

2. Steuerbare Tatbestände (§ 1)

2.1. Überblick

Überblick § 1 – Steuerbare Umsätze, Gebietsbestimmungen

Abs 1 Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

Z 1 Lieferungen und sonstige Leistungen,

- die ein Unternehmer (siehe § 2)
- im Inland (siehe unten)
- gegen Entgelt
- im Rahmen seines Unternehmens (siehe § 2)

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.

Z 2 Eigenverbrauch

Dieser liegt vor bei Ausgaben (Aufwendungen), die Leistungen betreffen, die dem Unternehmen dienen, aber nach § 20 EStG oder nach § 12 KStG nicht abzugsfähig sind. Eine Besteuerung erfolgt nur, wenn eine Berechtigung zum (teilweisen) Vorsteuerabzug bestand.

Z 3 Einfuhr

Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.

Abs 2 Inland

Inland ist das Bundesgebiet. Ausland ist das Gebiet, das hiernach nicht Inland ist.

Abs 3 Gemeinschaftsgebiet und Drittlandsgebiet

Gemeinschaftsgebiet = Inland und die Gebiete der übrigen EU-Mitgliedstaaten.

Drittlandsgebiet = Gebiet, das nicht Gemeinschaftsgebiet ist.

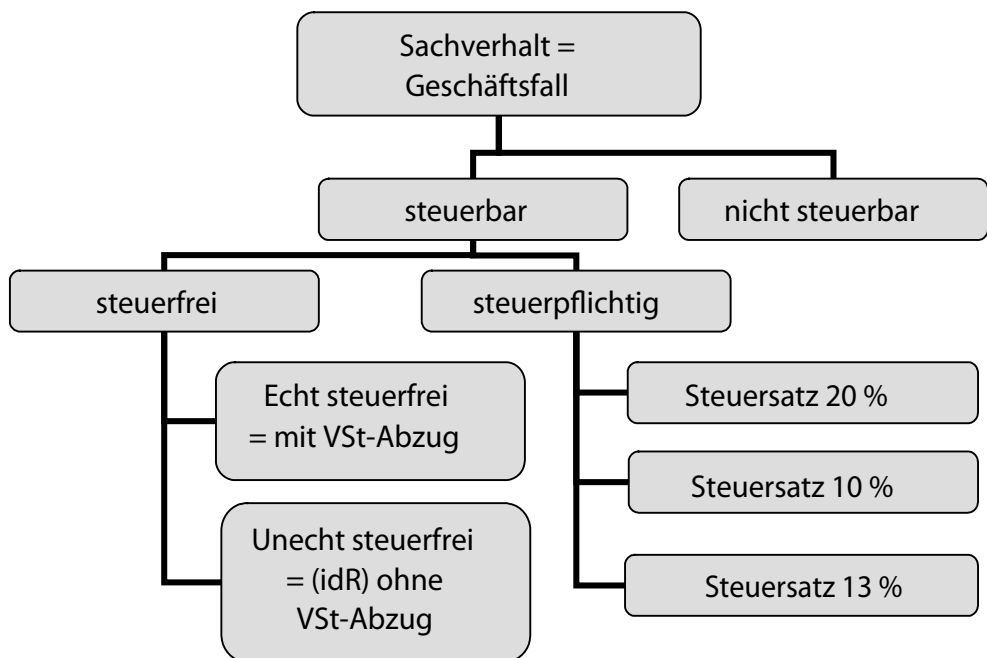
In Bezug auf Waren gilt **Nordirland** als Gemeinschaftsgebiet und Mitgliedstaat.

Der Umsatzsteuer unterliegen vier Tatbestände. Drei davon sind in § 1 Abs 1 UStG geregelt:

- **Lieferungen und sonstige Leistungen** (Oberbegriff = **Leistungen**)
- **der Eigenverbrauch**
- **die Einfuhr**

Der vierte Tatbestand, nämlich der **innergemeinschaftliche Erwerb** (ig Erwerb), findet sich in Art 1 UStG (siehe Teil B.1.).

Sachverhalte (= Geschäftsfälle) können ab 1.7.2025 grundsätzlich im Hinblick auf ihre umsatzsteuerliche Bedeutung – in Österreich (unter Außerachtlassung des Nullsteuersatzes, der einer echten Steuerbefreiung entspricht, und des Sondersteuersatzes von 19 % für die Gebiete Jungholz und Mittelberg) – wie folgt eingeteilt werden:



Dass ein Vorgang in Österreich nicht steuerbar ist, schließt nicht aus, dass er in einem anderen Staat steuerbar (und eventuell steuerepflichtig) sein kann.

2.2. Gebietsbestimmungen

Das UStG unterscheidet territorial zwischen

- **Inland,**
- **Ausland,**
- **Gemeinschaftsgebiet,**
- **übrigem Gemeinschaftsgebiet,**
- **Drittlandsgebiet.**

Inland ist das Bundesgebiet (österreichisches Staatsgebiet). Ausland das Gebiet, das nicht österreichisches Staatsgebiet ist.

Beim **Ausland** wird dann wieder zwischen

- dem **Gemeinschaftsgebiet**, also dem Inland plus den Gebieten der übrigen EU-Mitgliedstaaten, die nach dem EU-Recht als Inland dieser Mitgliedstaaten gelten (diese bilden das **übrige Gemeinschaftsgebiet**, das Fürstentum Monaco gilt als Gebiet der Französischen Republik) und
- dem **Drittlandsgebiet** iSd UStG (also dem, das nicht Gemeinschaftsgebiet ist)

unterschieden.

Zum Gemeinschaftsgebiet gehören: Belgien, Bulgarien, Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Frankreich (inklusive Monaco), Griechenland, Irland, Italien, Kroatien, Lettland, Litauen, Luxemburg, Malta, Niederlande, Österreich, Polen, Portugal (einschließlich Madeira und der Azoren), Rumänien, Schweden, Slowakei, Slowenien, Spanien (einschließlich Balearen), Tschechische Republik, Ungarn, Zypern.

Gebäude ausländischer Botschaften, Gesandtschaften und Konsulate sowie Gebäude internationaler Organisationen zählen ebenso wie die Gemeinden Jungholz und Mittelberg (vormals „Zollausschlussgebiete“) sowie **Zollfreizonen und Zolllager** umsatzsteuerrechtlich zum Inland (UStR Rz 141).

Sonderfall Nordirland (Rz 146 und 148 UStR)

In Bezug auf Waren gilt Nordirland gemäß § 1 Abs 3 UStG – obwohl es ein Teil des mit 31.12.2020 aus der EU ausgetretenen Vereinigten Königreichs ist – als **Gemeinschaftsgebiet und Mitgliedstaat**.

Lieferungen von Nordirland nach Österreich gelten somit als **Lieferungen aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet** ins Inland und können zB zu ig Erwerben führen.

Lieferungen von Österreich nach Nordirland gelten somit umgekehrt als **Lieferungen ins übrige Gemeinschaftsgebiet** und können zB ig Lieferungen sein, die dann auch in der Liefer-ZM zu melden sind.

Auch die **ig Versandhandelsregelung** ist für den Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten und Nordirland maßgebend (inklusive der Möglichkeit, den EU-OSS in Anspruch zu nehmen).

Für diese Zwecke gibt es auch eine spezielle **UID-Nr für Nordirland** (Präfix „XI“).

Die Steuerbefreiung für **Ausfuhrlieferungen** (§ 7 UStG) und für die **Lohnveredlung** an Gegenständen der Ausfuhr (§ 8 UStG) kommen daher umgekehrt bezüglich Nordirland nicht in Frage.

Da Nordirland **hinsichtlich sonstiger Leistungen dagegen ein Drittland** ist, sind solche in Nordirland steuerbaren Leistungen durch österreichische Unternehmer ua

nicht in der Dienstleistungs-ZM zu melden und auch die Sonderregelungen gemäß § 25a UStG und Art 25a UStG können diesbezüglich nicht angewendet werden.

2.3. Überblick

„Leistungen“ ist der **Oberbegriff für Lieferungen und sonstige Leistungen**.

Im Unternehmen stellen Umsätze in Gestalt von Leistungen (= Lieferungen und sonstige Leistungen) den überwiegenden Teil der umsatzsteuerlich relevanten Vorgänge dar.

Ob ein bestimmter Sachverhalt eine Lieferung oder sonstige Leistung darstellt und daher in der UVA bzw der Steuererklärung zu erfassen ist, bestimmt sich anhand folgender **Kriterien**:

- **Leistung**
 - Definition der Lieferung → § 3 Abs 1 ff UStG und Art 3 Abs 1 UStG
 - Definition sonstige Leistung → § 3a Abs 1 ff UStG
- **im Inland**
 - Ort der Lieferung → § 3 Abs 7 ff UStG und Art 3 Abs 3 ff UStG
 - Ort der sonstigen Leistung → § 3a Abs 4 ff UStG; § 23 Abs 3 UStG und Art 3a UStG
- **Leistender = Unternehmer** → § 2 UStG und Art 2 UStG
- **Leistender handelt gegen Entgelt** → § 4 UStG und Art 4 UStG
- **Leistender handelt im Rahmen seines Unternehmens** → § 2 UStG und Art 2 UStG

Leistungserbringung

„**Leistung**“ bedeutet ein tatsächliches Erbringen der Leistung. Entscheidend ist somit – bei vertraglich vereinbarten Leistungen – nicht der Vertragsabschluss (= Verpflichtungsgeschäft), sondern die **tatsächliche Erfüllung** (*Ruppe/Achatz* UStG⁶, § 1 Tz 17 mHa VwGH 24.5.2012, 2008/15/0211).

Verbotene Leistungen

Eine Unterscheidung zwischen verbotenen und erlaubten Geschäften wird grundsätzlich nicht vorgenommen. Der **Grundsatz der steuerlichen Wertneutralität** verbietet eine allgemeine Differenzierung zwischen erlaubten und unerlaubten Geschäften.

Somit führt die **Einstufung eines Verhaltens als strafbar** nicht ohne weiteres dazu, dass der fragliche Vorgang nicht steuerbar ist; vielmehr ist dies nur in spezifischen Situationen der Fall, in denen wegen der besonderen Eigenschaften bestimmter Waren oder bestimmter Dienstleistungen jeder Wettbewerb zwischen einem legalen und einem illegalen Wirtschaftssektor ausgeschlossen ist (EuGH 29.6.2000, C-455/98, „Salumets“). Bei diesen bestimmten Gegenständen (zB Suchtgift) ist die Steuerbarkeit daher sehr wohl von der Legalität der ausgeführten Geschäfte abhängig.

Für die Besteuerung ist es nach § 23 Abs 2 BAO grundsätzlich ohne Belang, ob es sich um rechtlich zulässiges oder verbotenes, verpöntes oder strafbares Verhalten handelt. Die Einstufung eines Verhaltens als strafbar führt – wie erwähnt – nicht ohne Weiteres dazu, dass der fragliche Vorgang nicht steuerbar ist. Dies ist nur in spezifischen Situationen der Fall, in denen wegen der besonderen Eigenschaften bestimmter Waren (zB Suchtmittel) oder bestimmter Dienstleistungen jeder Wettbewerb zwischen einem legalen und einem illegalen Wirtschaftssektor ausgeschlossen ist (VwGH 18.10.2018, Ra 2017/15/0085).

Beispiel 1

Rechtsnorm:

§ 1 Abs 1 Z 1

Themen:

Leistung, Verpflichtungsgeschäft

Sachverhalt:

Der Unternehmer A schließt mit dem Unternehmer B einen Vertrag über die Lieferung von Rohstoffen ab.

Lösung:

Die bloße Verpflichtung, einen Gegenstand zu liefern, stellt noch keine umsatzsteuerlich relevante Leistung dar. Entscheidend ist somit – bei vertraglich vereinbarten Leistungen – nicht der Vertragsabschluss (= Verpflichtungsgeschäft), sondern die tatsächliche Erfüllung.

Quelle:

Ruppe/Achatz UStG⁶, § 1 Tz 17

Beispiel 2

Rechtsnorm:

§ 1 Abs 1 Z 1

Themen:

Leistung, Nichtinanspruchnahme

Sachverhalt:

Herr A kauft bei der Theater-GmbH eine Theaterkarte für eine Aufführung an einem bestimmten Tag. Herr A bleibt der Aufführung allerdings fern.

Lösung:

Die Theater-GmbH hat an Herrn A mit Aufführung des Theaterstückes eine sonstige Leistung erbracht. Es genügt die bloße Leistungsbereitschaft. Eine tatsächliche Inanspruchnahme ist nicht erforderlich.

Sollte Herr A bereits vor dem Zeitpunkt der Aufführung das Entgelt (teilweise) bezahlt haben, unterliegt dieses der Anzahlungsbesteuerung.

Quelle:

5. Erwägungsgrund zur RL 2016/1065/EU; Abschn 3.17 Abs 1 dUStAE; aA *Ruppe/Achatz* UStG⁶, § 3 Tz 21/1, die bei der Theaterkarte von einem Einzweck-Gutschein ausgehen

Beispiel 3

Rechtsnorm:

§ 1 Abs 1 Z 1

Themen:

Leistung, Flugscheine

Sachverhalt:

Frau A bucht bei der Fluggesellschaft F einen Flug von Wien nach Innsbruck und bezahlt diesen sofort. F stellt einen Flugschein aus. Frau A nimmt den Flug aber nicht in Anspruch und erhält vereinbarungsgemäß keine Erstattung.

Lösung:

Der von der Fluggesellschaft einbehaltene Betrag stellt keine Entschädigung (keinen Schadenersatz) für einen ihr infolge des Nichtantritts eines Fluges durch einen Fluggast entstandenen Schaden dar. Die Fluggesellschaft erbringt die Leistung bereits, sobald sie den Fluggast in die Lage versetzt, die betreffenden Leistungen in Anspruch zu nehmen. Das Ausstellen von Flugscheinen durch eine Fluggesellschaft ist daher auch dann steuerbar, wenn die Fluggäste die ausgegebenen Flugscheine nicht benutzt haben und sie für diese keine Erstattung erhalten können.

Die sonstige Leistung der Fluggesellschaft ist daher gemäß § 3a Abs 10 UStG nach dem Streckenprinzip in Österreich steuerbar und unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 13 % gemäß § 10 Abs 2 Z 9 UStG.

Anmerkung:

Hätte Frau A einen grenzüberschreitenden Flug gebucht, wäre die Leistung der Fluggesellschaft nach denselben Grundsätzen steuerbar, allerdings gemäß § 6 Abs 1 Z 3 lit d UStG steuerfrei.

Quellen:

EuGH 23.12.2015, verb Rs C-250/14, „Air France-KLM“ und C-289/14, „Hop!-Brit Air SAS“

Beispiel 4**Rechtsnorm:**

§ 1 Abs 1 Z 1

Themen:

Leistung, Mindestbindungsfrist

Sachverhalt:

Frau A schließt mit der Net-GmbH einen Vertrag über Internetdienstleistungen mit einer Mindestbindungsfrist von zwei Jahren ab. In diesem Vertrag ist auch vorgesehen, dass die Net-GmbH bei Deaktivierung der vertragsgegenständlichen Dienste vor Ablauf der vereinbarten Mindestbindungsfrist auf Ersuchen des Kunden oder aus einem ihm zuzurechnenden Grund Anspruch auf die bis Ablauf der Frist noch ausstehenden vereinbarten Monatsentgelte hat.

Da Frau A nicht rechtzeitig zahlt, wird ihr Zugang nach einem Jahr deaktiviert. Für die folgenden zwölf Monate muss sie – vertragsgemäß – trotzdem bezahlen.

Lösung:

Der im Vorhinein festgelegte 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. Daran würde sich im Übrigen auch nichts ändern, wenn der Betrag nach nationalem Zivilrecht als Konventionalstrafe anzusehen wäre.

Die Net-GmbH hat also den gesamten Betrag als Entgelt für eine sonstige Leistung zu versteuern.

Quelle:

EuGH 22.11.2018, C-295/17, „MEO“; EuGH 11.6.2020, C-43/19, „Vodafone Portugal“; BFG 7.1.2025, RV/7100647/2018, Revision anhängig; UStR Rz 8

Beispiel 5**Rechtsnorm:**

§ 1 Abs 1 Z 1

Themen:

Leistung, Leistungsbereitschaft

Sachverhalt:

Der Rechtsanwalt A vereinbart mit der inländischen B-GmbH, dass er dieser im Kalenderjahr 2020 als Rechtsberater zur Verfügung stehen wird. A erhält dafür ein Pauschalhonorar. Die B-GmbH nimmt die Dienste des A im Jahr 2020 aber nicht in Anspruch.

Lösung:

A erbringt der B-GmbH eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung. Im gegenständlichen Fall stellt die Leistungsbereitschaft des A bereits den Leistungsinhalt dar.

Quelle:

EuGH 3.9.2015, C-463/14, „Asparuhovo“

Beispiel 6**Rechtsnorm:**

§ 1 Abs 1 Z 1

Themen:

Leistung, Hehlerei

Sachverhalt:

Der Unternehmer H verkauft im Rahmen seines Handels mit Kfz-Ersatzteilen auch gestohlene Ware (Hehlerei).

Lösung:

Der Umstand, dass sich H verbotswidrig betätigt, ändert nichts an der Steuerbarkeit der von ihm getätigten Lieferungen von Kfz-Ersatzteilen. Die Einstufung eines Verhaltens als strafbar führt nicht ohne weiteres dazu, dass der fragliche Vorgang nicht steuerbar ist; vielmehr ist dies nur bei spezifischen Gegenständen der Fall (zB illegaler Handel mit Suchtgift).

Quelle:

EuGH 29.6.2000, C-455/98, „Salumets“

3. Leistungsaustausch

3.1. Überblick

Der Tatbestand des § 1 Abs 1 Z 1 UStG (Lieferungen und sonstige Leistungen) setzt das Vorliegen eines Leistungsaustausches voraus.

Erhält ein Unternehmer Geld- oder Sachleistungen, stellt sich immer die Frage, ob dies auf Grund eines Leistungsaustausches erfolgt und daher umsatzsteuerlich relevant ist.

Die Frage, ob ein bestimmter Geschäftsfall eine **Lieferung oder sonstige Leistung** darstellt, ist von großer Bedeutung:

Ausgangsseite → Steuerbarkeit, uU Steuerpflicht;

Eingangsseite → Vorsteuerabzug (kein Leistungsbezug = kein Vorsteuerabzug aus einer eventuellen Eingangsrechnung mit USt-Ausweis).

Erforderlich für einen **Leistungsaustausch** sind:

- Leistung und Gegenleistung,
- zwei Beteiligte,
- innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung.

Diese **innere Verknüpfung** fehlt zB bei

- (echtem) Schadenersatz,
- Versicherungsleistungen,
- (echtem) Mitgliedsbeitrag,
- (echtem) Zuschuss,
- Leistungsbeistellungen.

3.2. Schadenersatz

3.2.1. Allgemeines

Das UStG 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.

Entsteht ein Schaden, so ist dieser nach bürgerlichem Recht grundsätzlich vom Geschädigten selbst zu tragen (§ 1311 ABGB). Allerdings ist zivilrechtlich in bestimmten Fällen eine Schadenersatzpflicht vorgesehen.

Die Begriffe „**echter Schadenersatz**“ und „**unechter Schadenersatz**“ haben sich in der Literatur und Rechtsprechung herausgebildet:

- **„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 und daher auch nicht umsatzsteuerlich relevant.
- **„Unechter“ Schadenersatz** erweckt auf Grund bestimmter Umstände (zB Bezeichnung einer Leistung als „Entschädigung“, „Schadenersatz“) den Eindruck, steuerlich nicht relevant zu sein, stellt aber tatsächlich ein Entgelt für eine steuerbare Leistung dar.

Soweit in der Folge der Begriff „Schadenersatz“ verwendet wird, ist damit „echter“ Schadenersatz gemeint.

3.2.2. Deliktischer und vertraglicher Schadenersatz

Die Verpflichtung zur Leistung von Schadenersatz kann sich aus verschiedenen Rechtsgrundlagen ergeben.

Gemäß § 1295 ABGB haftet der Schädiger 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 (= Zurückversetzung in den vorigen Stand iSd § 1323 ABGB) zu erfolgen. In der Praxis wird allerdings meist Geldersatz geleistet.

Die **Schadensgutmachung** kann in unterschiedlicher Weise erfolgen:

- Der Schädiger behebt den Schaden selbst (siehe Beispiel 8).
- Der Schädiger lässt den Schaden durch einen Dritten beheben (siehe Beispiel 9).
- Der Geschädigte behebt den Schaden selbst (siehe Beispiel 10):
 - ohne Auftrag des Schädigers,
 - im Auftrag des Schädigers (als Reparaturunternehmer).
- Der Geschädigte lässt den Schaden durch einen Dritten beheben (siehe Beispiel 11):
 - ohne Auftrag des Schädigers,
 - im Auftrag des Schädigers (als Reparaturunternehmer).

Auch aus Verträgen können sich Haftungsfälle ergeben (zB Nichterfüllungsschaden, Schäden durch Liefer- oder Annahmeverzug).

Gemäß § 1336 ABGB kann für den Fall, dass ein Vertrag gar nicht, nicht in der gehörigen Weise oder verspätet erfüllt wird, die Leistung einer Vertragsstrafe vereinbart werden.

3.2.3. Schadenersatz und Gewährleistung

Vom Fall der Schädigung eines anderen zu unterscheiden sind Fälle, in denen eine Lieferung oder sonstige Leistung mangelhaft ist und der Leistungsempfänger daher