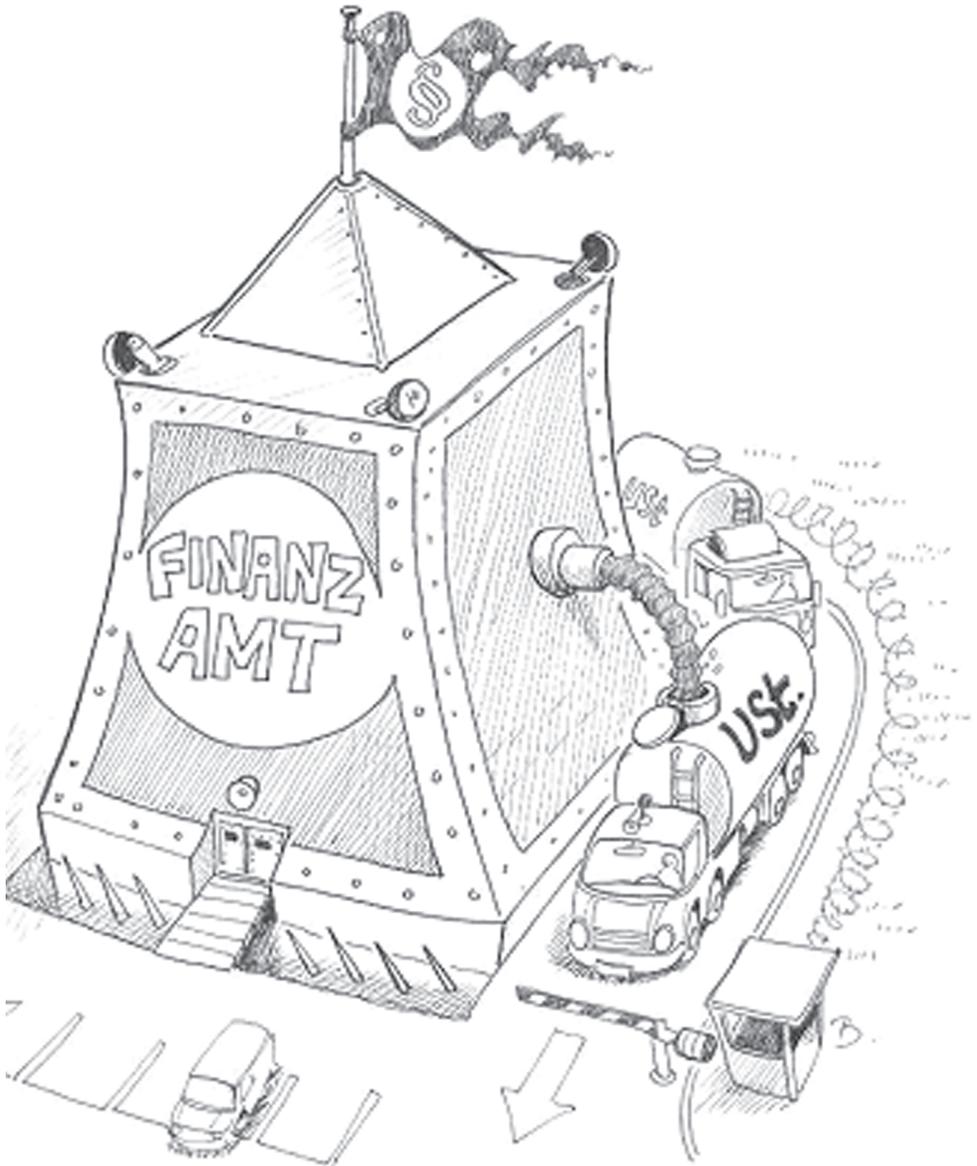
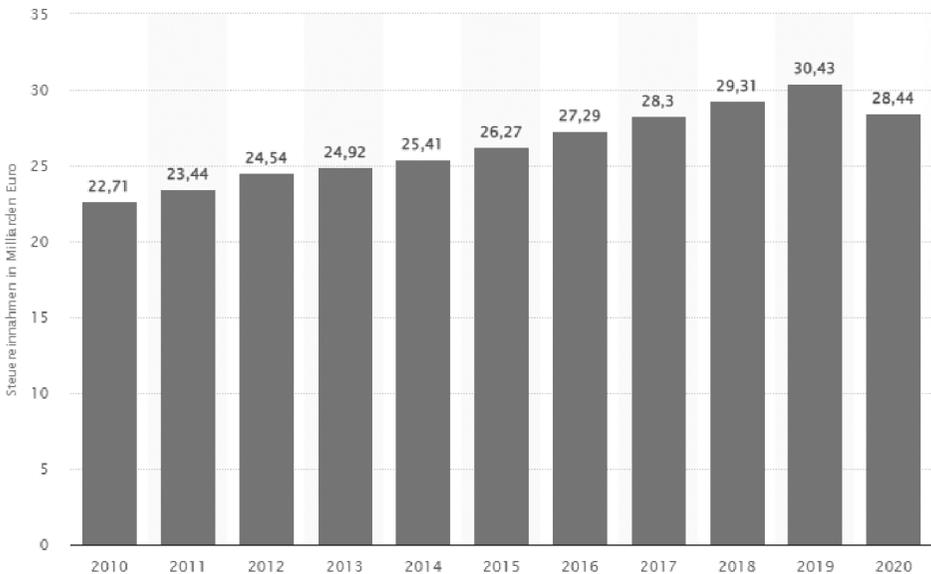


# 1. Einführung in die Umsatzsteuer



## 1.1. Welche Bedeutung hat die Umsatzsteuer?

Die Umsatzsteuer ist nach der Einkommensteuer (inklusive Lohnsteuer) die wichtigste Einnahmequelle von Bund und Ländern. Das geht aus folgender Übersicht (Quelle: Statistik Austria 2022) hervor (in Mrd. Euro):



Neben der aufgezeigten finanzpolitischen Bedeutung dient die Umsatzsteuer auch **wirtschaftspolitischen** und **sozialpolitischen** Zwecken. Dies erfolgt als indirekte Subventionierung der Land- und Forstwirtschaft (durch Pauschalierungen) oder für Güter des lebensnotwendigen Bedarfs (durch den ermäßigten Steuersatz) oder für bestimmte Dienstleistungen aus sozialen Erwägungen (z.B. Steuerbefreiungen für ärztliche Leistungen).

### 1.2. Wie ist die Umsatzsteuer in der Europäischen Union geregelt?

Die Umsatzsteuer ist die erste und bisher einzige **einheitliche Steuer** innerhalb der Europäischen Union. Mit geringfügigen Abweichungen sind die Besteuerungsgrundlagen für die Umsatzsteuer in allen EU-Ländern einheitlich gestaltet. Grundlage ist die Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006/112/EG, die in nationales Recht umgewandelt wurde. Die VO des Rates 282/2011 zur Mehrwertsteuersystemrichtlinie ist unmittelbares Recht. Diese VO stellt neben der Judikatur des EuGH die wichtigste gemeinschaftsrechtliche Auslegungsgrundlage dar.

Unterschiedlich ist aber die Ausgestaltung der Steuersätze geregelt, wobei durch einen derzeit vorliegenden Richtlinienentwurf eine weitergehende Autonomie der Mitgliedstaaten angestrebt wird, da durch das zusehends verwirklichte Bestimmungslandprinzip (siehe Binnenmarkt) eine Harmonisierung wegen Wettbewerbsverzerrungen nicht mehr notwendig erscheint. Rahmenbedingungen wird es aber weiterhin für die Bandbreite der Normalsätze und für den Anwendungsbereich ermäßigter Sätze geben.

**Steuersätze in den Mitgliedstaaten (Stand 1.1.2022)**

Mitgliedstaat	Abk	Stark ermäßigter Satz	Ermäßigter Satz	Normal-satz	Zwischen-satz
Belgien	BE	–	6/12	21	12
Bulgarien	BG	–	9	20	–
Tschechische Republik	CZ	–	10/15	21	–
Dänemark	DK	–	–	25	–
Deutschland	DE	–	7	19	–
Estland	EE	–	9	20	–
Griechenland	EL	–	6/13	24	–
Spanien	ES	4	10	21	–
Frankreich	FR	2,1	5,5/10	20	–
Kroatien	HR	–	5/13	25	–
Irland	IE	4,8	9/13,5	23	13,5
Italien	IT	4	10	22	–
Zypern	CY	–	5/9	19	–
Lettland	LV	–	5/12	21	–
Litauen	LT	–	5/9	21	–
Luxemburg	LU	3	8	17	14
Ungarn	HU	–	5/18	27	–
Malta	MT	–	5/7	18	–
Niederlande	NL	–	9	21	–
Österreich	AT	–	10/13	20	13
Polen	PL	–	5/8	23	–
Portugal	PT	–	6/13	23	13
Rumänien	RO	–	5/9	19	–
Slowenien	SI	–	9,5	22	–
Slowakische Republik	SK	–	10	20	–
Finnland	FI	–	10/14	24	–
Schweden	SE	–	6/12	25	–
Nordirland	XI	–	5	20	–

N.B.: Steuerbefreiungen mit Vorsteuerabzugsrecht (Nullsatz) sind hier nicht aufgeführt, ebenso kurzfristige Ermäßigungen im Zusammenhang mit Covid-19.

### 1.3. Wo wird die Umsatzsteuer geregelt?

Die gesetzliche Regelung der Umsatzsteuer erfolgt in den europäischen Richtlinien sowie in österreichischen Bundesgesetzen und Verordnungen. Eine Vereinheitlichung der gesetzlichen Anwendung soll darüber hinaus durch die Umsatzsteuerrichtlinien erlangt werden.

#### 1.3.1. EU-Richtlinien und Gesetze

Rechtsquellen sind primär die Mehrwertsteuerrichtlinien, insbesondere die RL 2006/112/EG, das UStG 1994 in der jeweils geltenden Fassung, die VO des Rates 282/2011 zur Mehrwertsteuersystemrichtlinie, das Umgründungssteuergesetz, das Gesundheits- und Sozialbeihilfengesetz und das Internationale Steuervergütungsgesetz.

#### 1.3.2. Verordnungen

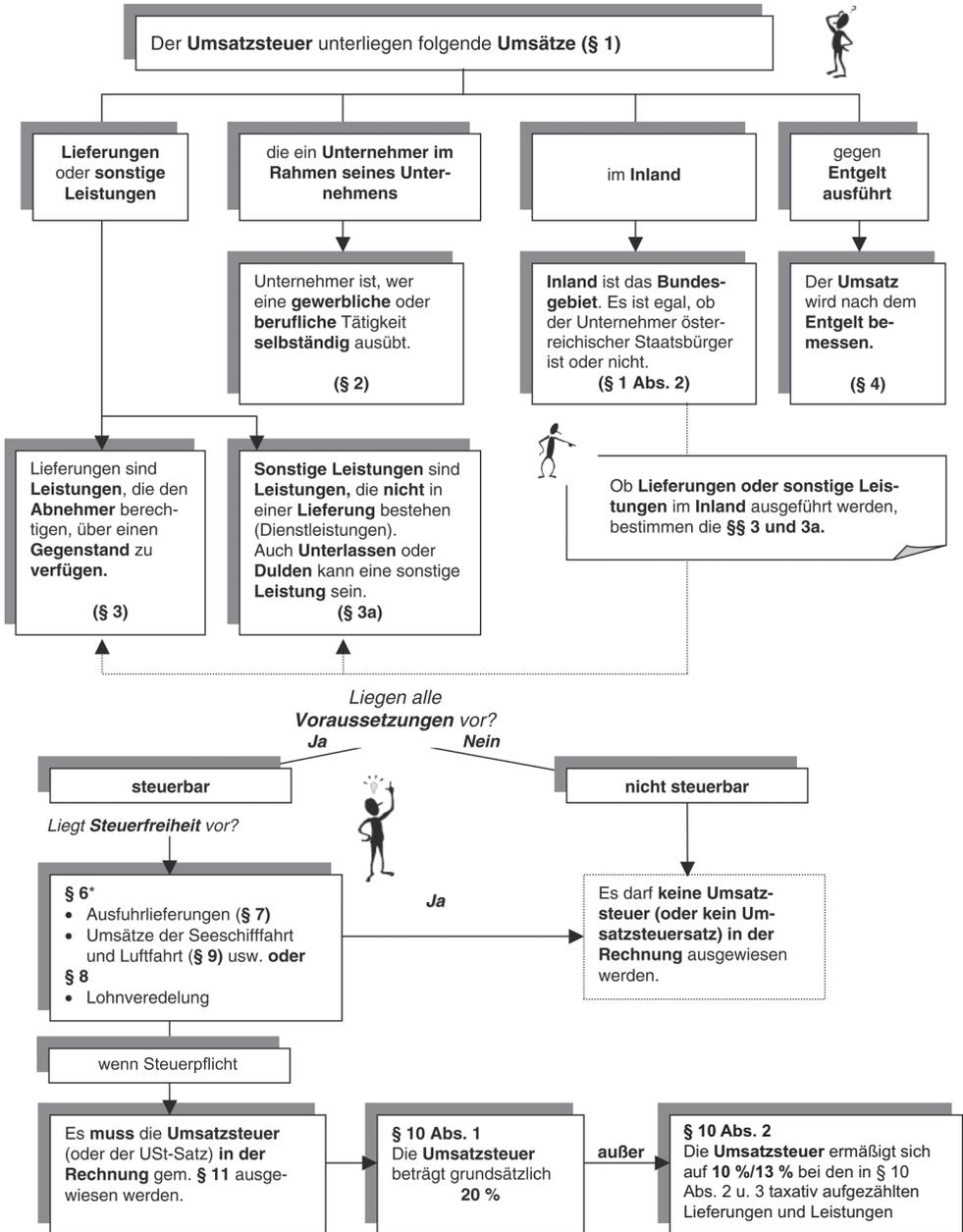
Verordnungen werden wie Gesetze im Bundesgesetzblatt verlautbart, ergehen aufgrund von Verordnungsermächtigungen im Gesetz und sind allgemein verbindliche Normen.

#### 1.3.3. Umsatzsteuerrichtlinien 2000

Erlässe des Bundesministeriums für Finanzen dienen der einheitlichen Rechtsanwendung und Auslegung des Umsatzsteuergesetzes und der Verordnungen. Grundsätzlich sind sie keine allgemein verbindlichen Rechtsquellen, die Behörden haben sich aber an diese Erlässe zu halten.

Die Rechtsprechung der Höchstgerichte sowie die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen zu Fragen des Umsatzsteuergesetzes sind zentral in den Umsatzsteuerrichtlinien 2000 und damit auch in der FINDOK zu finden (abrufbar unter: <https://findok.bmf.gv.at/findok?execution=e2s1>). Diese Richtlinien werden laufend ergänzt und auf den letzten Stand gebracht. Daneben gibt es noch zu kleineren Bereichen einige Einzelerlässe.

# 1.4. Überblick über die Lieferungen und sonstigen Leistungen im österreichischen Umsatzsteuergesetz (Grundbegriffe)



\* auch im Binnenmarkt gibt es Steuerbefreiungen

## 1.4.1. Wo kommen Sie mit der Umsatzsteuer in Berührung?



Die Umsatzsteuer (USt) ist die Steuer, mit der Sie tagtäglich konfrontiert werden. Sie kommen mit der USt in Berührung, wenn Sie

- Waren einkaufen oder
- Werkleistungen bzw. Dienstleistungen in Anspruch nehmen.

### Beispiele:

Man kauft einen Fernseher; man lässt sich beim Friseur die Haare schneiden; man geht ins Restaurant essen; man lässt sich von einem Rechtsanwalt beraten; man vermietet ein Zinshaus.

Mit dem Preis für diese Leistungen muss im Regelfall auch die USt bezahlt werden.

### USt fällt also bei der Ausführung derartiger Leistungen an.

Diese Leistungen werden vom UStG unter dem Sammelbegriff

- **Lieferungen und sonstige Leistungen**

zusammengefasst.

Nun umfasst der Begriff Umsatz allerdings außer den oben beschriebenen Leistungen auch noch andere Umsätze

- wie den **Eigenverbrauch**,
- die **Einfuhr** sowie
- den **innergemeinschaftlichen Erwerb**.

Jedoch genügt es für Sie zunächst, zu wissen, dass **Lieferungen und sonstige Leistungen** unter den Oberbegriff **Umsatz** fallen. Daher stammt davon auch der Name Umsatzsteuer-

gesetz **oder anders** das „Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze“, wie es offiziell im Bundesgesetzblatt heißt.

Allerdings muss man beachten, dass nicht jeder Umsatz eine USt auslöst. Beispielsweise fällt keine USt an, wenn Sie als Privatperson Ihren gebrauchten Pkw verkaufen. Denn USt fällt grundsätzlich nur dann an, wenn die Warenverkäufe bzw. sonstigen Leistungen von einem **Unternehmer** getätigt werden.

### 1.4.2. Wer ist nun ein typischer Unternehmer im Sinne des UStG?

Typische Unternehmer i.S.d. UStG sind u.a.:

- Gewerbetreibende (z.B. der Kaufmann, der Fabrikant, der Bauunternehmer, der Händler),
- Freiberufler (wie z.B. der Rechtsanwalt, der Steuerberater, der Architekt, der Arzt), aber auch
- Vermieter.

Neben dem Begriff des **Umsatzes** kommt auch dem Begriff des **Unternehmers** im Umsatzsteuerrecht eine Schlüsselfunktion zu.

- Erstens fällt nur dann USt an, wenn **Unternehmer** Umsätze tätigen.
- Zweitens ist der Unternehmer **Schuldner** der USt.

Umsatzsteuerschuldner zu sein heißt, dass der Unternehmer die aufgrund eines von ihm ausgeführten Umsatzes entstandene USt an das Finanzamt abführen muss.

### 1.4.3. Muss der Unternehmer auch die USt wirtschaftlich tragen?

Nein, das bedeutet nicht, dass der Unternehmer die USt (z.B. aus der Veräußerung einer Ware) aus der eigenen Tasche bezahlen muss, denn er fordert i.d.R. die USt mit dem Kaufpreis vom Käufer. Das UStG gibt dem Unternehmer das Recht, die entstandene USt mit dem Verkaufspreis auf den Umsatzempfänger zu überwälzen. Der Unternehmer ist sogar berechtigt – und manchmal auch verpflichtet –, die USt **offen** zusätzlich zum Kaufpreis gesondert in Rechnung zu stellen.

### 1.4.4. Muss der Unternehmer die USt auch auf seinen Rechnungen immer ausweisen?

Sie kennen nun sicherlich sowohl Rechnungen, in denen die USt gesondert ausgewiesen ist, als auch andere Rechnungen, die nur einen einheitlichen Gesamtpreis erkennen lassen. Es wäre falsch, hieraus den Schluss zu ziehen, dass im zweiten Falle keine USt überwälzt wird.

Der Unternehmer ist normalerweise nicht gezwungen, die USt in der Rechnung offen zu legen. Grundsätzlich muss er nur dann, wenn er den Umsatz an ein **anderes Unternehmen** oder eine juristische Person ausführt, die USt gesondert ausweisen (§ 11 Abs. 1). Sollte sich im Übrigen ein Unternehmer weigern, nach erbrachter Leistung die Umsatzsteuer in der Rechnung auszuweisen, muss der Leistungsempfänger seinen Anspruch darauf auf dem Zivilrechtsweg durchsetzen (§ 31 Abs. 2).

### 1.4.5. Warum wird die USt eine indirekte Steuer genannt?

Aus dem eben Ausgeführten folgt, dass die USt über den Kaufpreis wirtschaftlich vom Umsatzempfänger getragen wird. Der Umsatzempfänger ist also der **Steuerträger**, während der **Unternehmer** der **Steuerschuldner** ist. Da die **Steuerschuldnerschaft** und die **Steuerträgerschaft** auseinander fallen, wird die USt als **indirekte Steuer** bezeichnet.

#### Hinweis:

Es gibt auch Fälle, in denen der Leistungsempfänger die USt nicht an den leistungserbringenden Unternehmer bezahlt, sondern sie selbst berechnet und bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen wieder als Vorsteuer abzieht. Man nennt dies die Überbindung der Steuerschuld oder das „Reverse-Charge-System“.

### 1.4.6. Wie wird die Umsatzsteuer berechnet?

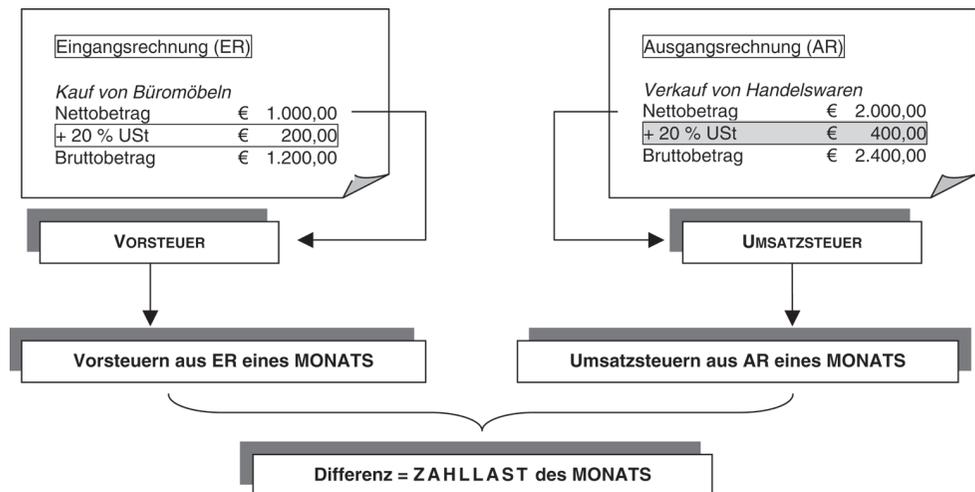
Der Unternehmer berechnet die Umsatzsteuer grundsätzlich vom Nettokaufpreis, indem er diesen Betrag mit einem bestimmten Steuersatz multipliziert.

Die beiden am häufigsten vorkommenden Steuersätze betragen in Österreich 20 % (Normalsteuersatz) und 10 % bzw. 13 % (ermäßigter Steuersatz). Die so errechnete Umsatzsteuer muss der Unternehmer nicht unbedingt in dieser Höhe an das Finanzamt abführen. Der Betrag kann sich unter Umständen durch den **Vorsteuerabzug** ermäßigen.

### 1.4.7. Was bedeutet Vorsteuerabzug?

Der Unternehmer erhält bei einem Umsatz, der an sein Unternehmen von einem anderen Unternehmer erbracht worden ist (Vorumsatz) und bei dem ihm Umsatzsteuer gesondert berechnet wurde, diese Umsatzsteuer wiederum vom Finanzamt vergütet. Die Vergütung erfolgt regelmäßig dadurch, dass der Unternehmer die an den Vorunternehmer gezahlte USt (**Vorsteuer**) von seiner bei ihm entstandenen USt (**Ausgangsumsatzsteuer**) abzieht und nur den Differenzbetrag an das Finanzamt abführt. Es gilt somit die Formel:

Ausgangsumsatzsteuer minus Vorsteuer = Zahllast bzw. Gutschrift



Ist der Vorsteuerbetrag größer als die „Ausgangs-USt“, ergibt sich statt einer Zahllast eine Gutschrift, somit ein Vergütungsanspruch gegenüber dem Finanzamt.

Dieser Fall tritt dann ein, wenn ein Unternehmer hohe Investitionen tätigt und dadurch seine Vorumsätze zeitweilig größer sind als seine Ausgangsumsätze.

### 1.4.8. Wie nennt man die Umsatzsteuer noch?

Dieses System des Abzugs der Vorsteuer von der Ausgangs-USt führt uns zu dem Begriff **Allphasen-netto-USt-System mit Vorsteuerabzug**, für das auch die Bezeichnung Mehrwertsteuersystem gebräuchlich ist.

### 1.4.9. Wie funktioniert dieses System in der Praxis?

#### Beispiel:<sup>1</sup>

Die Witwe W veräußert aus ihrem Hausrat einen Eichenschrank für 10.000 € an den Antiquitätenhändler A. Dieser veräußert ihn an den Kunsthändler B zum Nettoverkaufspreis von 20.000 €. B veräußert den Eichenschrank wiederum für netto 30.000 € an die Privatperson Herrn C, der ihn in seiner Wohnung aufstellt.

**Anmerkung:** Die Händler haben die Differenzbesteuerung nicht in Anspruch genommen (siehe Kapitel Differenzbesteuerung).

	Privatperson W	Unternehmer A	Unternehmer B	Privatperson C
Nettoentgelt (Preis ohne USt)	€ 10.000,00	€ 20.000,00	€ 30.000,00	<b>zahlt € 36.000,-</b>
20 % Umsatzsteuer	€ 0,00	€ 4.000,00	€ 6.000,00	
Verkaufspreis	€ 10.000,00	€ 24.000,00	€ 36.000,00	
Umsatzsteuer – Vorsteuer	€ 0,00	€ 4.000,00 € 0,00	€ 6.000,00 € 4.000,00	<b>trägt die USt mit dem Kaufpreis € 6.000,-</b>
<b>Zahllast</b>	€ 0,00	€ 4.000,00	€ 2.000,00	

↓ ↓

Abzuführen an das Finanzamt

↓

**Privatperson C zahlt 6.000,- € USt und somit die gesamte Umsatzsteuer!**

#### Erläuterungen:

- **Privatperson W:**

Da die Witwe W keine Unternehmerin, sondern eine Privatperson ist, fällt bei ihrer Veräußerung des Eichenschrankes keine USt an.

<sup>1</sup> Von der Differenzbesteuerung wird im gegenständlichen Beispiel nicht Gebrauch gemacht.

- **Unternehmer A:**

Bei der Weiterveräußerung des Eichenschrankes vom Unternehmer A an B fällt dagegen USt an. Sie berechnet sich vom Nettopreis 20.000 € mit 20 %.

B muss somit insgesamt 24.000 € (Bruttopreis) an A für den Eichenschrank bezahlen. A muss als Zahllast 4.000 € an das Finanzamt abführen.

- **Unternehmer B:**

Da B den Eichenschrank von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen erwirbt und ihm hierbei 4.000 € USt gesondert in Rechnung gestellt werden, ist er berechtigt, diesen Betrag als Vorsteuer gegenüber dem Finanzamt geltend zu machen.

- **Privatperson C:**

Mit der Weiterveräußerung des Eichenschrankes an C tätigt B seinerseits einen Umsatz, bei dem USt in Höhe von 20 % von 30.000 € = 6.000 € anfällt. Die Zahllast bei B beträgt somit  $6.000 € - 4.000 € = 2.000 €$ .

C als Endabnehmer muss für den Eichenschrank  $30.000 € + 6.000 € \text{ USt} = 36.000 €$  aufwenden. Als Privatperson kann er keinen Vorsteuerabzug geltend machen.

### 1.4.10. Was ist das Allphasennetto-Umsatzsteuersystem mit Vorsteuerabzug?

Aus dem oben angeführten Beispiel können Sie folgende Systemmerkmale erkennen:

a) **Der Unternehmer versteuert im Endeffekt lediglich die Differenz zwischen Nettoeinkaufspreis und Nettoverkaufspreis (Nettoumsatz).**

Z.B. beträgt diese Differenz beim Unternehmer B 10.000 €. Multipliziert man diesen Betrag mit dem Steuersatz von 20 %, so ergibt sich genau die oben dargestellte Zahllast. Dies lässt sich damit erklären, dass durch den Vorsteuerabzug die Umsatzbesteuerung auf der Vorstufe vollständig rückgängig gemacht wird.

Die effektive Besteuerung des Nettoumsatzes nennt man **Besteuerung des Mehrwertes**. Davon stammt die im allgemeinen Sprachgebrauch übliche Bezeichnung **Mehrwertsteuer**.

Wie Sie am obigen Beispiel erkennen können, bedeutet dies jedoch nicht, dass tatsächlich ein Mehrwert geschaffen wurde, da der Eichenschrank ja immer noch derselbe geblieben ist. Sicherlich wird häufig Hand in Hand mit dem Mehrwert i.S.d. UStG auch ein tatsächlicher Mehrwert geschaffen.

b) **Die USt ist innerhalb der Unternehmerkette kostenneutral.**

Infolge des Vorsteuerabzugs erhält der Unternehmer seine an den Vorunternehmer bezahlte USt indirekt zurückerstattet und braucht sie somit nicht als Kosten in seine Kalkulation einzubeziehen. Ebenso ist die beim Ausgangsumsatz entstandene USt dann kostenneutral, wenn der Umsatz an einen Unternehmer für dessen Unternehmen bewirkt wird. In diesem Fall kann die USt voll auf den Abnehmer überwältzt werden, weil ihre Höhe beim Abnehmer wegen des Vorsteuerabzugs ebenfalls keine Rolle spielt.

c) **Die USt realisiert sich für das Finanzamt letztlich erst auf der Endverbraucherstufe.**

Das Finanzamt erhält, wie Sie aus dem Beispiel ersehen, im Endeffekt genau die USt, die dem Endverbraucher vom Unternehmer in Rechnung gestellt wird. Es bekommt