



BERGER | WAKOUNIG

LEITFADEN

# 100 Antworten zur Umsatzsteuer



Autoren:

### **Ao Prof. Dr. Wolfgang Berger**

Ao Prof. Min.Rat i.R. Dr. Wolfgang Berger war von 1987 bis 2021 in verschiedenen Positionen in der Finanzverwaltung tätig. Von 2003 bis 2021 war er in der EU-Steuerabteilung zuständig für die Vertretung Österreichs betreffend Mehrwertsteuer in den EU-Institutionen (Rat- und Kommissionsarbeitsgruppen). Er ist Autor und (Mit-)Herausgeber von zahlreichen Fachbüchern zum Umsatzsteuerrecht. Derzeit ist Dr. Berger als selbständiger Unternehmensberater tätig.

### **HR DDr. Marian Wakounig**

Marian Wakounig war in leitender Funktion in der österreichischen Bundesfinanzverwaltung tätig (vormals Regionalmanager, danach Dienststellenleiter im Finanzamt Österreich). Er ist zudem Vortragender, Prüfungsvorsitzender für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Lektor an einer Fachhochschule sowie Autor zahlreicher steuerrechtlicher Publikationen, insbesondere aus dem Bereich des Umsatzsteuerrechts.

**Zitiervorschlag:** *Berger/Wakounig*, 100 Antworten zur Umsatzsteuer (2024)

1. Auflage, Februar 2024

ISBN: 978-3-7041-0854-8 (Print)  
978-3-7041-2191-2 (E-Book)

dbv-Verlag – Fachverlag für Steuer- und Wirtschaftsrecht  
8010 Graz, Geidorfgürtel 24, Tel (0316) 38 30 33; Fax (0316) 38 30 43  
[www.dbv.at](http://www.dbv.at), E-Mail: [office@dbv.at](mailto:office@dbv.at)

Copyright © 2024 by dbv-Verlag Graz

Alle Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sind vorbehalten.

Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme gespeichert, verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden.

Aus Gründen der einfacheren Lesbarkeit wird auf die geschlechtsspezifische Differenzierung, wie zB Gesellschafter/in, verzichtet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für beide Geschlechter.

Alle Angaben in diesem Buch erfolgen ohne Gewähr, eine Haftung der Autoren und des Verlages ist ausgeschlossen.



Herstellung  
dbv-Druck-, Beratungs- und Verlagsgesellschaft mbH, Graz

Druck  
Druckerei Hans Jentsch & Co GmbH  
Scheydgasse 31, 1210 Wien

Hergestellt in Österreich

# Vorwort

Die Umsatzsteuer ist für Buchhalter die wichtigste Abgabe, die bei Verbuchung von Rechnungen zu berücksichtigen ist. Aufgrund von Buchungen ergeben sich nämlich für den Abgabepflichtigen sofortige steuerliche Konsequenzen, da das Ergebnis der Buchungen jeden Monat in die Umsatzsteuervoranmeldung einfließt (Umsatzsteuerpflicht, Vorsteuerabzugsberechtigung, Steuerbefreiung etc). Deshalb ist die richtige Sofortbeurteilung eines Geschäftsfalles von essenzieller Bedeutung. Mit anderen Worten bedeutet das, dass Fehlbuchungen oder eine falsche Beurteilung von Sachverhalten weitgehende Konsequenzen für den Abgabepflichtigen haben. Da der Abgabepflichtige die Umsatzsteuer für den Staat einhebt und an das Finanzamt abführt, wiegen Verstöße gegen die Nichtbeachtung von Vorschriften und Nichtabfuhr schwerer als bei anderen Abgaben, da ja die USt nicht „seine“ eigene Steuer ist. Buchhaltungsprogramme mögen zwar heutzutage die Arbeit sehr erleichtern, sie schützen aber nicht vor Fehlern, die durch falsche Eingaben hervorgerufen wurden. Dies betrifft vor allem Buchungen iZm internationalen Geschäftsfällen.

Um einen Sachverhalt richtig zu beurteilen, muss man das System der Umsatzsteuer grundlegend verstehen. Dieses Werk versucht daher **die Grundlagen** der Umsatzsteuer sprachlich verständlich näherzubringen, ohne sich in einer Kasuistik zu verlieren. Viele Beispiele, (Entscheidungs-)Tabellen und Hinweise ergänzen dabei den Text.

Dieses Werk wendet sich daher gleichermaßen an einen im Rechnungswesen oder sonst mit der Materie befassten Personenkreis, aber auch an Studenten, die sich praxisorientiert einen Überblick über die umsatzsteuerlichen Bestimmungen verschaffen wollen.

Der Leser wird im Berufsalltag oft darüberhinausgehende Sachverhalte zu lösen haben. Aber wer die Grundlagen beherrscht, erkennt auch die Fragen, die zu beantworten sind und wird daher mittels weiterführender Literatur (siehe Literaturverzeichnis), aber oft auch mit einfacher Internetsuche leicht zum richtigen Ergebnis kommen.

Das europäische Mehrwertsteuersystem (und damit auch das österreichische UStG) wird in den nächsten Jahren keine maßgeblichen Änderungen erfahren. Es lohnt sich daher auf alle Fälle mit diesem Werk einen „Marsch“ durch die Systematik zu wagen.

Ein besonderer Dank gilt für die gewissenhafte Lektorierung und wertvolle Unterstützung Herrn *Mag. Thomas Gillhofer*. Für Anregungen und Hinweise von Seiten der Leserschaft (gerichtet an den Verlag) wären die Autoren äußerst dankbar.

Februar 2024

Dr. Wolfgang Berger  
DDr. Marian Wakounig

# Inhaltsverzeichnis

Seite

<b>Vorwort</b>	<b>3</b>
----------------	----------

## **Kapitel 1 Ein paar Dinge, die man zum Einstieg wissen sollte**

1.1	Wie heißt das jetzt eigentlich, USt oder Mehrwertsteuer? .....	11
1.2	Welche Bedeutung hat die USt in der EU und in Österreich? .....	11
1.3	Was sind die Rechtsgrundlagen der USt in Österreich? .....	12
1.4	Wie funktioniert die Abfuhr in der Praxis für den Staat (Fiskus)? .....	13
1.4.1	Formel für die USt-Berechnung .....	13
1.4.2	Der Vorsteuerabzug als wesentliches Element .....	13
1.4.3	Welche Besteuerungsformen gibt es im UStG? .....	15
1.5	Was ist eigentlich ein steuerbarer Umsatz? .....	16
1.5.1	Allgemeines .....	16
1.5.2	Schema zur Lösung ustrechtlicher Sachverhalte .....	18
1.6	Wann fällt grundsätzlich österreichische USt an? .....	19
1.7	Welches Finanzamt ist für die USt zuständig? .....	20
1.7.1	Allgemeines .....	20
1.7.2	Begriff der Abgabenerhebung (§ 1 Abs 3 BAO) .....	20
1.7.3	Finanzamt Österreich (§ 60 BAO) .....	20
1.7.4	Finanzamt für Großbetriebe (§ 61 BAO) .....	21
1.7.5	Zollamt Österreich (§ 63 BAO) .....	21
1.7.6	Wahrnehmung der Zuständigkeit (§ 53 BAO) .....	21
1.7.7	Merksatz .....	22
1.8	Wie werde ich beim Finanzamt als Unternehmer erfasst – was muss ich dabei erklären und beachten? .....	22
1.9	Was passiert mit meinem Steuerakt im Finanzamt ustrechtlich in der betrieblichen Veranlagung? .....	24
1.9.1	Allgemeines .....	24
1.9.2	Überprüfung von USt-Voranmeldungen (UVA) .....	24
1.9.3	USt-Veranlagungsverfahren für ausländische Unternehmer – Dienststelle Graz-Stadt .....	25
1.9.4	Sonderfall Vorsteuererstattung – Dienststelle Graz-Stadt .....	25
1.9.5	USt-Sonderprüfung (USO) .....	25
1.9.6	Wie wird die USt gegenüber dem Finanzamt erklärt? .....	25
1.10	Zahlt sich der USt-Betrug aus? .....	26

**Kapitel 2 Prüfung, ob ich mit der USt überhaupt in Berührung komme?**

2.1	Wer ist urechtlich ein Unternehmer? .....	28
2.1.1	Allgemeines .....	28
2.1.2	Was bedeutet die Selbständigkeit? .....	29
2.1.3	Was muss man bei einer Organschaft beachten? .....	30
2.1.4	Was bedeutet Nachhaltigkeit? .....	31
2.1.5	Was bedeutet Einnahmenerzielungsabsicht? .....	32
2.1.6	Was ist der Umfang des Unternehmens? .....	33
2.1.7	Wann beginnt und wann endet die unternehmerische Tätigkeit? .....	34
2.2	Was sind Lieferungen und sonstige Leistungen (Dienstleistungen) im Inland? .....	35
2.2.1	Was versteht man unter einer Lieferung? .....	35
2.2.2	Wo und wann gelten die Lieferungen als ausgeführt? .....	36
2.2.3	Was besagen die Spezialvorschriften zur Beförderungs- und Versandungs- lieferung? .....	37
2.3	Sonstige Leistungen (Dienstleistungen) .....	38
2.3.1	Was versteht man unter einer sonstigen Leistung (Dienstleistung)? .....	38
2.3.2	Wo werden die sonstigen Leistungen grundsätzlich ausgeführt (Grundtatbestände)? .....	39
2.3.3	Wer ist Unternehmer als Leistungsempfänger und wie überprüfe ich das (§ 3a Abs 5 UStG)? .....	40
2.3.4	Gibt es im Zusammenhang mit sonstigen Leistungen auch eine Zusammen- fassende Meldung (ZM)? .....	40
2.3.5	Gibt es auch Spezialtatbestände bei sonstigen Leistungen? .....	41
2.3.5.1	Vermittlungsleistungen an Nichtunternehmer (B2C) .....	42
2.3.5.2	Grundstücksleistungen B2B und B2C .....	43
2.3.5.3	Beförderungsleistungen .....	43
2.3.5.4	Kulturelle, sportliche und wissenschaftliche Leistungen an Nichtunternehmer .....	44
2.3.5.5	Vermietung von Beförderungsmitteln .....	45
2.3.5.6	Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen B2B und B2C .....	46
2.3.5.7	Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen an Bord .....	46
2.3.5.8	Elektronisch erbrachte sonstige Leistungen sowie Telekommunikations-, Rundfunk und Fernsehdienstleistungen .....	47
2.3.5.9	Katalogleistungen .....	48
2.3.5.10	Überblick über Spezialregeln bei B2B und B2C .....	49

	Seite
2.3.6 Was ist der „Eigenverbrauch“? .....	49
2.3.6.1 Allgemeines .....	49
2.3.6.2 Welche Arten von „Eigenverbrauch“ gibt es? .....	50
2.3.7 Ich bin eine Privatperson, muss ich manchmal trotzdem die USt beachten? .....	50

### **Kapitel 3 Die Behandlung der „kleinen“ Unternehmen**

3.1 Wer gilt als Kleinunternehmer? .....	51
3.2 Welche Umsätze zählen zur Berechnung der Grenze? .....	52
3.3 Berechnung der Schwelle bei Auslandsumsätzen und welche Optimierungsmöglichkeiten gibt es? .....	53
3.4 Kann ich auf die Kleinunternehmergrenze verzichten und wann ist das ratsam? ..	54
3.5 Muss ich als Kleinunternehmer Steuererklärungen abgeben? .....	55
3.6 Wann muss der Kleinunternehmer eine UID beantragen? .....	55
3.7 Stolpern über die Erwerbsschwelle kann Folgen haben! .....	55

### **Kapitel 4 Die vermeintlich Privilegierten**

4.1 Was sind echte und unechte Befreiungen .....	57
4.2 Übersicht über die unechten USt-Befreiungen? .....	58
4.3 Wann ist eine Bildungseinrichtung steuerbefreit? .....	58
4.4 Wie sind Grundstücksverkäufe zu behandeln? .....	59
4.4.1 Wie optiert man zur USt beim Grundstücksverkauf? .....	59
4.5 Was ist bei der Vermietung von Grundstücken zu beachten? .....	59
4.5.1 Wann kann man bei einer steuerbefreiten Vermietung zur USt optieren? ..	60
4.5.2 Was ist eine kurzfristige Vermietung von Grundstücken in diesem Zusammenhang? .....	60
4.6 Sind alle Umsätze eines Arztes steuerbefreit? .....	61
4.7 Was passiert, wenn ein steuerbefreiter Unternehmer Anlagegüter verkauft? ..	61

### **Kapitel 5 Von netto und brutto**

5.1 Was ist das Entgelt und wie berechne ich es? .....	63
5.2 Wie schaut das beim Eigenverbrauch aus? .....	63
5.3 Haben durchlaufende Posten was mit Sport zu tun? .....	66
5.4 Sind Tauschgeschäfte erlaubt? .....	67
5.5 Haben Sie schon vom Normalwert gehört? .....	67
5.6 Wie erfolgt eine Berichtigung der USt und Vorsteuer? (§ 16 UStG) .....	69

## **Kapitel 6 Brauchens a Rechnung?**

6.1	Rechnungslegungspflicht, was heißt das? .....	73
6.2	Was sind die Rechnungsmerkmale? .....	73
6.3	Wie schaut das bei Rechnungen mit kleinen Beträgen aus? .....	74
6.4	Wie schaut eine Gutschrift aus? .....	75
6.5	Darf ich auch eine e-Rechnung ausstellen? .....	76
6.6	Rechnungen in Sonderfällen? .....	79
6.7	Sind Sammelrechnung, Dauerrechnungen oder ein Vertrag als Rechnung zulässig? .....	79
6.8	Rechnungen mit Auslandsbezug, welche Regelung gilt? .....	81
6.9	Anzahlungsrechnung und Endrechnung .....	82
6.10	Fehlerhafte Rechnungen – wie erfolgt eine Berichtigung? .....	84

## **Kapitel 7 Normal oder ermäßigt?**

7.1	Normalsteuersatz? .....	87
7.2	Ermäßigte Steuersätze? .....	87

## **Kapitel 8 Das Beste an der USt – der Vorsteuerabzug**

8.1	Unter welchen Voraussetzungen ist ein Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt? (§ 12 Abs 1 UStG) .....	94
8.2	Welche unternehmerischen Ausgaben berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug? .....	95
8.3	Wie erfolgt die Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gegenständen? .....	97
8.4	Vorsteuerberichtigung, oder jetzt geht es ans Rechnen! .....	98
8.5	Wann unterbleibt die Berichtigung? .....	101
8.6	Gibt es auch einen Vorsteuerabzug aus Reisekosten .....	101
8.7	Sind Vorsteuern im Ausland abzugsfähig? .....	102
8.8	Gibt es Vorsteuerpauschalierungen? .....	103

## **Kapitel 9 Welche Aufzeichnungen muss ich in der Buchhaltung führen?**

9.1	Was und wie sind die Belege in der Buchhaltung zu organisieren? .....	104
9.2	Gibt es Sonderaufzeichnungspflichten? .....	105
9.3	Was haben Plattformen zu beachten? .....	105

## Kapitel 10 Der Steuerschuldner und wann muss ich den Geschäftsfall verbuchen?

10.1	Wer muss die USt bezahlen? .....	107
10.2	Haben Sie schon einmal was von „Reverse Charge“ gehört? .....	107
10.2.1	Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger .....	107
10.3	„Soll“ und „Ist“? Jetzt versteh ich gar nichts mehr! .....	110
10.4	Wann muss ich daher eine Rechnung für die USt-Abfuhr verbuchen? .....	111
10.4.1	Teilleistungen .....	111
10.4.2	Ausnahmen .....	112
10.5	Was ist bei Gutscheinen zu beachten? .....	112
10.5.1	Gutscheinausgabe mit Vertriebskette .....	113
10.5.2	Mehrzweckgutschein .....	114
10.6	Gibt es Sonderbesteuerungsformen? .....	115
10.6.1	Wieder was Kompliziertes – „Margenbesteuerung“ bei Reisen? .....	115
10.6.2	Differenzbesteuerung .....	117

## Kapitel 11 Geschäftsfälle mit Auslandsbezug

11.1	Lieferung .....	119
11.1.1	Sie haben ins Ausland verkauft oder aus dem Ausland eingekauft, was tun? .....	119
11.1.2	Welches Prinzip gilt innerhalb der EU für grenzüberschreitende Lieferungen zwischen Unternehmern und Privaten? .....	120
11.1.3	Welche Voraussetzungen muss ich bei einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung beachten – igL? (Art 7 UStG) .....	120
11.1.4	Wie checke ich eine UID? .....	123
11.1.5	Wie trage ich das in die Zusammenfassende Meldung (ZM) ein? .....	124
11.1.6	Welche Fristen gelten für die ZM? .....	125
11.1.7	Was muss ich machen, wenn ich nicht alle Belege habe? .....	126
11.1.8	Was bedeutet die Versandhandelsregel? (Art 3 Abs 3 UStG) .....	127
11.1.9	Hilfe, was tun, ich habe ein Reihengeschäft oder Dreiecksgeschäft? (§ 3 Abs 15 und Art 25 UStG) .....	128
11.1.10	Hat das Dreiecksgeschäft mit Geometrie zu tun? .....	130
11.1.11	Wie werden Privatpersonen bei Einkäufen innerhalb der EU behandelt? .....	134
11.1.12	Was ist der OSS? .....	135
11.1.13	Korrekturen im OSS? .....	137
11.1.14	Was ist der Importversandhandel? .....	138

	Seite
11.1.15 Gibt es besondere Bestimmungen für Plattformen? (§ 18 und § 27 UStG) .	138
11.1.16 Was ist ein innergemeinschaftlicher Erwerb? (Art 1 Abs 2 UStG) .....	139
11.1.17 Was bedeutet die Erwerbsschwellenregelung? (Art 1 Abs 4 UStG) .....	140
11.2 Mein Kunde ist aus dem Drittland .....	142
11.2.1 Welche Voraussetzungen gibt es für die Steuerbefreiung für Ausfuhr- lieferungen und wie überprüfe ich das? .....	142
11.2.2 Was ist beim Touristenexport zu beachten? .....	143
11.2.3 Welche Ausfuhrbelege werden anerkannt? .....	145

## **Kapitel 12 Die Steuererklärungen und die Bezahlung der USt**

12.1 Gibt es Fristen für Erklärungen? .....	146
12.2 Die wichtigsten Kennzahlen? .....	146

## **Kapitel 13 Die Zusammenfassende Meldung (ZM)**

13.1 Alle Fälle, bei denen eine ZM-Eintragung erforderlich ist? .....	153
---	-----

## **Kapitel 14 Praxis**

14.1 Wie überweise ich die USt und wie wird die USt am Finanzamtskonto verbucht? .....	155
14.2 Wie erstellt man eine UVA elektronisch? .....	155
14.3 Wie bezahlt man die USt auf Grundlage der UVA? .....	156
14.4 Grenzüberschreitende B2B Dienstleistungen in anderen EU-Staaten (UID-Abfrage, ZM und UVA) .....	157
14.5 Lieferungen in andere EU-Staaten an andere Unternehmer (UID-Abfrage, ZM und UVA) .....	161
14.6 Lieferungen in andere EU-Staaten an Nichtunternehmer unter und über der EU-Kleinstunternehmerschwelle .....	161
14.7 Wie behandle ich Dienstleistungen in anderen EU-Staaten B2C? .....	163

## **Anhang**

Literaturverzeichnis .....	164
Paragrafenverzeichnis .....	165
Stichwortverzeichnis .....	166

## Kapitel 1

# Ein paar Dinge, die man zum Einstieg wissen sollte

## 1.1 Wie heißt das jetzt eigentlich, USt oder Mehrwertsteuer?

Die Umsatz-Steuer (nachfolgend wird immer das Kürzel USt verwendet), die in der Europäischen Union (EU) Mehrwertsteuer (Englisch „value added tax“ oder kurz VAT) genannt wird, ist eine sogenannte Verbrauchsteuer oder Konsumentensteuer, die an einzelne Transaktionen (Lieferung oder Dienstleistung) anknüpft. Der Begriff Mehrwertsteuer ist exakter, da es auch andere Verbrauchsteuern (zB die Vergnügungssteuer) gibt, die an den Verbrauch anknüpfen und der Begriff Mehrwertsteuer die besondere Charakteristik dieser Steuer hervorhebt. Denn diese Form der USt wird auch als „Allphasen-Netto-USt mit Vorsteuerabzug“ bezeichnet. Das heißt, dass auf jeder Wirtschaftsstufe (wie zB beim Hersteller, Großhändler, Zwischenhändler und Einzelhändler) jeder steuerbare Umsatz (erneut) besteuert wird (**Allphasenbesteuerung**). Als Grundlage für die Berechnung gilt dabei der **Nettobetrag**, wobei die USt aus einem Bruttoverkaufspreis herauszurechnen ist. Schließlich wird durch das **Recht auf Abzug** der von anderen Unternehmern in Rechnung gestellten USt als **Vorsteuer** (auch Vorsteuerabzug genannt) für Unternehmer erreicht, dass nur der vom jeweiligen Unternehmer geschaffene Mehrwert effektiv besteuert wird. Daher auch der Name: Mehrwertsteuer. Da das Gesetz allerdings aus historischen Gründen Umsatzsteuergesetz heißt, wird in diesem Werk immer der Begriff USt verwendet.

Daher gibt es folgende Prinzipien der Umsatzbesteuerung:

- Allphasenbesteuerung
- Besteuerung des Nettoumsatzes
- Abzug der Vorsteuer

## 1.2 Welche Bedeutung hat die USt in der EU und in Österreich?

Die USt ist die erste und bisher einzige einheitliche Steuer innerhalb der EU. Mit geringfügigen Abweichungen sind die Besteuerungsgrundlagen für die USt in allen EU-Ländern einheitlich gestaltet. Die Harmonisierungsprozesse mit dem Ziel einheitlicher Regelungen reichen in das Jahr **1977** zurück, als sich die damaligen EWG-Länder verpflichteten, ihre nationalen USt-Gesetze der damaligen 6. EG-Richtlinie entsprechend anzupassen. Österreich ist im Jahr **1995** der EU beigetreten und hat mit dem Beitritt auch den USt-rechtlichen Rechtsbestand der EU übernommen. Bis

zum Beitritt zur EU galt in Österreich das UStG 1972. Mit dem Beitritt ist in Österreich das UStG (wirksam mit Beginn 1995) in Kraft getreten. In der Zwischenzeit sind weitere Länder der EU beigetreten (das Vereinigte Königreich ist zwischenzeitig ausgetreten), die Bestrebungen zur weiteren Harmonisierung, Modernisierung, aber auch Vereinfachung durch die Digitalisierung sind in der EU unverkennbar. Der Motor ist hier vor allem die Europäische Kommission. Heute bestehen Unterschiede zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten der EU vor allem bei den Steuersätzen, aber auch hier sind weitere Harmonisierungen angestrebt (der Regelsteuersatz soll in allen EU-Ländern bei mindestens 15% liegen). Als rechtliche Grundlage für die Harmonisierung gilt heute in der EU die sogenannte Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (abgekürzt als MwSt-SystRL) aus dem Jahr **2006**.

In Österreich hat das USt-Aufkommen eine herausragende Bedeutung für den Staatshaushalt. Die USt stellt eine tragende Säule im Budget dar (neben der Lohnsteuer). Zudem ist sie eine gemeinschaftliche Bundesabgabe, dies heißt, dass das Steueraufkommen der USt zwischen Bund, Ländern und Gemeinden aufgeteilt wird. Damit haben Bund, Länder und Gemeinden verständlicherweise ein großes Interesse, dass die USt in der gesetzlich vorgeschriebenen Höhe an den Staat abgeführt. In der Folge bewirkt dies, dass die Umsatzsteuer bei den finanzbehördlichen Kontrollen einen wichtigen Schwerpunkt darstellt. Auch hier gilt das Prinzip: Vertrauen ist gut, Kontrolle ist besser.

### **1.3 Was sind die Rechtsgrundlagen der USt in Österreich?**

Hierbei sind folgende Rechtsgrundlagen von Bedeutung:

- Die europarechtliche Grundlage ist die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie vom 28.11.2006.
- Innerstaatlich ist die Rechtsgrundlage das UStG aus 1994 (wirksam ab 1995).
- Daneben sind noch diverse Verordnungen und vor allem die USt-Richtlinien 2000 (UStR), die jährlich aktualisiert werden, zu beachten.

Für die rechtliche Auslegung des USt-Rechtes haben auch die Rechtsprechungen des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) sowie der österreichischen Gerichtshöfe (an dieser Stelle seien vor allem der Verwaltungsgerichtshof als auch das Bundesfinanzgericht erwähnt) Bedeutung.

Das gesamte Bild der Darstellung des aktuellen Rechtsstandes und des Verweises auf zukünftige Entwicklungen wird zudem durch eine umfassende Befassung mit der USt in einschlägigen Steuer-Kommentaren, Beiträgen und inhaltlichen Abhandlungen in Fachzeitschriften, Vortragstätigkeiten auf Universitäten, Hochschulen, bei auf die USt spezialisierten Seminaren und Fortbildungen äußerst professionell abgerundet. Im

gegenständlichen Werk haben sich die Autoren zum Ziel gesetzt, im Werk selbst weitestgehend auf weiterführende Literaturverweise zu verzichten, um die Lesbarkeit des Buches nicht zu beeinträchtigen. Am Ende des Buches ist jedoch eine Zusammenfassung der derzeit gängigen USt-Kommentare und Werke angefügt.

## 1.4 Wie funktioniert die Abfuhr in der Praxis für den Staat (Fiskus)?

### 1.4.1 Formel für die USt-Berechnung

Vereinfacht kann die Funktionalität der USt wie folgt dargestellt werden:

#### BEISPIEL:

$$\begin{array}{l}
 \text{Umsatz (ohne USt)} \\
 \times \text{ Steuersatz} \\
 \hline
 = \text{USt (Ausgangs-USt)} \\
 - \text{Vorsteuer (Eingangs-USt)} \\
 \hline
 = \text{Zahllast oder Gutschrift}
 \end{array}$$

Der Unternehmer berechnet die USt vom Nettoverkaufspreis, indem er diesen Betrag mit dem dafür vorgesehenen Steuersatz multipliziert. Die am häufigsten vorkommenden Steuersätze betragen in Österreich 20% (Normalsteuersatz) und 10% bzw 13% (daher zwei ermäßigte Steuersätze). Die so errechnete USt muss der Unternehmer nicht unbedingt auch in dieser Höhe an das Finanzamt abführen, da sich der Betrag in der Regel noch durch den Vorsteuerabzug verringert.

### 1.4.2 Der Vorsteuerabzug als wesentliches Element

Damit sind wir schon bei der Bedeutung des Vorsteuerabzuges. Der Unternehmer erhält bei einem Umsatz, der an sein Unternehmen von einem anderen Unternehmer erbracht worden ist (der sogenannte Vorumsatz) und bei dem ihm USt von seinem Geschäftspartner in Rechnung gestellt wurde, diese USt wiederum vom Finanzamt vergütet. Die Vergütung erfolgt regelmäßig dadurch, dass der Unternehmer die an den Vorunternehmer (seinen Geschäftspartner) bezahlte USt von seiner Ausgangs-USt abziehen kann und daher nur den Differenzbetrag an das Finanzamt abführt. Es gilt somit die Formel:

$$\text{Ausgangs-USt minus (abzüglich) Vorsteuer}^1 = \text{Zahllast bzw Gutschrift}$$

<sup>1</sup> Die Vorsteuer wird auch Eingangs-USt genannt, damit schließt sich der terminologische Kreis zwischen Ausgangs-USt und Eingangs-USt.

Die Funktionalität des USt- oder MwSt-Systems wird anhand nachstehender Beispiele erörtert:

**BEISPIEL:**

Der Möbelhändler Heinz kauft im Monat 01 beim Möbelfabrikanten Fritz ein Doppelbett um € 2.500,-- (netto) zuzüglich 20% USt iHv € 500,-- (Gesamtsumme daher € 3.000,--) ein und verkauft es gleich um € 5.000,-- (netto) zuzüglich 20% USt iHv € 1.000,-- (Gesamtsumme daher € 6.000,--) an die Privatperson Erika weiter, die es in ihrer Wohnung aufstellt. Möbelhändler Heinz erhält somit von der Privatperson Erika auch € 1.000,-- USt, die im Gesamtpreis von € 6.000,-- enthalten sind (Verkaufspreis netto an Erika iHv € 5.000,-- zuzüglich USt iHv von € 1.000,-- = € 6.000,--) überwiesen. Möbelhändler Heinz muss diese USt entsprechend verbuchen und dem Finanzamt erklären. Andererseits hat Möbelhändler Heinz dem Möbelfabrikanten Fritz € 3.000,-- bezahlt, in dieser Gesamtsumme waren auch € 500,-- USt enthalten (Einkaufspreis iHv € 2.500,-- zuzüglich € 500,-- USt = Gesamteinkaufspreis iHv € 3.000,--). Heinz kann nunmehr diese USt iHv € 500,-- aus dem Einkaufspreis als Vorsteuer beim Finanzamt als Gutschrift geltend machen. Aus diesem Geschäftsfall entsteht daher dem Möbelhändler Heinz insgesamt eine saldierte Zahllast von € 500,-- (Ausgangs USt iHv € 1.000,-- minus Vorsteuer iHv € 500,-- = Zahllast für Möbelhändler Heinz aus diesem Geschäftsvorgang daher € 500,--, die er tatsächlich an das Finanzamt abzuführen hat).

	Einkaufspreis, netto	Verkaufspreis netto	USt vom Verkauf	Vorsteuer vom Einkauf	Zahllast	Bruttoverkaufspreis
Fritz	—	€ 2.500,--	€ 500,--	—	€ 500,--	€ 3.000,--
Heinz	€ 2.500,--	€ 5.000,--	€ 1.000,--	€ 500,--	€ 500,--	€ 6.000,--
Erika	€ 6.000,-- <sup>2</sup>	—	—	—	—	—

**Anmerkung:** Aus diesem Beispiel ist erkennbar, dass die Gesamtbelastung mit der USt iHv von € 1.000,-- bei der Letztverbraucherin (= Privatperson) Erika eintritt, da sie den Vorsteuerabzug als Privatperson nicht vornehmen kann. Die Zahllast der Unternehmer Fritz und Heinz entspricht exakt der USt, die Einzelhändler Heinz der Letztverbraucherin Erika in Rechnung gestellt hat (€ 1.000,--). Damit wird die USt auch als indirekte Steuer bezeichnet, weil Steuerträger (Privatperson Erika) und Schuldner (Möbelhändler Heinz) nicht ident sind.

<sup>2</sup> Erika muss aber € 6.000,-- zahlen, da sie Letztverbraucher ist ohne Vorsteuerabzug.

**BEISPIEL:**

Maschinenhersteller Martin (M) liefert eine Kleinmaschine zum Preis von € 2.000,-- zuzüglich USt iHv € 400,-- an den Großhändler Gustav (G). Großhändler Gustav liefert die Kleinmaschine an den Einzelhändler Erich (E) mit einem Aufschlag von 10%, daher um € 2.200,-- zuzüglich USt iHv € 440,--. Einzelhändler Erich liefert wiederum die Kleinmaschine an den Letztverbraucher Lukas (L), und zwar mit einem weiteren Aufschlag von 10% um € 2.420,-- zuzüglich USt iHv € 484,--. Insgesamt sind im gegenständlichen Beispiel beteiligt: Drei Unternehmer (Maschinenhersteller Martin, Großhändler Gustav, Einzelhändler Erich) sowie ein Letztverbraucher Lukas.

	Einkaufspreis netto	Verkaufspreis netto	USt vom Verkauf	Vorsteuer vom Einkauf	Zahllast	Bruttoverkaufspreis
M	—	€ 2.000,--	€ 400,--	—	€ 400,--	€ 2.400,--
G	€ 2.000,--	€ 2.200,--	€ 440,--	€ 400,--	€ 40,--	€ 2.640,--
E	€ 2.200,--	€ 2.420,--	€ 484,--	€ 440,--	€ 44,--	€ 2.904,--
L	€ 2.904,-- <sup>3</sup>	—	—	—	—	—

Die USt realisiert sich für den Staat erst auf der Stufe des Letztverbrauchers. Der Staat (das Finanzamt) erhält am Ende genau die USt, die dem Letztverbraucher Lukas in Rechnung gestellt wird. Das Finanzamt bekommt diesen Betrag in Raten. € 400,-- von Martin, € 40,-- von Gustav, € 44,-- von Erich (dies nennt man auch die fraktionierte Zahlungsweise).

Die Gesamtbelastung an USt trägt im gegenständlichen Beispiel jedoch der Letztverbraucher Lukas, da er die ihn vom Einzelhändler Erich in Rechnung gestellte USt iHv € 484,-- nicht als Vorsteuer abziehen kann und somit mit ihr zur Gänze belastet wird. In der Unternehmerkette Martin, Gustav, Erich bleiben die weiterverrechneten USt-Beträge aufkommensneutral, weil sie als Vorsteuer abgezogen werden können. Die Summe der Zahllasten für die einzelnen Unternehmer ergibt im gegenständlichen Beispiel € 484,--, exakt die Summe, die Letztverbraucher Lukas an den Einzelhändler Erich zahlen muss.

### 1.4.3 Welche Besteuerungsformen gibt es im UStG?

Die vorhin vorgestellte Allphasenbesteuerung (genannt auch Allphasennetto-Umsatzsteuersystem mit Vorsteuerabzug) wird im österreichischen UStG **nicht stets in Reinform** und somit als Regelfall durchgeführt, sondern es gibt in Österreich von dieser Regelbesteuerung auch Ausnahmen. Vielfach erfolgt dies aus wirtschafts- und sozialpolitischen Gründen.

<sup>3</sup> Lukas muss aber € 3.484,80 zahlen, da er Letztverbraucher ist ohne Vorsteuerabzug.

Insgesamt lassen sich die Besteuerungsformen daher wie folgt einteilen. In der Praxis ist die wichtigste die Kleinunternehmerregelung, die wir noch gesondert erläutern werden.

<b>Besteuerungsformen im österreichischen UStG</b>	
Regelbesteuerung	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Allphasennettobesteuerung mit Vorsteuerabzug</li> </ul>
Pauschalierungen	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen</li> <li>▪ Durchschnittssatzbesteuerung bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben</li> </ul>
Differenzbesteuerung	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Besteuerung von Reiseleistungen</li> <li>▪ Differenzbesteuerung</li> </ul>
Nichtbesteuerung	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Kleinunternehmerregelung</li> </ul>

Insgesamt liegt jedoch der Fokus dieses Werkes auf der Darstellung der Regelbesteuerung.

## **1.5 Was ist eigentlich ein steuerbarer Umsatz?**

### **1.5.1 Allgemeines**

Das ist im UStG gleich am Anfang definiert.

Als steuerbare Umsätze unterliegen der USt folgende Umsätze:

- Lieferungen und sonstige Leistungen,
- der Eigenverbrauch,
- die Einfuhr sowie
- der innergemeinschaftliche Erwerb (wird im Anhang zum UStG normiert).

Alle diese Tatbestände beziehen sich auf Unternehmer; die Einfuhr und der innergemeinschaftliche Erwerb können aber unter bestimmten Voraussetzungen auch von Privatpersonen realisiert werden.

Der Hauptanwendungsfall im österreichischen USt-Recht sind Lieferungen und sonstige Leistungen (die wir in diesem Buch auch als Dienstleistungen bezeichnen). Im UStG wird der Begriff „Leistung“ faktisch als Oberbegriff für „Lieferungen und sonstige Leistungen“ verwendet. Dieser Oberbegriff der Leistung umfasst alles, was als Gegenstand des Rechtsverkehrs in Frage kommt. Zu beachten ist auch, dass der Vertragsabschluss (Verpflichtungsgeschäft) einen Geschäftsvorgang noch nicht „steuerbar“ macht, sondern es kommt bei der USt auf das Erfüllungsgeschäft an (bei körperlichen Gegenständen idR die Übergabe).

## **I** MERKSATZ

**Wenn man die vorhin erwähnten Tatbestände verstanden hat und weiß, was der Begriff der „Steuerbarkeit“ bedeutet, dann versteht man bereits 80% der USt!**

Es ist bei der Prüfung eines urechtlich relevanten Sachverhaltes immer zunächst zu untersuchen,

- ob ein steuerbarer „Tatbestand“ im Sinne des § 1 UStG vorliegt und
- alle Voraussetzungen, die der Gesetzgeber erfordert, gegeben sind.

Erst wenn diese Frage bejaht werden kann, muss geprüft werden, ob für den Vorgang eine Steuerbefreiung in Frage kommt oder nicht.

Wenn keine Steuerbefreiung angewendet werden kann, dann kommt man zur Steuerpflicht und damit auch zur Klärung, welcher Steuersatz für den Umsatz anzuwenden ist.

Bei der **Überprüfung von Lieferungen und sonstigen Leistungen** (der Hauptanwendungsfall im österreichischen USt-Recht) müssen folgende Merkmale überprüft werden:

- Liegt ein Unternehmer vor? (siehe [Kapitel 2](#))
- Verkauft der Unternehmer Waren (erbringt also Lieferungen)? (siehe [Kapitel 2](#))
- Oder erbringt er Dienstleistungen (siehe [Kapitel 2](#))?
- Wird der Umsatz im Inland ausgeführt?
- Wird der Umsatz gegen Entgelt (siehe [Kapitel 5](#)) ausgeführt?
- Wird der Umsatz im Rahmen des Unternehmens ausgeführt?

Sie haben damit schon die wichtigsten Fragestellungen aufgeschrieben.

Weitere steuerbare Tatbestände sind der innergemeinschaftliche Erwerb, die Einfuhr und der Eigenverbrauch, wo man bei der Lösung des Falles mit ähnlichen Fragestellungen vorgehen kann.

Lieferungen und sonstige Leistungen (wir verwenden gelegentlich für den Begriff sonstige Leistungen auch den Begriff „Dienstleistung“, insgesamt halten wir uns aber an den vom Gesetzgeber kreierten Begriff und der lautet „sonstige Leistungen“) sind der Hauptanwendungsfall der steuerbaren Umsätze im UStG. Aufgrund der herausragenden Bedeutung der Lieferungen und sonstigen Leistungen wird darauf noch im Besonderen einzugehen sein.

## **I** HINWEIS

Bitte merken Sie sich die Begriffe „Lieferungen“ und „sonstige Leistungen“, denn diese sind essenziell für das UStG. Auch die Unterscheidung ist wichtig, da für jede Gattung unterschiedliche Regelungen gelten (Leistungszeitpunkt, Ort der Leistung; Nachweise etc).

Zur Erleichterung bei den Feststellungen von steuerbaren Umsätzen haben wir daher nachstehendes Schema entwickelt.

### 1.5.2 Schema zur Lösung uestrechtlicher Sachverhalte

Liegen alle Tatbestandsmerkmale einer Umsatzart (zB Lieferungen/Dienstleistungen) vor, dann ist der Umsatz steuerbar. Um jedoch tatsaechlich zur Umsatzbesteuerung zu gelangen, bedarf es zudem der Steuerpflicht. Diese Steuerpflicht ist dann nicht gegeben, wenn der Umsatz zwar steuerbar, jedoch steuerbefreit ist.

Wir empfehlen daher, dass man in der Alltagspraxis bei der Beurteilung von uestrechtlichen Sachverhalten nach folgendem Schema vorgeht:

