994 wird die Überschrift zu Abschnitt 125a. angepasst. Weiters werden Rz 4297 samt Überschrift bis Rz 4300b angepasst und Rz 4300c bis Rz 4300d samt Überschriften neu eingefügt.

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

125a.1. Voraussetzungen für im Gemeinschaftsgebiet niedergelassene Unternehmer

Rz 4297 lautet:

~~Im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkdienstleistungen an in der EU ansässige Nichtunternehmer erbringen, können sich unter bestimmten Bedingungen dafür entscheiden, nur in einem EU-Mitgliedstaat erfasst zu werden. Die Inanspruchnahme des EU-Umsatzsteuer-(Mini)-One-Stop-Shops (MOSS) ist optional und~~

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

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

- **Sonstige Leistungen an Nichtunternehmer gemäß [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#), die in einem Mitgliedstaat ausgeführt werden, in dem der Unternehmer weder**

den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine Betriebsstätte hat (dh. nicht niedergelassen ist).

- **Inneregemeinschaftliche Versandhandelsumsätze.**
- **Innerstaatliche Lieferungen einer Plattform, deren Beginn und Ende im selben Mitgliedstaat liegen, und für die die Plattform nach [§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994](#) Steuerschuldner ist.**

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

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

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

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

Hat ein Unternehmer seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit im Drittland und mehrere Betriebsstätten in unterschiedlichen Mitgliedstaaten, besteht ein Wahlrecht, in welchem

Betriebsstätten-Mitgliedstaat sich der Unternehmer registriert (vgl. Art. 369a MwSt-RL 2006/112/EG). An diese Wahl ist der Unternehmer für das betreffende und die beiden darauffolgenden Kalenderjahre gebunden. Wählt der Unternehmer einen anderen MSI, kommt **bis 31.12.2020** eine Sperrfrist von zwei Kalenderquartalen zum Tragen.

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

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

Beispiel 1:

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

Lösung:

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

Beispiel 2:

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

Lösung:

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

Beispiel 3:

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

Lösung:

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

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

Rz 4298 lautet:

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

- ~~seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat~~
- **sonstige Leistungen, innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze oder innerstaatliche Lieferungen gemäß [§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994](#) als Plattform tätig (bis 31.12.2020: beschränkt auf Umsätze gemäß [§ 3a Abs. 13 UStG 1994](#)) tätig und**
- **die Inanspruchnahme** auf elektronischem Weg beim zuständigen Finanzamt die Option beantragt (Österreich als MSI: FinanzOnline).

Ein Wechsel des MSI ist möglich, wenn der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder die Betriebsstätte verlegt wird. Der Unternehmer hat diese **jeweilige** Änderung den beiden betroffenen Mitgliedstaaten rechtzeitig, dh. bis spätestens am 10. Tag des auf die

Verlegung **Änderung** folgenden Monats, mitzuteilen. Diesfalls kann der Unternehmer die Sonderregelung **den EU-OSS** bereits mit dem Tag der Änderung im neuen MSI in Anspruch nehmen. Bei verspäteter Meldung wird der Unternehmer im ehemaligen Mitgliedstaat mit dem Tag der Änderung **vom MEU-OSS** ausgeschlossen. Im neuen Mitgliedstaat ist die Inanspruchnahme in diesem Fall nicht mit dem Tag der Änderung möglich, sondern erst mit dem ersten Tag des Kalenderquartals, das auf die Antragstellung folgt.

Beispiel:

*Ein in Frankreich ansässiger Unternehmer hat sich in Frankreich für die Inanspruchnahme des **MEU-OSS** ab 1. Januar 2015 registrieren lassen. Nach einer Umstrukturierung verlegt er das Unternehmen ab 21. März 2017 nach Österreich. Um den **MEU-OSS** weiter nutzen zu können, muss sich der Unternehmer in Frankreich abmelden und sich in Österreich registrieren lassen. Das Datum der Abmeldung in Frankreich und der Registrierung in Österreich ist der 21. März 2017. Der Unternehmer muss beide Mitgliedstaaten spätestens am 10. April 2017 über den Wechsel informieren. Am 21. März 2017 erbrachte Dienstleistungen sind in der über **den MEU-OSS** in Österreich eingereichten Erklärung anzugeben.*

125a.2. Erklärung

Rz 4299 lautet:

In die Erklärung sind **alle unter die Sonderregel fallenden Umsätze aufzunehmen**. einerseits Umsätze aufzunehmen, die aus dem MSI und von Betriebsstätten im Drittland und andererseits von Betriebsstätten im übrigen Gemeinschaftsgebiet erbracht werden.

Die Umsätze sind getrennt nach **Lieferungen und sonstige Leistungen und im Weiteren getrennt nach** Mitgliedstaaten, unter Angabe des anzuwendenden Steuersatzes und der zu entrichtenden Steuer, anzugeben. Weiters ist die insgesamt zu entrichtende Steuer in die Erklärung aufzunehmen ([Art. 25a Abs. 4 UStG 1994](#)). Steuerfreie Umsätze dürfen nicht angeführt werden. Hat der Unternehmer in einem Quartal keine Umsätze erbracht, so muss er eine Nullerklärung abgeben.

125a.4. Beendigung, Ausschluss und Sperrfrist

Rz 4300a lautet:

Beendet **Ein** Unternehmer **kann** die Inanspruchnahme der **OSS-Sonderregelung** freiwillig **beenden** ([Art. 25a Abs. 6 UStG 1994](#)). ~~z kann der~~ **Bis 31.12.2020 löst dies eine**

Sperrfrist aus und der Unternehmer **kann** diese Sonderregelung **den EU-OSS** zwei Kalendervierteljahre ab Wirksamkeit der Beendigung nicht in Anspruch nehmen ([Art. 25a Abs. 8 UStG 1994](#)). **Ab 1.1.2021 entfällt diese Sperrfrist.**

Ein Unternehmer wird gemäß [Art. 25a Abs. 7 UStG 1994](#) von der Inanspruchnahme der Sonderregelung ausgeschlossen:

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

[Artikel 58b Abs. 2 VO \(EU\) 282/2011](#) idF ~~VO (EU) 967/2012~~ legt fest, was jedenfalls als wiederholter Verstoß, der einen Ausschluss zur Folge hat, zu verstehen ist:

- a) Dem Unternehmer wurden vom MSI für drei unmittelbar vorhergehende Kalenderquartale Erinnerungen gemäß [Artikel 60a VO \(EU\) 282/2011](#) idF ~~VO (EU) 967/2012~~ erteilt und die Erklärung wurde für jedes dieser Kalenderquartale nicht binnen zehn Tagen, nachdem die Erinnerung erteilt wurde, abgegeben.
- b) Vom MSI wurden ihm für drei unmittelbar vorhergehende Kalenderquartale Erinnerungen gemäß [Artikel 63a VO \(EU\) 282/2011](#) idF ~~VO (EU) 967/2012~~ erteilt und der Gesamtbetrag der erklärten Steuer ist von ihm nicht binnen zehn Tagen, nachdem die Erinnerung erteilt wurde, für jedes dieser Kalenderquartale gezahlt, außer wenn der ausstehende Betrag weniger als 100 Euro für jedes dieser Kalenderquartale beträgt.
- c) Er hat nach einer Aufforderung des MSI oder des Mitgliedstaats des Verbrauchs und einen Monat nach einer nachfolgenden Erinnerung des Mitgliedstaats der Identifizierung die in den [Artikeln 369](#) und [369k MwSt-RL 2006/112/EG](#) genannten Aufzeichnungen nicht elektronisch zur Verfügung gestellt.

Auch ~~B~~ bei anderen wiederholten Verstößen kann **ist** der Unternehmer vom MSI ausgeschlossen werden **auszuschließen**.

Im Falle eines Ausschlusses **wegen wiederholten Verstoßes** sind die etwaigen Sperrfristen nach [Art. 25a Abs. 8 UStG 1994](#) zu beachten. **Der Ausschluss wegen wiederholten Verstoßes wirkt ab dem Tag, der auf den Tag folgt, an dem die Entscheidung über den Ausschluss dem Unternehmer elektronisch übermittelt wurde. Unterliegt ein Unternehmer im EU-OSS einer Sperrfrist, ist er auch von den anderen One-Stop-Shops auszuschließen und umgekehrt.**

125a.5. Sondervorschriften

Rz 4300b lautet:

Insbesondere folgende Sondervorschriften gelten nach [Art. 25a UStG 1994](#):

- Der Erklärungszeitraum ist das Kalendervierteljahr ([Art. 25a Abs. 3 UStG 1994](#)).
- Die Unternehmer haben vierteljährliche Steuererklärungen bis zum **letzten Tag (bis 31.12.2020: 20. Tag)** des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats auf elektronischem Weg (bei Österreich als MSI: FinanzOnline) abzugeben ([Art. 25a Abs. 3 UStG 1994](#)). Für das Kalenderjahr ist keine zusätzliche Erklärung abzugeben.
- Zur Steuererklärung siehe Rz 4299.
- Die Steuerschuld für die im Erklärungszeitraum erbrachten Leistungen, die unter **den EU-MOSS** fallen, entsteht **grundsätzlich** in dem Zeitpunkt, in dem die **Lieferung oder** sonstigen Leistungen ausgeführt werden **wird** ([Art. 25a Abs. 13 UStG 1994](#)). **Zu den Plattformen siehe Rz 385.**
- Die Steuer ist spätestens am **letzten Tag (bis 31.12.2020: 20. Tag)** des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats zu entrichten ([Art. 25a Abs. 13 UStG 1994](#)).
- Zu den Berichtspflichten siehe [Art. 25a Abs. 9 UStG 1994](#); [Artikel 57h VO \(EU\) 282/2011](#) idF [VO \(EU\) 967/2012](#).
- Gemäß [Art. 25a Abs. 10 UStG 1994](#) haben die Aufzeichnungen über die **EU-MOSS** - Umsätze getrennt nach den Mitgliedstaaten zu erfolgen, in denen die Umsätze

ausgeführt wurden (Mitgliedstaaten des Verbrauchs). Die Aufzeichnungen sind zehn Jahre aufzubewahren und über Aufforderung des Finanzamtes bzw. der zuständigen Behörde auf elektronischem Weg zur Verfügung zu stellen. Andernfalls ist ein Ausschluss möglich (vgl. Rz 4300a). Um hinreichend ausführlich zu sein, müssen die Aufzeichnungen die in [Art. 63c VO \(EU\) 282/2011](#) ~~idF VO (EU) 967/2012~~ genannten Informationen enthalten:

- a) Mitgliedstaat des Verbrauchs, in **den die Gegenstände geliefert oder in dem** ~~dem~~ die Dienstleistungen erbracht ~~wird~~**werden**;
- b) **die Beschreibung und die Menge der gelieferten Gegenstände oder die** Art der erbrachten Dienstleistung;
- c) Datum der **Lieferung oder der** Dienstleistungserbringung;
- d) Steuerbemessungsgrundlage unter Angabe der verwendeten Währung;
- e) jede anschließende Erhöhung oder Senkung der Steuerbemessungsgrundlage;
- f) anzuwendender Mehrwertsteuersatz;
- g) Betrag der zu zahlenden Mehrwertsteuer unter Angabe der verwendeten Währung;
- h) Datum und Betrag der erhaltenen Zahlungen;
- i) alle vor **Lieferung der Gegenstände oder** Erbringung der Dienstleistung erhaltenen Vorauszahlungen;
- j) falls eine Rechnung ausgestellt wurde, die darin enthaltenen Informationen;
- k) **bei Lieferungen: die Informationen, die zur Bestimmung des Ortes verwendet werden, an dem die Beförderung oder Versendung beginnt und endet; bei Dienstleistungen: die Informationen zur Bestimmung des Orts, an dem der Dienstleistungsempfänger ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat;** ~~Name des Dienstleistungsempfängers, soweit dem Steuerpflichtigen bekannt;~~
- l) ~~Informationen zur Bestimmung des Orts, an dem der Dienstleistungsempfänger ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat.~~ **Nachweise**

über Rücksendungen, einschließlich der Steuerbemessungsgrundlage und des anwendbaren Steuersatzes.

- Änderungen der Bemessungsgrundlage von Umsätzen, die unter den **EU-MOSS** fallen, sind innerhalb von drei Jahren ab dem Tag, an dem die ursprüngliche Erklärung abzugeben war, elektronisch über den **EU-MOSS** vorzunehmen. **Die Berichtigung ist in eine spätere Erklärung aufzunehmen. Dabei ist auf den Steuerzeitraum und den Steuerbetrag, für den Änderungen erforderlich sind, zu verweisen (bis 31.12.2020 hat** ~~Dies hat durch~~ eine Berichtigung der ursprünglichen Erklärung zu erfolgen und wirkt auf den ursprünglichen Erklärungszeitraum zurück (ex tunc)).
- Ein Steuerbescheid hinsichtlich der in Österreich ausgeführten Umsätze ergeht nur, wenn der Unternehmer die Abgabe der Erklärung pflichtwidrig unterlässt, diese unvollständig ist oder die Selbstberechnung unrichtig ist ([Art. 25a Abs. 14 UStG 1994](#)).
- Vorsteuern können **im Wege der Veranlagung geltend gemacht werden, wenn eine Verpflichtung zur Abgabe einer Erklärung iSd § 21 Abs. 4 UStG 1994 besteht. Besteht keine Verpflichtung nach § 21 Abs. 4 UStG 1994, können Vorsteuern** nur im Erstattungsverfahren gemäß [§ 21 Abs. 9 UStG 1994](#) -geltend gemacht werden ([Art. 25a Abs. 15 UStG 1994](#); Verordnung des BM für Finanzen, mit der ein eigenes [Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern](#) an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBl. II Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 158/2014).
- Im Falle einer Organschaft sind für Zwecke des **EU-MOSS** sämtliche österreichische Organgesellschaften sowie alle österreichischen Betriebsstätten von ausländischen Organgesellschaften im Registrierungsantrag als Betriebsstätten mitsamt allen ihren in- und ausländischen UIDs anzugeben.
- Hat ein Mitglied einer Organschaft eine Betriebsstätte in einem anderen Mitgliedstaat, wird für Zwecke der **EU-MOSS** -Registrierung die Betriebsstätte als eigener Unternehmer gesehen. Leistungen, die diese Betriebsstätte erbringt, können nicht in die **EU-MOSS** -Umsatzsteuererklärung der Organschaft aufgenommen werden. Dagegen sind Leistungen, die die Organschaft im Mitgliedstaat der Betriebsstätte erbringt, in die **EU-MOSS** -Umsatzsteuererklärung aufzunehmen und nicht in die inländische Umsatzsteuererklärung dieser Betriebsstätte.

Diese Ausführungen zur Organschaft gelten nur für die Abgrenzung, welche Umsätze in die **EU-MOSS** -Erklärung aufzunehmen sind und haben keinerlei Auswirkung auf die sonstige umsatzsteuerliche Beurteilung der Organschaft und ihrer Umsätze.

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

Rz 4300c lautet:

Ab 1.1.2021 können auch Drittlandsunternehmer, die im Gemeinschaftsgebiet weder ihren Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine Betriebsstätte haben (dh. nicht niedergelassen sind), den EU-OSS für innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze verwenden. Plattformen können zusätzlich zu innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätzen auch innerstaatliche Lieferungen, für die die Plattform nach [§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994](#) Steuerschuldner ist, über den EU-OSS erklären. Nicht möglich ist hingegen die Verwendung des EU-OSS durch einen Drittlandsunternehmer für sonstige Leistungen. Diese sind über den Nicht-EU-OSS zu erklären (siehe Rz 3431).

Drittlandsunternehmer können sich in jenem Mitgliedstaat für den EU-OSS registrieren, in dem

- **die Warenbewegung all jener Lieferungen, die unter die Sonderregel fallen, beginnt oder**
- **die Warenbewegung zumindest für einen Teil dieser Lieferungen beginnt, wenn der Unternehmer sich dafür entscheidet, den EU-OSS in diesem Mitgliedstaat in Anspruch zu nehmen und sich in den vorangegangenen zwei Kalenderjahren in keinem anderen Mitgliedstaat zum EU-OSS registriert hat.**

Ein Wechsel des MSI ist möglich, wenn

- **keine unter den EU-OSS fallenden Lieferungen, deren Warenbewegung im Mitgliedstaat der (ursprünglichen) Registrierung beginnt, mehr erbracht werden oder**

- ein Drittlandsunternehmer seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder seine Betriebsstätte in einen anderen Mitgliedstaat verlegt oder dort eine Betriebsstätte begründet ([Art. 25a Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#)).

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

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

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

Drittlandsunternehmer, die sich für die Inanspruchnahme des EU-OSS entscheiden, haben alle innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze über den EU-OSS zu erklären. Wird eine Plattform für innerstaatliche Lieferungen gemäß [§ 3 Abs. 3a UStG 1994](#) zum Steuerschuldner, hat sie auch diese Lieferungen über den EU-OSS zu erklären.

Beispiel 1:

Der Schweizer Unternehmer CH hat in der EU weder seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine Betriebsstätte. Er verkauft Waren über ein Fremdlager in Österreich und über ein Fremdlager in Deutschland an

Privatpersonen in der EU. Zusätzlich führt er Dienstleistungen an Privatpersonen in der EU aus.

Lösung:

CH kann den EU-OSS nach [Art. 25a Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994](#) für innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze in Anspruch nehmen. Nach [Art. 25a Abs. 1 Z 2 lit. bb UStG 1994](#) ist eine Registrierung in einem der Mitgliedstaaten, in denen die Warenbewegung zumindest eines Teils der Versandhandelsumsätze beginnt, möglich. CH kann wählen, ob er sich in Österreich oder in Deutschland zum EU-OSS registriert. Er kann über den EU-OSS nur Versandhandelsumsätze iSd [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#), nicht aber Dienstleistungen oder Lieferungen aus einem Fremdlager an Privatpersonen im Mitgliedstaat dieses Fremdlagers (zB aus dem österreichischen Lager an österreichische Privatpersonen) erklären. Die Dienstleistungen an Privatpersonen kann CH über den Nicht-EU-OSS ([§ 25a UStG 1994](#)) erklären. Jene Umsätze, die nicht über einen One-Stop-Shop erklärt werden, muss er über die UVA und die Erklärung nach [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) erklären.

Beispiel 2:

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

Lösung:

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

Durch die Fiktion wird ein Reihengeschäft begründet, wobei die Lieferung durch die Plattform an die Privatpersonen die bewegte Lieferung ist ([§ 3 Abs. 15 Z 2 UStG 1994](#)). Der Lieferort der innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze durch P liegt nach [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#) im jeweiligen Bestimmungsland. Bei Lieferungen vom österreichischen Fremdlager an österreichische Privatpersonen befindet sich der Lieferort der innerstaatlichen Umsätze nach [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#) in Österreich.

P kann sich zum EU-OSS registrieren, um die Umsatzsteuer, die in den Bestimmungsländern und in Österreich anfällt, über dieses Portal zu erklären. Da die Lieferungen im österreichischen Fremdlager beginnen, kann sich P in Österreich zum EU-OSS registrieren ([Art. 25a Abs. 1 Z 2 lit. b iVm lit. bb TS 1 UStG 1994](#)). Bieten auch andere Unternehmer Waren über die Plattform an und beginnt die Beförderung oder Versendung dieser Waren zumindest zum Teil auch in anderen Mitgliedstaaten, kann P wählen, in welchem dieser Mitgliedstaaten er sich zum EU-OSS registriert.

125a.7. Überblick über die One-Stop-Shops nach Leistungserbringer und Umsatz in der EU

Rz 4300d lautet:

| | Nicht-EU-OSS (§ 25a UStG 1994) | IOSS (§ 25b UStG 1994) | EU-OSS (Art. 25a UStG 1994) |
|--------------------------------|--|--|--|
| EU-Unternehmer: | Registrierung nicht möglich | Einfuhr-Versandhandelsumsätze bis maximal 150 Euro (wahlweise über einen Vertreter) | Dienstleistungen an Nichtunternehmer* Innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze Innerstaatliche Lieferungen durch Plattformen (§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994) |
| Drittlands-unternehmer: | Dienstleistungen an Nichtunternehmer | Einfuhr-Versandhandelsumsätze bis maximal 150 Euro (nur mit Vertreter) | Innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze Innerstaatliche Lieferungen durch Plattformen (§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994) |

* Dienstleistungen können nur im EU-OSS erklärt werden, wenn der Unternehmer im Mitgliedstaat, in dem die Leistung erbracht wird, nicht niedergelassen ist.

128. UID (Art. 28 UStG 1994)

Rz 4336 wird an die Änderungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2020 (AbgÄG 2020), BGBl. I Nr. 91/2019, angepasst.

Rz 4336 lautet:

Rechtslage ab 1.1.2003

Unternehmern, die im Inland Lieferungen und sonstige Leistungen erbringen, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigen, erteilt das Finanzamt von Amts wegen eine UID.

Rechtslage ab 1.1.2015

Unternehmern, die

- im Inland Lieferungen und sonstige Leistungen erbringen, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigen, oder
- die Sonderregelung gemäß [Art. 25a UStG 1994](#) in Anspruch nehmen, erteilt das Finanzamt von Amts wegen eine UID.

Rechtslage ab 1.1.2021

Unternehmern, die

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

erteilt das Finanzamt von Amts wegen eine UID.

[...]

Bundesministerium für Finanzen, 28. November 2019