

## Umsatzsteuergesetz 1994 – UStG 1994

BGBL. Nr. 663/1994idF BGBL. Nr. 819/1994; 21/1995; 50/1995; 831/1995; 201/1996; 756/1996; I 123/1997; I 9/1998; I 79/1998; I 126/1998; I 28/1999; I 106/1999; I 194/1999; I 29/2000; I 142/2000; I 47/2001; I 59/2001; I 144/2001; I 56/2002; I 100/2002; I 132/2002; I 10/2003; I 71/2003; I 134/2003; I 27/2004; I 180/2004; I 103/2005; I 105/2005; I 101/2006; I 24/2007; I 45/2007; I 99/2007; I 132/2008; I 140/2008; I 52/2009; I 135/2009; I 34/2010; I 54/2010; I 111/2010; I 76/2011; I 22/2012; I 53/2012; I 112/2012; I 63/2013; I 13/2014; I 40/2014; I 118/2015; I 163/2015; I 117/2016; I 106/2017; I 12/2018; I 62/2018; I 91/2019; I 103/2019; I 104/2019; I 44/2020; I 48/2020; I 60/2020; I 3/2021; I 52/2021; I 112/2021; I 227/2021; I 10/2022; I 108/2022; I 163/2022; I 194/2022

### § 1

#### Steuerbare Umsätze

**(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) (Anm.: aufgehoben durch BGBL. I Nr. 34/2010)**
- 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.**

**UStR zu § 1:**

	Rz
<b>1. Steuergegenstand.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1 Leistungsaustausch.....</b>	<b>1</b>
1.1.1 Fruchtgenuss .....	3
1.1.2 Gutscheine.....	4
1.1.3 Habilitationsstipendien.....	5
1.1.4 Zinsen vor Leistungserbringung .....	6
1.1.5 Einräumung eines Bierlieferungsrechtes .....	7
1.1.6 Weitere Fälle zum Leistungsaustausch.....	8
1.1.7 Schadenersatz .....	9
Allgemeines.....	9
Deliktischer Schadenersatz .....	10
Vertragliche Haftung .....	11–18
Annahmeverzug, Lieferverzug.....	11
Gewährleistung .....	12
Garantieleistungen im Kfz-Handel .....	13
Nichterfüllung .....	15
Versicherungsvertrag .....	16
Vorzeitige Auflösung eines Leasingvertrages .....	18a
Schadenersatz auf Grund besonderer gesetzlicher Vorschriften .....	19
1.1.8 Mahngebühren.....	21
1.1.9 Subventionen .....	22
Allgemeines.....	22
Zuschuss als Entgelt für eine Leistung .....	24
Zuschuss als Entgelt von dritter Seite .....	25
Echter nicht umsatzsteuerbarer Zuschuss .....	26
Finanzierung von Forschungsvorhaben.....	29
1.1.10 Mitgliedsbeiträge .....	33
1.1.11 Leistungsaustausch bei Gesellschaftsverhältnissen.....	35
Allgemeines.....	35
Gründung von Gesellschaften .....	36
Eintritt, Ausscheiden, Wechsel von Gesellschaftern.....	38–47
Eintritt.....	38
Wechsel von Gesellschaftern.....	39
Gleichzeitiger Wechsel sämtlicher Gesellschafter .....	41
Ausscheiden von Gesellschaftern bei Personengesellschaften .....	43

Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters .....	45
Auflösung von Gesellschaften .....	48
Umwandlungen .....	49–56
Formwechselnde Umwandlung .....	49
Übertragende Umwandlung .....	50
Verschmelzung .....	52
Vorgänge nach dem UmgrStG .....	54
Leistungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter .....	57–58
Allgemein .....	57
Unternehmereigenschaft des Gesellschafters .....	58
<b>1.2 Eigenverbrauch .....</b>	<b>s. Rz 79</b>
1.2.1 Aufwandseigenverbrauch .....	59
1.2.2 Den Lieferungen und sonstigen Leistungen gleichgestellter Eigenverbrauch ....	60
Sachzuwendungen an Arbeitnehmer .....	66–73
Geringfügigkeitsgrenze .....	67
Freiwilliger Sozialaufwand .....	68
Beförderungsleistungen .....	69
Beherbergung und Verköstigung .....	70
Garagierung .....	73
Jobticket .....	74
<b>1.3 Einfuhr .....</b>	<b>101</b>
1.3.1 Der steuerrechtliche Begriff der Einfuhr im System der Mehrwertsteuer .....	101
1.3.2 Einfuhr von Gegenständen .....	102
1.3.3 Behörden und anzuwendende Rechtsvorschriften .....	105
<b>2. Inland, Ausland .....</b>	<b>141</b>
<b>3. Gemeinschaftsgebiet, Drittlandsgebiet .....</b>	<b>146</b>
<b>3.1 Gemeinschaftsgebiet .....</b>	<b>146</b>
<b>3.2 Drittlandsgebiet .....</b>	<b>148</b>
<b>4. Umsatzsteuerentlastung bei Hilfsgüterlieferungen ins Ausland .....</b>	<b>164</b>

## 1. Steuergegenstand

### 1.1 Leistungsaustausch

Ein Leistungsaustausch setzt Leistung und Gegenleistung, das Vorliegen von zwei Beteiligten und die innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Ein ursächlicher Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung fehlt zB beim echten Schadenersatz, beim echten Mitgliedsbeitrag oder beim echten Zuschuss. **1**

Die Höhe der Gegenleistung ist hingegen ohne Bedeutung, Leistung und Gegenleistung müssen nicht gleichwertig sein (VwGH 12.12.1952, 2757/50). Ein Leistungsaustausch kann weder durch eine privatrechtliche Vereinbarung noch durch einen Hoheitsakt rückgängig gemacht werden (VwGH 8.9.1983, 81/15/0123). Im Bereich der USt gilt der Grundsatz der Unteilbarkeit der Leistung, wonach zu prüfen ist, ob zur Gänze Unentgeltlichkeit oder Entgeltlichkeit vorliegt (VwGH 11.9.1989, 88/15/0129). **2**

### Leistungsaustausch – Einzelfälle

#### 1.1.1 Fruchtgenuss

Die unentgeltliche Übereignung eines Wirtschaftsgutes gegen Vorbehalt des Fruchtgenusses begründet mangels Vorliegens einer Gegenleistung keinen Leistungsaustausch. Die ertrag- **3**

steuerliche Substanzabgeltung (EStR 2000 Rz 113a) ist Entgelt des Vorbehaltsfruchtgenussberechtigten für eine sonstige Leistung des zivilrechtlichen Eigentümers.

### 1.1.2 Gutscheine

#### Rechtslage für bis 31.12.2018 ausgestellte Gutscheine:

Die Veräußerung von Gutscheinen (Geschenkbons, Geschenkmünzen) durch Unternehmer, die zum späteren Bezug von Waren nach freier Wahl oder nicht konkretisierten Dienstleistungen des Gutscheinausstellers berechtigen, stellt noch keinen steuerbaren Vorgang dar. Das Entgelt für die Veräußerung eines solchen Gutscheines unterliegt nicht der Anzahlungsbesteuerung (siehe Rz 2607).

#### Rechtslage für ab 1.1.2019 ausgestellte Gutscheine:

Ein Gutschein im Sinne des Art. 30a MwSt-RL 2006/112/EG idF RL (EU) 2016/1065 ist ein Instrument, das den Unternehmer verpflichtet, es als Gegenleistung oder Teil einer Gegenleistung für eine

- Lieferung oder
- sonstige Leistung anzunehmen, wenn
- die zu erbringende Leistung (Lieferung oder sonstige Leistung) oder
- die Identität der möglichen leistenden Unternehmer und
- die Einlösungsbedingungen auf dem Gutschein selbst oder in damit zusammenhängenden Unterlagen angegeben sind. Ein „Einzweck-Gutschein“ liegt vor, wenn
- der Ort der Leistungen, auf die er sich bezieht, und
- die dafür geschuldete Umsatzsteuer bei der Ausstellung des Gutscheins feststehen.

#### Beispiele:

Gutschein eines Theaters für den Besuch einer Theatervorstellung.

Gutschein für ein bestimmtes Küchengerät, der in allen Filialen und bei Franchisenehmern in ganz Österreich eingelöst werden kann.

Ein „Mehrzweck-Gutschein“ ist jeder Gutschein, bei dem es sich nicht um einen „Einzweck-Gutschein“ handelt (**siehe auch EuGH 28.4.2022, Rs C-637/20, DSAB Destination Stockholm AB**). ■

#### Beispiele:

Gutschein einer Restaurantkette über 100 Euro.

Gutschein für Schreibwaren im Wert von 25 Euro, der sowohl in Österreich als auch in Deutschland in den Filialen des Gutscheinausstellers eingelöst werden kann.

Preiserstattungsgutscheine (Gutscheine, die zu einer nachträglichen Vergütung berechtigen) und Preisnachlassgutscheine (Gutscheine, die zum verbilligten Erwerb einer Leistung berechtigen) sind keine Einzweck- oder Mehrzweckgutscheine (zur Definition und zu deren Einlösung siehe Rz 2394 ff).

Handelt ein Unternehmer im eigenen Namen, ist bei der Übertragung eines Einzweck-Gutscheins bereits von der Erbringung der Leistung, auf die er sich bezieht, auszugehen.

Die tatsächliche Erbringung der im Einzweck-Gutschein bezeichneten Leistung gilt nicht als unabhängiger Umsatz. Einzweck-Gutscheine unterliegen somit auch dann der Umsatzsteuer, wenn sie später nicht eingelöst werden.

Handelt ein Unternehmer in fremdem Namen, ist bei der Übertragung eines Einzweck-Gutscheins bereits von der Erbringung der darin bezeichneten Leistung durch den Unternehmer, in dessen Namen der übertragende Unternehmer tätig wird, auszugehen.

Stellt ein Unternehmer (U1) einen Einzweck-Gutschein im eigenen Namen aus und wird die darin bezeichnete Leistung von einem anderen Unternehmer (U2) erbracht, dann wird davon ausgegangen, dass dieser (U2) seine Leistung an den Gutscheinaussteller (U1) erbringt.

**Beispiel:**

Ein Unternehmer (U1) stellt einen Gutschein für ein Elektrogerät an einen Privaten aus, der ihn zum Bezug beim Elektrohändler (U2) berechtigt. U1 erbringt eine Lieferung des Elektrogeräts an den Privaten. U2 erbringt wiederum eine Lieferung des Elektrogeräts an U1.

Die Übertragung (Veräußerung) von Mehrzweck-Gutscheinen (zB Geschenkbons, Geschenkmünzen) durch Unternehmer, die zum späteren Bezug von Waren nach freier Wahl oder nicht konkretisierten Dienstleistungen berechtigen, stellt noch keinen steuerbaren Vorgang dar. Das Entgelt für die Veräußerung eines solchen Gutscheines unterliegt nicht der Anzahlungsbesteuerung (siehe Rz 2607).

Bei Mehrzweck-Gutscheinen ist erst die tatsächliche Leistungserbringung steuerbar und führt zur Entstehung der Steuerschuld.

Wird ein Mehrzweck-Gutschein von einem anderen Unternehmer als dem Unternehmer, der den der Umsatzsteuer unterliegenden Umsatz erbringt, übertragen, so unterliegen alle bestimm- baren Dienstleistungen (zB Vertriebs- oder Absatzförderungsleistungen) der Umsatzsteuer.

Zur Bemessungsgrundlage bei Mehrzweckgutscheinen siehe Rz 683.

### 1.1.3 Habilitationsstipendien

Ein Stipendium, das nicht mit einer Gegenleistung verbunden ist, stellt kein umsatzsteuerbares Entgelt dar. **5**

### 1.1.4 Zinsen vor Leistungserbringung

Zinsen für einen Zahlungsaufschub, die ein liefernder oder leistender Unternehmer von einem Kunden vor Leistungserbringung verlangt, sind kein Entgelt für einen Kredit, sondern Bestandteil des zu versteuernden Entgelts für die Lieferung oder sonstige Leistung (EuGH vom 27.10.1993, Rs C-281/91). **6**

Bezüglich Zinsen nach Leistungserbringung siehe § 6 Rz 754 bis 765.

### 1.1.5 Einräumung eines Bierlieferungsrechtes

In der Gewährung von so genannten Abschreibungsdarlehen oder der Hingabe von Wirtschaftsgütern seitens der Brauerei gegen eine Bierabnahmeverpflichtung durch die Gastwirte wird ein Leistungsaustausch angenommen. Der Gastwirt muss den Gegenwert für das eingeräumte Bierlieferungsrecht der USt unterwerfen. Die Brauerei hat bei ordnungsgemäßer Rechnungslegung das Recht auf einen Vorsteuerabzug. Es liegt ein Erwerb im Tauschwege vor, wenn der Gastwirt von der Brauerei Anlagegüter als Gegenleistung für die Bezugsverpflichtung erhält (VwGH 16.3.1989, 88/14/0055, zur Einkommensteuer). Entgelt der Abnahmeverpflichtung ist der gemeine Wert des Zinsvorteils. Besteht die Leistung der Brauerei in der Zurverfügungstellung von Einrichtungsgegenständen, so erbringt auch sie eine steuerpflichtige Leistung. Entgelt ist die Bezugsverpflichtung, deren Wert sich indirekt aus dem Wert der Einrichtungsgegenstände ergibt. **7**

### 1.1.6 Weitere Fälle zum Leistungsaustausch

- Abbauverträge: Entgelte, die für den Abbau von Bodensubstanz geleistet werden, werden für das Recht auf Materialentnahme gegeben und sind steuerbar (VwGH 23.10.1990, 89/14/0067). **8**

- Anschlussgebühren: Der Wert eigener Grabungsarbeiten der Abnehmer (Anschlussinteressenten) ist bei der Herstellung eines Strom-, Wasser- und Gasanschlusses nicht Teil des Entgelts für die Einräumung der genannten Bezugsrechte, sofern es sich bei den Abnehmern nicht um Unternehmer handelt.
- Die Überlassung von Arbeitskräften gegen Erstattung der Lohnkosten ist steuerbar (VwGH 17.11.1966, 0125/66).
- Zahlungen für den Erwerb einer Dienstbarkeit der Duldung eines erhöhten Grundwasserstandes im Zusammenhang mit der Errichtung eines Kraftwerkes sind steuerbar (VwGH 14.6.1988, 87/14/0014).
- 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, 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*, und EuGH 11.6.2020, Rs C-43/19, *Vodafone Portugal*).
- 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 Bestandsobjektes 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*).
- **Parkgebühren: Vertraglich vereinbarte Kontrollgebühren (erhöhte Parkgebühren, Bußgeld usw.), die beim Parken auf Privatgrundstücken für Verstöße gegen die allgemeinen Nutzungsbedingungen erhoben werden, sind Entgelt für einen steuerbaren Umsatz (vgl. EuGH 20.1.2022, Rs C-90/20, *Apcoa Parking Danmark A/S*).**
- Preisgelder – außer platzierungsabhängige Preisgelder des Veranstalters (EuGH 10.11.2016, Rs C-432/15, *Bastova*) – für die erfolgreiche Teilnahme sind steuerbar, da der Preis für eine konkrete Leistung gewährt wird.
- Der Verzicht auf ein Wassernutzungsrecht gegen Entschädigung und Lieferung von elektrischer Energie ist steuerbar (VwGH 28.3.1958, 1405/57).
- Die entgeltliche Erfüllung einer Zeugenpflicht ist nicht steuerbar, auch dann nicht, wenn die Wahrnehmung, deren Schilderung von dem Zeugen vor Gericht erwartet wird, im Zusammenhang mit einer umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit gemacht worden sein sollte (VwGH 14.2.1986, 86/17/0023, VwGH 30.10.2014, 2011/15/0181).
- Das Entgelt für Flugscheine ist steuerbar, auch wenn die Fluggäste die ausgegebenen Flugscheine nicht benutzt haben und sie für diese keine Erstattung erhalten können. Der von den Fluggesellschaften einbehaltene Betrag dient nicht der Entschädigung für einen infolge des Nichtantritts eines Fluges durch einen Fluggast entstandenen Schaden, sondern es handelt sich dabei um ein Entgelt (vgl. EuGH 23.12.2015, verb. Rs C-250/14, *Air France-KLM* und Rs C-289/14, *Hop!-Brit Air SAS*). Zur allenfalls anwendbaren Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 3 lit. d UStG 1994 siehe Rz 727 ff.

- Züchterprämien, die ein Rennverein als eine Belohnung für die Herbeiführung eines Erfolges (Züchtung des siegreichen Pferdes im Inland) einem unbestimmten Personenkreis von Züchtern gewährt, sind nicht steuerbar (VwGH 4.12.1978, 2507/77).
- Die für die Errichtung von Nationalparks notwendigen Flächen werden entweder angepachtet oder angekauft (zB Art. VI Abs. 2 BGBl. I Nr. 75/1999, Art. 15a B-VG Vereinbarung Bund – Burgenland Erhaltung des Nationalparks Neusiedler See–Seewinkel) oder vom Grundeigentümer oder sonstigen Nutzungsberechtigten dem Bund bzw. Land gegen Zahlung einer Entschädigung oder Einlösung überlassen. Die aus dem Titel der Nationalparkerklärung an die Grundeigentümer und an sonstige Nutzungsberechtigte zu leistenden Zahlungen (zB Art. VII Abs. 2 und 3 BGBl. I Nr. 58/1998) stellen ein Leistungsentgelt dar (vgl. Protokoll über die Umsatzsteuerabgabe 2001, AÖF Nr. 261/2001, Punkt 1).

Ist die Nutzungsüberlassung als Vermietung und Verpachtung von Grundstücken zu beurteilen, kommt hierfür die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 zur Anwendung. In Rechnungen über derartige Umsätze ist ein gesonderter Steuerausweis nur zulässig, wenn gem. § 6 Abs. 2 UStG 1994 zur steuerpflichtigen Behandlung optiert wurde (siehe § 6 Rz 899).

Wurden die Jagd- und Fischereirechte verpachtet und werden dem Pächter Zahlungen für Beeinträchtigungen geleistet, die sich aus der Einschränkung der Jagd- und Fischereiausübungsrechte im Nationalparkgebiet ergeben (zB Art. VI Abs. 2 Z 3 BGBl. I Nr. 75/1999), so unterliegen diese Zahlungen als echte Subvention nicht der Umsatzsteuer.

- Kauft ein Factor Forderungen unter Übernahme des Ausfallrisikos auf und berechnet er dafür seinen Kunden Gebühren, übt er damit eine steuerbare Tätigkeit aus. Diese Tätigkeit stellt eine Einziehung von Forderungen dar, die gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994 nicht steuerfrei ist (EuGH 26.6.2003, Rs C-305/01, „MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH“). Eine steuerbare entgeltliche Tätigkeit liegt jedoch nicht vor, wenn der Unternehmer auf eigenes Risiko zahlungsgestörte Forderungen zu einem unter ihrem Nennwert liegenden Preis kauft und der Kaufpreis den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert der betreffenden Forderungen zum Zeitpunkt ihrer Übertragung widerspiegelt (EuGH 27.10.2011, Rs C-93/10, „GFKL Financial Services AG“).

#### **Beispiel:**

Ein Forderungskäufer A erwirbt von einer Bank B fällig gestellte und gekündigte Kredite (Nominalwert von 1,0 Mio. Euro). Als realisierbarer Wert dieser Forderungen wurde nach Einschätzung der Parteien ein Betrag von 500.000 Euro ermittelt. B übernimmt keine Haftung für die Einbringlichkeit der Forderungen, führt aber weiterhin die Kreditverwaltung bzw. einziehung durch. Als Kaufpreis wird der einvernehmlich ermittelte tatsächliche wirtschaftliche Wert der Forderungen in Höhe von 500.000 Euro vereinbart.

#### **Lösung:**

A erhält für die Übernahme des Ausfallrisikos kein Entgelt, weil er den vereinbarten tatsächlichen Wert der Forderungen zahlen muss. Die Differenz zum Nennwert spiegelt den Wertverlust wider. Es liegt daher mangels einer Gegenleistung diesbezüglich keine unternehmerische Tätigkeit des A vor. Die Risikoübernahme ist somit nicht steuerbar. Das würde auch gelten, wenn A – ohne entsprechende Anpassung des Kaufpreises – die Einziehungsmaßnahmen selbst durchführt.

Die Bank B erbringt eine gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994 steuerfreie Forderungsabtretung. Die vereinbarungsgemäß für A durchgeführten Einziehungsmaßnahmen stellen unselbständige Nebenleistungen zum steuerfreien Forderungsverkauf dar.

- Eine Personengesellschaft erbringt bei der Aufnahme eines Gesellschafters gegen Zahlung einer Bareinlage keine steuerbare Leistung (EuGH 26.6.2003, Rs C-442/01, „KapHag Renditefonds 35“).

- Auch bei Kapitalgesellschaften stellt die erstmalige oder zusätzliche Ausgabe von Gesellschaftsanteilen (zB Aktien oder GmbH-Anteilen) zur Aufbringung von Kapital keinen steuerbaren Umsatz dar (EuGH 26.5.2005, Rs C-465/03, „Kretztechnik AG“).
- „Einmalzahlungen“ an Fernwärmegenossenschaften (zB Baukostenbeiträge, Anschlussgebühren, Beitrittsgebühren, nicht rückzahlbare Eigenkapitalzuschüsse), die mit einer Leistung der Genossenschaft an den einzelnen Genossenschafter in Zusammenhang stehen, sind steuerbare und steuerpflichtige Leistungsentgelte (zB VwGH 26.6.2007, 2004/13/0082, nicht rückzahlbarer Eigenkapitalzuschuss als Entgelt für die Verschaffung des Rechtes auf Fernwärmebezug).
- Zahlungsansprüche aufgrund des Marktordnungsgesetz 2007, BGBl. I Nr. 55/2007: Die entgeltliche Übertragung (= Veräußerung) von Zahlungsansprüchen iSd Marktordnungsgesetz 2007, BGBl. I Nr. 55/2007, ist steuerbar und steuerpflichtig. Die Steuerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994 kommt nicht zur Anwendung, da insoweit kein Umsatz im Geschäft mit Geldforderungen ausgeführt wird.

Erfolgt die endgültige Übertragung (= Veräußerung) bzw. die Verpachtung (= vorübergehende Überlassung) von Zahlungsansprüchen iSd Marktordnungsgesetz 2007, BGBl. I Nr. 55/2007, im Zusammenhang mit Verkäufen bzw. Verpachtungen von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücksflächen, stellen die Übertragung der Zahlungsansprüche und die Grundstücks- transaktion jeweils eigenständige Hauptleistungen dar. Die Steuerbefreiungen gem. § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a und Z 16 UStG 1994 sind für die Übertragung der Zahlungsansprüche nicht anwendbar. Sofern für die Übertragung bzw. Verpachtung des Zahlungsanspruches kein gesonderter Entgeltsbestandteil vereinbart wurde, kann jedoch – aus Vereinfachungsgründen – von einer gesonderten umsatzsteuerlichen Erfassung der Übertragung bzw. Verpachtung der Zahlungsansprüche Abstand genommen werden.

Zur Behandlung der Zahlungsansprüche bei pauschalieren Landwirten siehe § 22 Rz 2885 und Rz 2886.

- Zahlungen von Insolvenz-Ausfallgeld durch den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds an freie Dienstnehmer iSd § 4 Abs. 4 ASVG, BGBl. Nr. 189/1955, nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz, BGBl. Nr. 324/1977, unterliegen nicht der Umsatzsteuer.
- **Die vom Bund gewährten COVID-19-Unterstützungen wie der Lockdown-Umsatzersatz oder der Ausfallsbonus sowie die Kurzarbeitsunterstützungen an freie Dienstnehmer gemäß § 37b Abs. 1 Z 3 AMSG unterliegen nicht der Umsatzsteuer.**
- Die Reprographie- sowie Speichermedienvergütung gemäß § 42b UrhG durch Verpflichtete an Verwertungsgesellschaften unterliegt ab 1.1.2018 nicht der Umsatzsteuer (vgl. EuGH 18.1.2017, Rs C-37/16, SAWP). Der Verkauf durch den Verpflichteten an den Kunden und die Dienstleistung der Verwertungsgesellschaft an den Rechteinhaber sind hiervon nicht betroffen.
- Eine Verwertungsgesellschaft, die im eigenen Namen, aber für Rechnung der Inhaber von Urheberrechten an Musikwerken Vergütungen einzieht, erbringt damit einen steuerbaren Umsatz (vgl. EuGH 21.1.2021, Rs C-501/19, UCMR – ADA).

### 1.1.7 Schadenersatz

#### Allgemeines

9

Das UStG 1994 kennt den Begriff „Schadenersatz“ nicht, er stammt aus dem bürgerlichen Recht. Umsatzsteuerlich ist in jedem einzelnen Fall zu prüfen, ob ein Leistungsaustausch oder echter, nicht steuerbarer Schadenersatz vorliegt (VwGH 8.2.1963, 0162/62, 27.04.1972, 1698/71). Echter Schadenersatz wird auf Grund einer gesetzlichen oder vertraglichen Verpflichtung, für einen Schaden eintreten zu müssen, geleistet. Er ist nicht Entgelt für eine Lieferung oder sonstige Leistung.



### Deliktischer Schadenersatz

ISd § 1295 ABGB haftet der „Beschädiger“ für Vertragsverletzungen und für deliktisches Verhalten. Er hat den aus Verschulden (Vorsatz/Fahrlässigkeit) zugefügten Schaden zu ersetzen. Als Schaden wird jeder Nachteil verstanden, der jemandem an Vermögen, Rechten oder seiner Person zugefügt worden ist (§ 1293 ABGB). Die Schadensbehebung hat grundsätzlich durch Naturalrestitution zu erfolgen (= Zurückversetzung in den vorigen Stand im Sinne des § 1323 ABGB). Tatsächlich wird im Regelfall Geldersatz geleistet. Die Schuldform – grober Vorsatz (Absicht) bis leichte Fahrlässigkeit (Versehen) – bestimmt den Umfang der Ersatzpflicht des Schädigers (§ 1324 ABGB).

10

#### Beispiel:

Der Unternehmer M hat eine fehlerhafte Maschine an den Kunden K geliefert. Der Fehler ist auf eine mangelhafte Materialprüfung durch M zurückzuführen; er verursacht einen (Vermögens-)Schaden (an einem anderen Gegenstand; hinsichtlich des Liefergegenstandes siehe § 1 Rz 12) bei K in Höhe von 1.500 €.

Beseitigt der Unternehmer M den Schaden selbst, oder lässt er ihn durch einen Dritten beheben (Naturalrestitution), kommt es zu keinem Leistungsaustausch mit dem geschädigten Kunden K.

Leistet der Unternehmer M an den geschädigten Kunden K Geldersatz, liegt mangels Gegenleistung echter, nicht steuerbarer Schadenersatz vor.

Behebt der Geschädigte K den Schaden ohne Auftrag des M zunächst selbst, oder lässt er diesen durch einen Dritten beheben, kommt die Reparatur – wirtschaftlich gesehen – ihm selbst zugute. Die spätere Schadensvergütung durch den Schädiger M begründet nicht die nachträgliche Annahme eines Leistungsaustausches (VwGH 17.4.1989, 87/15/0083).

Wird der Geschädigte K jedoch im Auftrag des Schädigers M als Reparaturunternehmer gegen Entgelt tätig, wandelt er seine Schadenersatzansprüche in solche aus einem Werkvertrag um. Seine Leistung unterliegt ebenso der USt, wie die Leistung eines Dritten an den Schädiger (VwGH 30.4.1970, 0927/69).

### Vertragliche Haftung

#### *Annahmeverzug, Lieferverzug*

Verzögert sich die Vertragserfüllung, weil der Gläubiger die Hauptleistung verspätet annimmt, oder der Schuldner verspätet leistet, können Vertragsstrafen (§ 1336 ABGB) oder Verzugszinsen (§ 1333 ABGB) anfallen. Diese teilen nicht das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung. Sie treten neben die Hauptleistung und beruhen auf einem eigenen Rechtsgrund. Ihre Bezahlung stellt echten Schadenersatz dar (EuGH vom 1.7.1982, Rs C-222/81).

11

#### *Gewährleistung*

- Ist die gelieferte Ware mangelhaft und der Mangel behebbar, trifft den Gläubiger – bei rechtzeitiger Mängelrüge – eine verschuldensunabhängige Verpflichtung zur Mängelbehebung aus dem Titel der Gewährleistung (§ 932 in Verbindung mit § 933 ABGB). Behebt er den „Schaden“ selbst, kommt es – abgesehen vom ursprünglichen Umsatz – zu keinem Leistungsaustausch.
- Beauftragt er einen dritten Unternehmer mit der Behebung des Mangels, findet ein Leistungsaustausch zwischen dem Gläubiger und dem Dritten statt. Aus der Sicht des Gläubigers liegt Entgeltverwendung vor. Eine vom Dritten in Rechnung gestellte USt ist – unter den Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 – als Vorsteuer abzugsfähig.
- Der Leistungsempfänger kann – anstelle der genannten Verbesserung – auch Preisminderung verlangen (§ 932 ABGB). Gleiches gilt, wenn der Leistungsempfänger den Mangel be-

12

hebt, oder ihn durch einen Dritten beheben lässt. Die zu ersetzenden Nachbesserungskosten mindern das ursprüngliche Entgelt des Gläubigers.

- Ist der Mangel der Ware unbehebbar, aber unwesentlich – hindert er somit nicht den ordentlichen, oder vertraglich festgelegten Gebrauch der Ware – kommt nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechts nur Preisminderung in Betracht.
- Bei wesentlichen, unbehebbaaren Mängeln – diese sind mit wirtschaftlich vernünftigen Mitteln nicht zu beseitigen – kann der Leistungsempfänger die gänzliche Aufhebung des Vertrages fordern. Diese entspricht in ihrer Wirkung einem Rücktritt vom Vertrag. Es kommt zur Rückgängigmachung der Lieferung, der ursprüngliche Umsatz fällt rückwirkend weg. Die Berichtigung der Besteuerung ist jedoch – wie bei der Entgeltsminderung – für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist (§ 16 Abs. 3 Z 3 UStG 1994).
- Begehrt ein Bauherr von einem Bauunternehmer wegen auftretender Gewährleistungsmängel Schadenersatz, und mindert sich dadurch der zivilrechtliche Preis, sind das Entgelt des Bauunternehmers und der Vorsteuerabzug des Bauherrn nach § 16 UStG 1994 zu berichtigen. Eine Rechnungsberichtigung ist nicht erforderlich. Zur Berechnung des zu berichtigenen Entgelts ist die USt aus einem festgesetzten Bruttobetrag mit 20 % herauszurechnen.

#### *Garantieleistungen im Kfz-Handel*

- 13** Führt ein KFZ-Händler (mit Vertragswerkstätte) für seine Abnehmer – in Erfüllung eines Garantieversprechens des Herstellers – kostenlose Reparaturen durch, erbringt er steuerbare Leistungen an den Hersteller. Die Vergütungen, die der Händler für seine Arbeitsleistung und das verwendete Material vom Hersteller erhält, sind kein Schadenersatz (VwGH 12.02.1965, 2179/63). Gleiches gilt für Gutschriften, die der Hersteller einem Vertragshändler für die Durchführung von Garantieleistungen gewährt, die bereits im Händlervertrag ausbedungen waren. Dass der KFZ-Händler mit der Gewährleistungsreparatur primär eine Verpflichtung gegenüber seinem Käufer erfüllt, die er durch die Ausstellung eines Garantiescheines übernommen hat, ändert nichts am Leistungsaustausch zwischen ihm und der Herstellerfirma (VwGH 08.11.1968, 0479, 0480, 0871/68; VwGH 27.01.1972, 1919/70, 0120/71).

- 14** Dagegen sind Kostenbeiträge eines ausländischen PKW-Herstellers zum Garantieraufwand des inländischen Generalimporteurs nicht steuerbar. Der Generalimporteur hat für die Gewährleistungsansprüche der Endabnehmer – durch den Ausbau eines Servicenetzes – vorzusorgen. Die Durchführung der Garantiearbeiten obliegt den Einzelhändlern (den Vertragswerkstätten); sie erbringen damit steuerpflichtige Leistungen an den Generalimporteur. Ein Leistungsaustausch zwischen dem Generalimporteur und dem Hersteller findet nicht statt (VwGH 21.1.1982, 1301/80).

#### **Nichterfüllung**

- 15** Zahlungen, die ein Vertragsteil (in der Regel der Käufer) auf Grund seines vorzeitigen Rücktritts vom Vertrag zu leisten hat, sind nicht umsatzsteuerbar. Unbeachtlich ist, ob sie bereits bei Vertragsabschluss – für den Fall der Nichterfüllung – vereinbart werden (Stornogeühren – zB wegen Nichtantritts eines Hotelaufenthalts –, Reuegelder nach § 909 ABGB und Vertragsstrafen nach § 1336 ABGB), oder im Zuge des Rücktritts als Entschädigung für entgangenen Gewinn zu leisten sind.

#### **Beispiel:**

Der Autohändler A schließt mit dem Kunden B einen Vertrag über die Lieferung eines Neuwagens ab; Lieferfrist: 2 Monate. Nach Ablauf der Lieferfrist erklärt sich B außer Stande, den abholbereiten Pkw zu bezahlen und zu übernehmen. Der Kunde B wird zur Zahlung einer Entschädigung von 4.000 Euro verpflichtet.

Der ursprünglich vereinbarte Kaufvertrag kommt nicht zustande. Es ist jedoch zu prüfen, ob der durch den Kunden wegen Nichterfüllung der Vertragspflichten zu entrichtenden Ent-