

# Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (Umsatzsteuergesetz 1994 – UStG 1994)

## Steuerbare Umsätze

**§ 1.** (1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;
2. der Eigenverbrauch im Inland. Eigenverbrauch liegt vor,
  - a) soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen betreffen, die Zwecken des Unternehmens dienen, und nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder nach § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nicht abzugsfähig sind. Dies gilt nicht für Ausgaben (Aufwendungen), die Lieferungen und sonstige Leistungen betreffen, welche auf Grund des § 12 Abs. 2 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, sowie für Geldzuwendungen. Eine Besteuerung erfolgt nur, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben;
  - b) *(aufgehoben; BGBl I 2010/34)*
3. die Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.

(2) Inland ist das Bundesgebiet. Ausland ist das Gebiet, das hienach nicht Inland ist. Wird ein Umsatz im Inland ausgeführt, so kommt es für die Besteuerung nicht darauf an, ob der Unternehmer österreichischer Staatsbürger ist, seinen Wohnsitz oder seinen Sitz im Inland hat, im Inland eine Betriebsstätte unterhält, die Rechnung ausstellt oder die Zahlung empfängt.

(3) Das Gemeinschaftsgebiet im Sinne dieses Gesetzes umfaßt das Inland und die Gebiete der übrigen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die nach dem Gemeinschaftsrecht als Inland dieser Mitgliedstaaten gelten (übriges Gemeinschaftsgebiet). Das Fürstentum Monaco gilt als Gebiet der Französischen Republik. Drittlandsgebiet im Sinne dieses Gesetzes ist das Gebiet, das nicht Gemeinschaftsgebiet ist. Ein Mitgliedstaat im Sinne dieses Gesetzes ist ein solcher der Europäischen Union. In Bezug auf Waren gilt Nordirland als Gemeinschaftsgebiet und Mitgliedstaat.

[BGBl I 2021/3]

## Erlässe

Rz 1–148 UStR

## Literatur

*Kolacny/Scheiner*, Kostenersatz im USt-Recht, ÖStZ 1981, 198 ff; *Kolacny/Scheiner*, Fallbeispiele zur MwSt (1985); *Achatz*, Ustrechliche Fragen beim entgeltlichen Fruchtgenuss an bebauten Grundstücken, NZ 1990, 161; *Achatz*, USt und Schadenersatz (1992); *Haunold*, MwSt bei sonstigen Leistungen (1997) 74; *Studera*, Weiterverrechnete Aufwendungen (Auslagenersatz) im USt-Recht, SWK 1999, 642; *Hügel* in *Hügel/Mühlehner/Hirschler*, Kommentar zum UmgrStG (2000), § 7 Rz 1 ff; *Achatz/Leitner*, KöR und ihre Privatisierung im Steuerrecht (2001) 120; *Melhardt*, Unternehmereigenschaft des Gesellschafters bei Vermietung an die Gesellschaft, SWK 2000, 272; *Unterberger*, UFS aktuell 2003, 25; *Moritz*, Subventionen und Zuschüsse aus ustrechlicher Sicht, in *Achatz*, Die Besteuerung von Non-Profit-Organisationen (2004) 229 (234 ff); *oV*, Vorsteuerabzug bei Geschäftsessen, ÖStZ 2004/281a, 109; *Pernegger*, Ausgabe von Gesellschaftsanteilen nicht steuerbar, ÖStZ 2004/573, 243; *Hörtnagl*, EuGH (Rs Scandic) zur Personalverpflegung ÖStZ 2005, 195; *oV*, Angehörigenverträge: Unterschiedliche Behandlung von Mietverträgen und Dienstverträgen, RdW 2005/330, 325; *Haunold/Tumpel/Widhalm*, News aus der EU, EuGH: Nichtsteuerbarkeit von Unternehmensübertragungen und 6. MwSt-RL, SWI 2004, 90; *Fock*, Investmentaktiengesellschaft mit veränderlichem Kapital im USt-Recht, UR 2006, 564; *Berger-Wakounig*, USt kompakt, 42–43; *oV*, USt aktuell 2006/12, 2, Schadenersatzleistung und USt; *Kozioł-Welser/Kletecka* Bürgerliches Recht I und *Welser/Zöchling-Jud*, Bürgerliches Recht Band II, 14. Auflage (2014)); *Kühbacher*, Wann sind Bezüge von Gesellschafter-Geschäftsführern ustpflichtig, ÖStZ 2006, 392; *oV*, USt aktuell 2006/17, 3, VwGH – Ende der Unternehmereigenschaft; *Arnold*, USt u Gebühren iSd – Finanzwissenschaft, SWK 2007, 465; *Gaedke/Tumpel*, Unentgeltliche Übertragung eines Miethauses, SWK 2007, 664; *Ungericht*, Aktueller USt-Fall, Vermietung einer Villa durch eine Privatstiftung an den Stifter, ÖStZ 2007, 201; *oV*, USt 2007/31, 3, Verdeckte Ausschüttungen und USt; *oV*, USt aktuell 2007/27, 3, Zwangsübertragung von Liegenschaften; *Tumpel*, Fachlexikon Steuern (2007); *Beiser*, Vertragsstrafen, Prämien, Reuegeld und Angeld in der USt, RdW 2008/519; *Beiser/Hörtnagl-Seidner*, § 3 Abs 2 UStG als Hemmschuh der unentgeltlichen Unternehmensübertragung, SWK 2008, 61; *Bramerdorfer*, Vorzeitige Vertragsauflösung, keine ustpflichtige Leistung, RdW 2008/520, 555; *Kanduth-Kristen*, Ustliche Behandlung von Gesellschaftern in Personengesellschaften, taxlex 2008, 91 (92); *Plückebaum/Malitzky/Widmann*, dUStG Bd II, März 2008; *Pühringer* in *Achatz/Tumpel*, Missbrauch im UStRecht (2008) 128; *Bayer*, Echter Zuschuss oder Leistungsaustausch: entscheidet das öffentliche Interesse?, RdW 2009/541, 551; *Beiser*, Fremdübliche Vermietung oder verdeckte Ausschüttung/Zuwendung?, SWK 2009, 903; *Berger/Kindl/Wakounig*, Die MwSt-RL (2009) 235; *Bieber/Brandstetter*, Schmuggel über mitgliedstaatliche Umwege – die mittelbare Einfuhr von Zigaretten nach Österr, taxlex 2009, 361; *Mayr*, Ustliche Behandlung von unentgeltlichen Sachzuwendungen an Dienstnehmer, RWP 2009, 22; *Sarnthein*, Präzisierung der EuGH-Rspr zu gemischt genutzten Gebäuden, ÖStZ 2009/744; *Scheiner/Kolacny/Caganeck*, Kommentar zur MwSt – UStG 1994, Band Ib MwStSyst-RL

(Juni 2009); UStR-Wartungserlass 2009, ÖStZ 2009/586; *Albrecher*, Behindert die USt die Verwaltungsreform?, SWK 2010, 379; *Beiser*, Die unternehmerische Tätigkeit und der Vorsteuerabzug in Mischnutzungsfällen, ÖStZ 2010, 227; BMF 7.10.2010, 010219/0247-VI/4/2010; *Ehrke-Rabel/Tumpel*, Sacheinlagen in Gesellschaften, SWK 2010, 590; *Kirchmayer-Schlüsselberger/Achatz*, Zweifelsfragen bei verdeckten Ausschüttungen in der USt, taxlex 2010, 133; *Mayr*, Schadenersatzzahlungen im USt-Recht, RWP 2010/35, 151; *Mayr/Herzog/Blasina/Schwarzinger/Schlager*, Körperschaftsteuer 2010 (2010) 14–16; *Mühlhauser*, Mwstpflichtiger Bezug von Gutscheinen im Austausch gegen Bargeldboni, FJ 2010, 363–364; *oV*, Info aktuell, GSpG-Novellen – steuerliche Änderungen ab 2011, ÖStZ 2010/702, 355; *Pröll*, Ustliche Behandlung vermieteter „Wohngrundstücke“ im Spannungsfeld zw unternehmerischer Tätigkeit und „missbräuchlicher Praxis“, ÖStZ 2010, 149; *Spendel*, Ustliche Behandlung von Leerbettengebühr, ÖStZ 2010/799, 394; *Tumpel/Moshammer*, Ustliche Aufteilung von Gesamtpreisen am Beispiel pauschaler Menüpreise, SWK 2010, 832; *oV*, USt aktuell 2011/71, 3, Die ustliche Behandlung von Hotelgutscheinen; *oV*, USt aktuell 2011/72, 1, Schadenersatz oder Leistungsaustausch; *Wagner*, Endgültig keine Eigenverbrauchsbesteuerung für Pkw-Auslandsleasing in den Jahren 2004–2009, SWK 2011, 315; *Achatz/Leitner*, KÖR und ihre Privatisierung im Steuerrecht<sup>2</sup> (2001); *Prinz*, Vorsteuerabzug bei gemischten Holdinggesellschaften, ÖStZ 2011/451; *Ruppe/Achatz*, UStG-Kommentar (2011); *Beiser*, Das Baurecht im Lichte des 1. StabG 2012, SWK 2012, 1238; *Haunold/Tumpel/Widhalm*, EuGH: Reinigungs- und Sicherheitsdienstleistungen ein unselbständige Nebenleistung zur Vermietung, SWI 2012, 553; *Haunold/Tumpel/Widhalm*, EuGH: Vorsteuerabzug bei Diebstahl, SWI 2012, 510; *Karel*, Frage & Antwort, BÖB 2012, 87; *Kaufmann/Haider/Winnerroither*, Vorsteuerauschlussbestimmungen für Körperschaften, ÖStZ 2012, 440; *Mayr*, USt Update, Aktuelles auf einen Blick, SWK 2012, 781; *Rau/Dürrwächter*, dUStG, § 1 (Stand April 2020); UStR-Wartungserlass 2011, ÖStZ 2012, 3; *Sutter*, Die Abgrenzung „wirtschaftlicher Tätigkeit“ in der Umsatzsteuer am Beispiel privater Photovoltaikanlagen, ÖStZ 2012, 291; UStR-Wartungserlass 19.12.2012, BMF-010219/0288-VI/4/2012; *Achatz/Summersberger/Tumpel*, USt und Zoll (2013) 42 ff; *Mayr*, Ustliche Behandlung von Leasingverträgen II, RWP 2013, 132; *Moshammer/Niedermair*, StPfl für gelegentliche Tätigkeiten, taxlex-EU 2013/97; *oV*, USt-Berechnung bei Schwarzgeschäft?, RdW 2013, 269; *Pfister*, Die USt bei Leistungsbeziehungen zw Gesellschafter und Gesellschaft (2013) 216 ff, 224 ff; *Müller/Eiselt* in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG § 21 Tz 19; *Melhardt*, USt-Handbuch 2014 (2014); *Beiser*, Umsatzsteuerpflicht für die Übergabe einer Patientenkartei an den Ordinationsnachfolger? SWK 2014, 798; *Haunold/Stangl/Tumpel*, EuGH: Abfallentsorgung und Lieferung von Wasser, Elektrizität und Wärme als selbständige Hauptleistungen neben der Vermietung, SWI 2015, 306; Kurzinformation zur USt, Heft 125/2015, 4; *Marian Mayr*, Wurzel ausschüttung von Wohnimmobilien – das Prüfschema der KStR 2013 auf dem Prüfstand der Praxis, ÖStZ 2015, 337; *Baumann/Spindler-Simader*, Umsatzsteuer, in Hausmaninger/Gratzl/Justich, Handbuch Aktiengesellschaft (2016) Rz 107 ff; *Niedermair/Zirngast*, Abonnementvertrag über die Erbringung von Beratungsleistungen, taxlex EU 2016/10; *Obermayr/Raab*; Der Sachbezug von steuerbegünstigten Elektro-Kfz, taxlex 2016, 242; *Tratlehner*, Bewertung der Luxusimmobilienüberlassung einer Privatstiftung

an Begünstigte, GES 2016, 440; *Tumpel*, MwSt bei Gutscheinen wird in der MwStSyst-RL ausdrücklich geregelt, SWK 2016, 1328; Zur MwSt auf Entgelte für nicht in Anspruch genommene Flugtickets, FJ 2016, 136; *Aigner/Bräumann/Kofler/Tumpel*, Digitale Leistungen ohne Geldzahlung im Internet, SWK 2017, 349; *Bleyer*, Verkauf gebrauchter Motorboote mit Zulassung – Keine Ausdehnung der Differenzbesteuerung, ÖStZB 2017/73; *Englisch*, Das neue MwSt-Sonderregime für Gutscheine, ifst-Schrift 515 (2017); *Ecker/Eppl/Rößler/Schwab* in *Scheiner/Kolacny/Caganek*, Kommentar zur MwSt<sup>57</sup> (2017), EuGH-Urteile, 542; *Frech/Michels*, Praktische Schwierigkeiten beim Verkauf notleidender Forderungen – Ustliche Risiken im Rechtsverkehr, SWK 2017, 1313; Fruchtgenuss und Umsatzsteuer, Heft 150/2017, USt 2017, 1; *Hirschler/Gewesler*, Realteilung, in Bertl et al, Handbuch Steuerlehre (2017); *Siller/Spies/Turic/Zolles*, EuGH-Rsp-Übersicht: Neues zur USt, ecolex 2017, 358; *Walter*, Keine UStPfl für gesetzliche Vergütungsansprüche, MR 2017, 140; *Baur-Rückert*, Die Einheitlichkeit des Umsatzes im MwSt-Recht (2018), 232 ff; *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON<sup>3</sup> (Stand 1.5.2018); *Bleyer*, USt auch für widerrechtlich bezogenes überhöhtes Honorar, ÖStB 2018, 661; *Endfellner*, Großes vs kleines Vereinsfest, AFS 2018, 88; *Finsterer/Tratlehner*, Die Einräumung und Übertragung von Bau-rechten in der USt nach dem AbgÄG 2016, ÖStZ 2018, 576; *Fucik*, USt und Vorsteuer im Zivilverfahren, ÖJZ 2018, 53 f; *Kendler/Reinold*, Die Kopiervergütung im UStRecht, MR 2018, 189; *Mühlhauser*, Zur einheitlichen Besteuerung einheitlicher Leistungen trotz bekannter Preiskomponenten, FJ 2018, 97; *Pröll/Bruckner*, Verdeckte Zuwendung – Der leise Abschied vom Wertänderungsaspekt im Luxusvillenberg, ÖStZ 2018, 251; *Thiele/König*, Die urechtrliche Behandlung von Gutscheinen, UR 24/2018; *Tratlehner*, EuGH stellt (abermals) klar: Einheitliche Leistungen unterliegen einem einheitlichen Steuersatz – grundsätzlich, taxlex 2018, 76; Wartungserlass des BMF 16.11.2018, BMF-010219 (0221-IV/4/2018); *Zorn*, VwGH zur fremdüblichen Vermietung bei subventionierten Gesellschaften, RdW, 2018, 676; *Auer/Siller/Spies/Zolles*, EuGH-Rsp zur USt: Die Bemessungsgrundlage bei Tauschgeschäften, ecolex 2019, 543; *Bender*, Die Einfuhr-USt nach Federal Express – Die Entstehung eines neuen Rechtsgebiets, UR 2019, 641; *Geringer*, Neuerungen in der ustlichen Behandlung von Gutscheinen, SWK 2019, 2015; *Kühbacher*, Folgerechtsvergütungen bildender Künstler sind nicht ustbar, SWK 2019, 91; *Harksen*, Entstehung der Zollschuld aufgrund zollrechtlichen Verhaltens – Eingang des Gegenstands in den Wirtschaftskreislauf der EU – Weiterbeförderung des Gegenstands in einen anderen Mitgliedstaat als den, in dem die Zollschuld entstanden ist, UR 2019, 633; *Haunold/Stangl/Tumpel*, EuGH: Kündigungsschädigung bis zum Ende der Leasingvertragslaufzeit mwstpfl, SWI 2019, 464; *Küffner/Lück*, Lieferungen einer landwirtschaftlichen Erzeugerorganisation an ihre Mitglieder gegen Zahlungen, die nicht den gesamten Kaufpreis betreffen, UR 2019, 844; *Lummerstorfer* in *Höhne/Jöchl/Lummerstorfer*, Das Recht der Vereine, 6. Auflage (2019); *Mühlhauser*, Anomalien bei Kaufleasinggeschäften mit Margenaufschlag nur beim Finanzierungsservice, FJ 2019, 68; *Raab/Renner*, Aktuelle BMF-Information zu für Anteilsinhaber/Begünstigte angeschaffte bzw hergestellte Immobilien, GES 2019, 249; *Renner/Strimitzer/Vock*, Körperschaftsteuer, Kommentar (Dez 2019) § 8 Rz 300; *Stadie*, Vorzeitige Auflösung des Mietvertrags im Interesse des Mieters als Dienstleistung des Vermieters, UR 2019, 793;

*Julia Tumpel*, Die UStbarkeit von Ausgleichsbeträgen bei der Nichtinanspruchnahme einer Leistung (EuGH Rs MEO), taxlex 2019, 180; *Walter*, Keine USt auf Folgerechtsvergütung, MR 2019, 25; *Zorn*, Präzisierung der Fremdvergleichsrechtsprechung in der USt, RdW 2019, 493; *Prodinger*, VwGH zur Vermietung von Penthouses, SWK 2020, 89; *Siller/Streicher*, Online Beherbergungsplattform: Leistung des Vermieters und Leistung der Plattform als einheitliche Leistung, taxlex 2020, 15, UStaktuell, ig Erwerb eines gebrauchten Fahrzeuges, 125/2015, 4; *Ecker/Epply/Rößler/Schwab*, MwSt, 64. Lieferung, November 2020; *Haunold/Stangl/Tumpel*, Entschädigung bei Nichteinhaltung der vertraglichen Mindestbindungsfrist als ustbares Entgelt, SWI 2020, 378; *Haunold/Stangl/Tumpel*, Personalentsendung im Konzern gegen Erstattung der Kosten ist mwstpfl Umsatz, SWI 2020, 204; *Mörz/Albl*, Subventionen und Spenden in der USt, SWK 2020, 371.

## Übersicht

### I. Lieferungen und sonstige Leistungen

#### A. EU-Recht

1. Allgemeines.....	1, 2
2. Eigenverbrauch .....	6, 7

#### B. UStG

1. Allgemeines.....	11, 12
2. Tatbestandsvoraussetzungen .....	16–18
3. Leistung	
a) Bedeutung .....	21, 22
aa) Tun, Dulden und Unterlassen.....	23, 24
bb) Verbotenes Verhalten.....	25–28
cc) Eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt.....	29–32
dd) Leistungsbereitschaft.....	33–40
b) Besteuerung der einzelnen Leistung .....	41
c) Einheitlichkeit der Leistung .....	42–50
d) Einzelfälle – einheitliche Leistung	
aa) UStG .....	51
bb) Rechtsprechung.....	52
e) Einzelfälle – selbständige Leistung	
aa) Rechtsprechung.....	53
f) Leistungsinhalt .....	54–58
g) Rückgängigmachung einer Leistung.....	59–66
4. Leistungsaustausch	
a) Bedeutung.....	71–77
b) Leistender.....	78–94
c) Leistungsempfänger .....	95–99
d) Äquivalenz der Gegenleistung .....	100–103
e) Zuschüsse.....	104–115
f) Schadenersatz	
aa) Schadenersatzrechtliche Grundsätze im ABGB ...	116, 117
bb) Deliktischer Schadenersatz.....	118–127

cc) Vorsteuerabzug .....	128, 129
dd) Schadensbeseitigung auf Grund einer behördlichen Anordnung .....	130–132
ee) Vertraglicher Schadenersatz .....	133–141
ff) Versicherungsleistungen und Schadenersatz .....	142–148
g) Leistungsstörungen .....	149
aa) Nachträgliche Unmöglichkeit der Leistung .....	150–156
bb) Verzug .....	157, 158
cc) Gewährleistung .....	159–161
h) Einzelfälle zum Leistungsaustausch .....	162
5. Leistungsaustausch bei Gesellschaftsverhältnissen	
a) Allgemeines .....	166–171
b) Gründung der Gesellschaft .....	172–176
c) Auflösung der Gesellschaft .....	177–181
d) Ausscheiden von Gesellschaftern .....	182–186
e) Gesellschafterwechsel .....	187–189
f) Umwandlungen .....	190–197
g) Leistungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter .....	198–200
h) Leistungen des Gesellschafters an die Gesellschaft .....	201–208
6. Leistungsaustausch bei Vereinen	
a) Allgemeines .....	211
b) Echte und unechte Mitgliedsbeiträge .....	212–215
c) Rechtsprechung .....	216–219
d) Echte und unechte Mitgliedsbeiträge – Beispiele .....	220–230
7. Leistungen im Rahmen des Unternehmens .....	236–243
8. Umsätze kraft gesetzlicher Bestimmung .....	246–250
II. Eigenverbrauch	
A. Rechtslage seit 1.1.2004 .....	256–258
B. Aufwandseigenverbrauch	
1. Allgemeines .....	261–266
2. Nichtabzugsfähige Ausgaben (Aufwendungen) nach § 20 Abs 1 Z 1–5 EStG 1988	
a) Allgemeines .....	271
b) Kosten des Haushalts und des Unterhalts .....	272–280
3. Nicht abzugsfähige Aufwendungen nach § 12 Abs 1 Z 1–5 KStG 1988 .....	284–286
4. Verdeckte Gewinnausschüttung	
a) Bedeutung .....	291–295
b) Unentgeltliche Leistungen .....	296
c) Unangemessen niedriges Entgelt für die Leistungen .....	297, 298
d) Unangemessen hohes Entgelt .....	299, 300
C. Auslandsleistungen .....	306–310

III. Einfuhr	
A. EU-Recht .....	316–320
B. UStG	
1. Bedeutung .....	326–328
2. Begriff der Einfuhr .....	331–335
3. Gegenstände .....	341–350
IV. Territoriale Bestimmungen	
A. EU-Recht	
1. Unionsgebiet .....	356–361
2. Drittland .....	363–365
3. Drittgebiete .....	368, 369
B. UStG	
1. Das Unionsgebiet .....	371, 372
2. Inland .....	375–379
3. Drittlandsgebiet .....	381, 382

## I. Lieferungen und sonstige Leistungen

### A. EU-Recht

#### 1. Allgemeines

Die MwStSyst-RL 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame MwSt-System hat die bisher geltende 6. Richtlinie zum gemeinsamen MwSt-System vom 17.5.1977 ersetzt. Wichtigstes Motiv für die Neufassung war, eine größere Rechtssicherheit herbeizuführen und mehr Klarheit und Überschaubarkeit in den Richtlinien text zu bringen. Inhaltlich unterscheidet sich die MwStSyst-RL nicht von der 6. Richtlinie. 1

Gem Art 2 MwStSyst-RL unterliegen der MwSt ua „Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein StPfl als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt“ sowie „die Einfuhr von Gegenständen“ und der *ig* Erwerb von Gegenständen. In Art 5 MwStSyst-RL werden die Begriffe „Gemeinschaft“, „Gebiet der Gemeinschaft“, „Mitgliedstaat“, „Gebiet eines Mitgliedstaates“, „Drittgebiete“ (Art 6 MwStSyst-RL) und „Drittland“ genauer beschrieben. Art 24 Abs 1 MwStSyst-RL legt fest, dass als Dienstleistung jeder Umsatz gilt, der keine Lieferung von Gegenständen ist. Nach Art 25 lit c MwStSyst-RL ist die Erbringung einer Dienstleistung auf Grund einer behördlichen Anordnung ustpflichtig. 2

#### 2. Eigenverbrauch

Die MwStSyst-RL kennt den Begriff **Eigenverbrauch** nicht, sie normiert jedoch im Art 16, dass einer **Lieferung** von **Gegenständen** gegen Entgelt die Entnahme eines Gegenstands für unternehmensfremde Zwecke oder für den Personalbedarf gleichgestellt ist. Der entnommene Gegenstand oder seine Bestandteile müssen zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. In diesem Sinne wird in Art 26 MwStSyst-RL die **Verwendung** von 6

**Gegenständen** oder **Dienstleistungen** für unternehmensfremde Zwecke einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt. Österr hat diese Leistungsfiktionen durch BGBl I 2003/134 ab 2004 in § 3 Abs 2 und § 3a Abs 1a umgesetzt und dafür den Ausdruck „für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen“ verwendet.

**Fremdunübliche Entgelte** bewirken dann keinen Eigenverbrauch, wenn die Gestaltung der Leistungsbeziehung keine Berührung zur Sphäre der privaten Lebensführung aufweist (VwGH 28.5.2019, 2017/15/0062 zur Verpachtung einer Landwirtschaft an die Ehegattin zu einem fremdunüblich niedrigen Entgelt; s auch Rz 101). Der VwGH bejahte einen Leistungsaustausch zw Ehegatten und bezieht sich auf die EuGH-Rspr, wonach nur der **unmittelbare Zusammenhang zw Leistung und Gegenleistung** maßgebend ist (zB EuGH 2.6.2016, *Lajvér*, C-263/15). Lediglich in Ausnahmefällen kann eine unübliche Höhe des Entgelts gegen die Entgeltlichkeit sprechen, vorausgesetzt objektive Umstände lassen erkennen, dass die Parteien keinen Leistungsaustausch beabsichtigten. Das Gericht muss sich in diesen Fällen vergewissern, dass das Entgelt nicht durch etwaige andere Faktoren bestimmt wurde, die den unmittelbaren Zusammenhang zw Leistung und Gegenleistung infrage stellen (s ebenso Rz 101, Rz 162). Ebenso ist nach **VwGH** zu beachten, dass bei Vorliegen der Voraussetzungen für den Normalwert dieser iSd § 4 Abs 9 als Bemessungsgrundlage anzuwenden ist.

- 7 Der Begriff der **ertragsteuerlich nichtabzugsfähigen Aufwendungen** iZm der Eigenverbrauchsbesteuerung findet sich ebenso wenig in der MwStSyst-RL. Art 176 MwStSyst-RL bestimmt, dass der Rat auf Vorschlag der Kommission einstimmig festlegt, welche Ausgaben kein Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen. In jedem Fall werden Ausgaben wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, vom Recht auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Bis zum Inkrafttreten der Bestimmungen können die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die am Tag ihres Beitritts in ihren nationalen Rechtsvorschriften vorgesehen waren. Für Österr bedeutet dies, dass die bereits zum Beitrittszeitpunkt (1.1.1995) in Kraft gewesene Besteuerung von ertragsteuerlich nicht abzugsfähigen Ausgaben (§ 1 Abs 1 Z 2 lit c, seit 1.1.2004 § 1 Abs 1 Z 2 lit a), sofern damit ein Vorsteuerabzug rückgängig gemacht werden soll, richtlinienkonform ist (*Ruppe/Achatz*<sup>5</sup>, § 1 Rz 6). Erweiterungen der Vorsteuerausschlüsse nach dem 1.1.1995 bedürfen demnach entweder der Konsultation beim MwSt-Ausschuss oder einer Befassung der Kommission.

## B. UStG

### 1. Allgemeines

- 11 Die in Art 2 der MwStSyst-RL normierten unionsrechtlichen Vorgaben sind in § 1 umgesetzt. § 1 regelt im Abs 1 als Steuergegenstand drei Tatbestände,



Lieferungen und sonstige Leistungen, den Eigenverbrauch und die Einfuhr. Sie werden in der Überschrift als **steuerbare Umsätze** zusammengefasst. Außerdem definiert die Bestimmung in den Absätzen 2 und 3 den räumlichen Geltungsbereich des Gesetzes. Entgeltliche *Lieferungen und sonstige Leistungen* gehen als Haupttatbestand dem *Eigenverbrauch* und der *Einfuhr* als Ergänzungstatbestände vor.

Mit der Eigenverbrauchsbesteuerung soll verhindert werden, dass der selbstversorgende Unternehmer unzureichend besser gestellt ist als ein fremdversorgter Letztverbraucher. Der Einfuhrtatbestand bezweckt, die aus dem Drittland eingeführten Waren unzureichend mit den inländischen unbelasteten Gegenständen gleichzusetzen. Art 1 normiert einen weiteren Steuertatbestand, den entgeltlichen ig Erwerb, der sich auf den EU-Binnenmarkt beschränkt. 12

## 2. Tatbestandsvoraussetzungen

Gem § 1 Abs 1 Z 1 sind Lieferungen und sonstige Leistungen steuerbar, wenn sie (1) von einem Unternehmer (2) im Inland (3) gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt werden. 16

Die **Steuerbarkeit** wirtschaftlicher Vorgänge knüpft an das Vorliegen der in § 1 Abs 1 Z 1 genannten objektbezogenen Voraussetzungen. Fehlt nur ein Tatbestandsmerkmal, liegen nicht steuerbare Umsätze vor, auf die das UStG nicht anzuwenden ist. Sie unterliegen nicht der USt und sind demzufolge bei der Ermittlung von Umsatzgrenzen nicht zu berücksichtigen. 17

### Beispiele:

Eine Privatperson (P) verkauft ihre gesamte Wohnzimmereinrichtung auf einmal an einen Unternehmer. P ist kein Unternehmer, die Veräußerung erfolgt nicht iRe Unternehmens und ist nicht steuerbar. Es sind nicht alle Tatbestandsmerkmale des § 1 Abs 1 Z 1 erfüllt. P darf keine Rechnung mit USt ausstellen.

Ein Unternehmer (U) eines Papierfachgeschäfts schenkt seinen Familienangehörigen Waren für den Schulbedarf. Eine Schenkung ist kein steuerbarer Umsatz, da sie nicht gegen Entgelt erfolgt. Es kann jedoch bei U ein Eigenverbrauch vorliegen.

Ein Tischler (T) verkauft einem Freund einen Holztisch aus seinem Privatvermögen. Diese Lieferung wird nicht iRd Unternehmens des T ausgeführt und ist daher nicht steuerbar, weil nicht alle Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 Abs 1 Z 1 gegeben sind.

Ein Unternehmer (U) veräußert Gegenstände seiner Zweigniederlassung im Drittland an einen dort ansässigen ausländischen Abnehmer. Diese Lieferung wird im Ausland bewirkt und ist daher im Inland nicht steuerbar.

Steuerbare Umsätze können in weiterer Folge **stpf** oder bei Anwendung einer Befreiungsvorschrift (§ 6) **steuerbefreit** sein. Nur Umsätze, die steuerbar sind, können steuerfrei sein. Die Steuerfreiheit von Umsätzen ist dem- 18

nach kein Gegensatz zu ihrer Steuerbarkeit. Der Unternehmer darf, wenn er steuerfreie Umsätze ausführt, in den Rechnungen keine USt gesondert ausweisen. Es ist zw echten Steuerbefreiungen, die mit dem Recht auf Vorsteuerabzug verbunden sind und den unechten Steuerbefreiungen, die zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen, zu unterscheiden.

### Beispiele:

Ein Versicherungsunternehmer (V) erbringt gem § 6 Abs 1 Z 13 unecht steuerbefreite Umsätze. Erwirbt V für sein Büro Einrichtungsgegenstände, ist er nicht berechtigt, die vom Veräußerer gesondert in einer Rechnung ausgewiesene USt als Vorsteuer abzuziehen, da V die Einrichtungsgegenstände iZm seiner unecht steuerbefreiten Versicherungstätigkeit verwendet.

Ein gemeinnütziger Sportverein, der neben den gem § 6 Abs 1 Z 14 unecht steuerbefreiten Umsätzen stpfl Werbeleistungen erbringt, kann die angefallenen Vorsteuerbeträge für Bauten und Maschinen nach der USt-Schlüsselmethode in nicht abziehbare und abziehbare Vorsteuerbeträge aufteilen (VwGH 3.4.2019, 2017/15/0096; s auch Rz 72).

## 3. Leistung

### a) Bedeutung

- 21 Eine konkrete Definition des **Leistungsbegriffes** findet sich weder im USt-Recht noch im bürgerlichen Recht. Das UStG definiert die Begriffe Lieferung als Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand und die sonstige Leistung als eine Leistung, die keine Lieferung ist. Das Gesetz geht somit von einer als Oberbegriff zu beurteilenden Leistung aus.

Nach Art 9 MwStSyst-RL liegt eine Leistung dann vor, wenn eine **wirtschaftliche Tätigkeit** ausgeübt wird. Als solche gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Auch die Nutzung (Vermietung) von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen stellt eine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Gelegentlich ausgeübte Betätigungen sind demnach keine wirtschaftlichen Tätigkeiten (EuGH 26.9.1996, *Enkler*, C-230/94). Auch der VwGH stellt zB bei einer Stiftung auf eine aus **wirtschaftlichen Motiven** geprägte Vermietung von Immobilien zu Wohnzwecken ab und schließt eine solche aus, wenn hinreichende Umstände einen überwiegenden Zuwendungscharakter aus der Stiftung aufzeigen und die Überlassung der Nutzung des Wohnhauses an den Begünstigten nicht zur Einnahmenerzielung, sondern um ihm einen Nutzen zuzuwenden, erfolgt (VwGH 7.7.2011, 2007/15/0255; VwGH 19.10.2011, 2008/13/0046; ebenso VwGH 19.3.2013, 2009/15/0215, bezüglich Fremdüblichkeit der Höhe von Mietzahlungen und dem Erfordernis, urechtlliche und körperschaftsteuerrechtliche Folgen differenziert zu würdigen;