



# UMSATZ STEUER

AKTUELL



Monatliche Fachinformation zur Umsatzsteuer in kurzgefasster und übersichtlicher Form

## IN DIESER AUSGABE

- USt-Jahreserklärung und Säumniszuschlag
- Einlage oder Überführung eines Gegenstandes vom nichtunternehmerischen in den unternehmerischen Bereich
- Ort der Geschäftsleitung einer GmbH
- Leistungen eines Tierbestattungsunternehmens
- Kurzinformationen zur Umsatzsteuer

## Umsatzsteuer-Jahreserklärung und Säumniszuschlag

■ BFG vom 14.2.2024, RV/5100089/2024

Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, wobei er die zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat (§ 21 Abs. 1 UStG). Durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung wird gem. § 21 Abs. 5 UStG keine von Abs. 1 abweichende Fälligkeit begründet.

### ■ Sachverhalt

Die **unterjährigen Voranmeldungen** zu den einzelnen Monaten des Jahres 2022 wurden **fristgerecht eingebracht und entrichtet**.

**Am 04.09.2023 erfolgte die Entrichtung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 01-12/2022 in Höhe von € 14.779,-.**

Die Differenz von € 14.779,- an Umsatzsteuerzahllast zu den einzelnen Monaten ergab sich **aus unterschiedlichen Nachbuchungen** in der Bilanz für 2022, die dann in der Umsatzsteuererklärung für 2022 ausgewiesen wurden.

Seitens des Finanzamtes wurde **für diese Differenz ein Säumniszuschlag iHv € 295,58** festgesetzt. Dagegen wurde Beschwerde erhoben.

### ■ Rechtliche Beurteilung durch das BFG

Die **Fälligkeit** der USt-Vorauszahlung tritt nach § 21 Abs. 1 UStG **jeweils am 15. Tag des auf einen Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonates ein. Daher ist für die Entstehung eines Säumniszuschlages nach § 217 BAO der Zeitpunkt der Erfassung der Umsatzsteuerjahreserklärung bzw. eines Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides irrelevant.** Das Gleiche ist anzuwenden, wenn im Zuge der Erstellung der Jahreserklärung eine Umsatzsteuerzahllast für bereits vergangene Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume gemeldet und entrichtet wird. Da die Zahlung der Zahllast erst nach Fälligkeit (§ 21 Abs. 1 UStG) durchgeführt wird, ist somit grundsätzlich ein Säumniszuschlag vorzuschreiben (vgl. z.B. VwGH vom 22.04.1999, 97/15/0020).

**Im hier konkret zu beurteilenden Beschwerdefall wurde die Nachzahlung der Umsatzsteuer für den Zeit-**

**raum 01-12/2022 am 04.09.2023 durchgeführt. Diese Umsatzsteuer-Zahllast war jedoch spätestens am 15. Tag des zweitfolgenden Kalendermonates fällig. Das war der 15.02.2023.**

Somit steht ohne Zweifel fest, dass die Umsatzsteuer 01-12/2022 nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde und der Säumniszuschlag war vorzuschreiben.

Die Beschwerde war daher **als unbegründet** abzuweisen. (H.S.)

## Einlage oder Überführung eines Gegenstandes – kein Vorsteuerabzug

Der EuGH (vom 11.7.1991, Rs C-97/90) und der VwGH (vom 23.11.2022, Ro 2021/15/0017) beschäftigten sich mit der Möglichkeit des Vorsteuerabzuges bei Einlage oder Überführung eines Gegenstandes vom nichtunternehmerischen in den unternehmerischen Bereich. Diese Entscheidungen wurden in die Umsatzsteuerrichtlinien eingearbeitet:

Der Beschwerdeführer war teilweise als Angestellter und teilweise als selbständiger Steuerberater tätig. Für die selbständige Tätigkeit gab er regelmäßig eine Jahresumsatzsteuererklärung ab. Seinen PKW kaufte er vorerst für private Zwecke. Er verwendete den PKW nur zu 8 % für die Tätigkeit als Steuerberater. Später eröffnete er eine eigene Steuerberatungskanzlei und brachte das Fahrzeug in seinen Betrieb ein. In seiner Umsatzsteuererklärung wollte er nun für das (grundsätzlich vorsteuerberechtigte) Fahrzeug im Wege von jährlichen Vorsteuerberichtigungen anteilig die Vorsteuer geltend machen. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug für den PKW zu Recht.

### ■ Der EuGH und der VwGH begründen die Rechtmäßigkeit der Versagung des Vorsteuerabzuges wie folgt:

Für den Vorsteuerabzug sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistung maßgeblich. Sind zu diesem Zeitpunkt die Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 UStG erfüllt, kann der Vorsteuerabzug in voller Höhe vorgenommen werden. Nach den Bestimmungen des § 12 Abs. 10 und 11 UStG kann eine Änderung der Verhältnisse, die für den Vorsteuerabzug maßgeblich waren, nach den dort geregelten Voraussetzungen und innerhalb der dort angeführten Fristen zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzuges führen. Sowohl der Abs. 10 als auch der Abs. 11 verweisen auf § 12 Abs. 3 UStG und zeigen damit auf, dass eine **Änderung der „Verhältnisse“** im Sinne des § 12 Abs. 10 und 11 UStG **nur dann** vorliegen kann, **wenn die ursprüngliche Leistung im Zeitpunkt der Erbringung steuerpflichtig war.** Es darf sich daher nicht um eine Leistung zur Ausführung steuerfreier Umsätze iSd. § 12 Abs. 3 Z 1 bis 4 UStG handeln. Eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges setzt eine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse voraus und ist insbesondere für den Fall vorgesehen, dass sich die **Faktoren**, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugsbetrages **einer ursprünglich steuerpflichtigen Leistung** galten, geändert haben.

Die Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994 dient aber weder der Korrektur fehlerhafter Ent-

scheidungen hinsichtlich der ursprünglichen Vorsteuerabzugsberechtigung, noch der Rechtfertigung des nachträglichen Vorsteuerabzuges einer ursprünglich nicht steuerpflichtigen Leistung.

Der Anwendungsbereich der Umsatzsteuer und des damit verbundenen Vorsteuerabzuges ist auf die Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher, also im Rahmen seines Unternehmens ausführt, bezogen. Das ist so zu verstehen, dass er einem Steuerpflichtigen nur dann das Recht auf Vorsteuerabzug einräumt, wenn er **beim Kauf als Unternehmer auftritt**. Dann entsteht auch der Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Wenn ein Steuerpflichtiger Gegenstände bzw. hier den PKW als Privatperson erwirbt, entsteht von vornherein (beim Kauf) kein Anspruch auf Vorsteuerabzug. Wird der PKW später für unternehmerische Zwecke verwendet, kann mit der Regelung über die Vorsteuerberichtigung der fehlende Anspruch auf Vorsteuerabzug nicht saniert werden.

Beim Kauf des PKW's wurde kein Vorsteuerabzug geltend gemacht (z.B. im Ausmaß von 8 %). Der PKW wurde daher zu 100 % im Privatvermögen erworben. Mit der Einlage des PKW in den Betrieb kann daher keine Berechtigung – auch keine anteilige – zum Vorsteuerabzug entstehen.

### Fazit

Die Zuführung von Gegenständen aus dem nichtunternehmerischen Bereich, z.B. die Einlage aus dem Privatvermögen oder Überführung eines Gegenstandes vom nichtunternehmerischen Bereich einer Körperschaft in deren unternehmerischen Bereich, führt weder nachträglich zu einem Vorsteuerabzug noch zu einer positiven Vorsteuerberichtigung (UStR Rz 1807, 2071).

**Eine Vorsteuerberichtigung setzt eine ursprünglich steuerpflichtige Leistung und später eine Änderung der Verhältnisse voraus.**

**Keine Änderung der Verhältnisse** liegt u.a. vor:

- bei Entnahmen, es sei denn, es liegt ein unecht steuerfreier Eigenverbrauch vor,
- bei nicht steuerbaren Vorgängen (z.B. Umgründungen im Sinne des UmgrStG),
- bei Gesamtrechtsnachfolgen,
- bei Leerstehen einer Immobilie (auch bei längerem Leerstehen, z.B. mehr als 2 Jahre), wenn der Unternehmer noch immer die Absicht hat, die erworbenen Gegenstände und Dienstleistungen zur Ausführung besteuelter Umsätze zu verwenden und nachweislich aktive Schritte setzt (z.B. durch Werbemaßnahmen), um seine steuerpflichtig behandelte Vermietungs- oder Verpachtungstätigkeit fortzusetzen,
- bei **Liebhabe**rei, wenn niemals eine unternehmerische Betätigung vorlag (UStR Rz 2074). (E.M.)

### Ort der Geschäftsleitung einer GmbH

**BFG vom 23.6.2022, RV/5101411/2016; VwGH vom 19.1.2024, Ra 2022/15/0091**

**Strittig war** in diesen Verfahren der **Ort, von dem aus das Unternehmen einer GmbH betrieben wurde** und damit zusammenhängend die Steuerpflicht der getätigten Umsätze am Ort der Geschäftsleitung. Während der Steuerpflichtige bzw. dessen Rechtsvertretung **diesen Ort am offiziellen Firmensitz in Deutschland** sah, lag dieser nach Ansicht der Finanzverwaltung am **Wohnsitz des Gesellschafter-Geschäftsführers in Österreich**.

Seit dem Jahr 2000 war das Hauptbetätigungsfeld die Vermittlung von Geschäften mit Jagd- und Sportschützenausrüstung für einen österreichischen Lieferanten.

Am **Unternehmenssitz** in Deutschland befanden sich eine Steuerberatungskanzlei und ein Buchhaltungsbüro. Dort wurde dem Geschäftsführer der GmbH ein **Büroraum mit Schreibtisch und Regalflächen** zur Verfügung ge-

stellt. Separat abschließbar war dieser Raum nicht, er wurde vom Geschäftsführer **in regelmäßigen Abständen für die Erledigung der Korrespondenz und der weiteren notwendigen Büroarbeiten** genutzt. Geschäftsunterlagen wurden dort deponiert, laufende Post an diese Adresse zugestellt.

Eine separate Miete wurde nicht verrechnet, die fallweise Nutzung wurde mit den verrechneten Leistungen des Steuerberaters und des Buchhaltungsbüros mit abgegolten.

Am **Wohnsitz in Österreich** wurde ein Kellerraum für die **Lagerung von Waffen, Munition und Vorführobjekte** sowie fallweise das ehemalige Kinderzimmer des studierenden Sohns als Büroraum verwendet. Die **Kontaktaufnahme mit den Kunden** sowie die Terminkoordinierung **erfolgten laufend, meist unterwegs per Handy**, selten vom Wohnsitz aus. Es lag also **kein Ort** vor, der eindeutig als jener Ort bestimmt werden könnte, an dem **alle wesentlichen Entscheidungen und Handlungen** gesetzt wurden.

Nach einer durchgeführten Betriebsprüfung kam die Finanzverwaltung zur Ansicht, dass der Ort der Geschäftsleitung der Wohnsitz des Gesellschafter-Geschäftsführers in Österreich sei, es wurden entsprechende Feststellungen getroffen.

Im Beschwerdeverfahren vor dem **BFG** vertrat dieser **den Standpunkt**, „bei dezentralisierter Geschäftsführung ist der Ort der Geschäftsleitung dort anzunehmen, wo sich nach dem Gesamtbild der Verhältnisse in organisatorischer und wirtschaftlicher Hinsicht die bedeutungsvollste Stelle befindet.“ Im konkreten Fall ist ein fixer Ort, wo der Wille der Geschäftsleitung zur Erzielung von Erlösen mit Kunden gebildet wurde, ebenso wenig festmachbar, wie ein fixer Ort, an dem die Geschäftsabschlüsse vermittelt und/oder die geschäftsleitenden Tagesgeschäfte tatsächlich vorgenommen wurden. In weiterer Folge wurde ausgeführt, dass die **einzige „Konstante“ die Abwicklung der Verwaltungs- und Buchhaltungsaufgaben** war. Diese Arbeiten wurden am in Deutschland befindlichen Sitz der Gesellschaft durchgeführt. Somit war der **Ort der wesentlichen Entscheidungen**, von dem aus letztlich das Unternehmen geführt wurde, nach Ansicht des Verwaltungsgerichts **in Deutschland. Der Beschwerde** des Steuerpflichtigen wurde **Folge gegeben**.

Nach außerordentlich erhobener Amtsrevision hatte sich der Verwaltungsgerichtshof mit diesem Fall zu beschäftigen. Ausgeführt wurde vom Höchstgericht, dass sich der Ort der Geschäftsleitung aus der jeweiligen tatsächlichen Gestaltung der Dinge ergibt. Der **Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung** ist dort, wo der für die Geschäftsführung **entscheidende Wille** gebildet wird, somit die für die Führung des Unternehmens notwendigen und **wichtigen Maßnahmen getroffen** werden. **Maßgebend** sei dabei die **laufende Geschäftsführung**, zu der die tatsächlichen und rechtsgeschäftlichen Handlungen, die der **gewöhnliche Betrieb** der Gesellschaft mit sich bringt, sowie Maßnahmen des **Tagesgeschäfts** gehören.

Weiters bestätigte das Höchstgericht die Beurteilung des BFG, wonach die **am Wohnsitz durchgeführten Arbeiten**, die nach Ansicht des BFG **nur vorbereitender Art oder Hilfstätigkeiten** darstellen, **keine feste Niederlassung** und somit auch keinen Ort der Geschäftsleitung begründen können. Die Amtsrevision wurde vom VwGH **zurückgewiesen**, es konnten keine gravierenden Mängel im Verfahren vor dem BFG aufgezeigt werden. (A.F.)

### Leistungen eines Tierbestattungsunternehmens

**BFG vom 4.12.2023, RV/3100523/2021**

Das Bundesfinanzgericht befasste sich mit der umsatzsteuerlichen Behandlung von Leistungen eines Tierbestattungsunternehmens, die in einer Pauschale angeboten worden sind. Das Tierbestattungsunternehmen (Bf) hat gegen

neu erlassene Umsatzsteuerbescheide 2015 und 2016 Beschwerde eingereicht.

### ■ Sachverhalt

Hauptinhalt der Beschwerde war, ob die von der Bf angebotenen **Leistungen in der Tierbestattung als einheitliche Leistungen** zu betrachten sind, die dem Normalsteuersatz von 20% unterliegen, oder ob bestimmte Leistungen, insbesondere die Kremierung, als eigenständige Leistungen angesehen und möglicherweise einem ermäßigten Steuersatz von 10% unterworfen werden können. Die beschwerdeführende Partei argumentierte den ermäßigten Steuersatz von 10%, da es sich bei der Kremierung um „Müllbeseitigung“ handle. Außerdem wurde dahingehend argumentiert, dass es sich bei Tieren um „Sachen“ iSd ABGB handelt, und man **Sachen nicht bestatten, sondern nur „entsorgen“ kann**.

Im Jahr 2015 und im ersten Halbjahr 2016 hat die Bf zunächst alle Rechnungen mit 20% Umsatzsteuer ausgestellt. Im zweiten Halbjahr 2016 hat das Unternehmen begonnen, die Pauschalpreise für Kremierungen (Einzel- sowie Sammelkremierungen) dem ermäßigten Steuersatz von 10% zu unterwerfen. Leistungen, die in dieser Pauschale enthalten waren, sind gesondert auf der Rechnung ausgewiesen worden – aber stets mit einem Betrag von € 0,00. **Kostenpflichtige Zusatzleistungen** wie z.B. verkaufte Urnen oder der Aufpreis bei Abholungen von weiter entfernten Orten wurden von der beschwerdeführenden Partei gesondert ausgewiesen und dem **Normalsteuersatz** unterworfen. Die Bf hatte im Jahr 2016 alle Rechnungen aus 2015 sowie diese aus dem ersten Halbjahr 2016 dahingehend geändert, dass sich die Nettobeträge um 1/11 erhöht hatten und gleichzeitig die **ausgewiesene Umsatzsteuer von 20% auf 10% reduziert** wurde. Im Ergebnis änderte sich an dem Bruttobetrag der Rechnung nichts. Die geänderten Rechnungen weisen jeweils das Datum der ursprünglichen Rechnungen auf und wurden von der Bf mit dem Hinweis versehen, dass "aufgrund geänderter gesetzlicher Vorgaben" eine neue Rechnung zugeschickt werde.

Aufgrund dieser nachträglichen Berichtigungen wurde von der Bf eine Berichtigung gem. § 293 BAO vorgenommen, welche aber seitens der Abgabenbehörde gem. § 299 BAO nicht anerkannt wurde. Gleichzeitig erließ diese neue Sachbescheide und führte darin begründend aus, dass der Beschwerdeführer keine Dienstleistung im Bereich der Müllbeseitigung durchführe, sondern es sich dabei um eine **würdevolle und individuelle Tierbestattung mit Stil und Pietät** handle, welche dem **Normalsteuersatz** unterliegt.

Die beschwerdeführende Partei nahm für die Kremierung der Tiere Vorleistungen des Krematoriums in Anspruch. Die Vorleistungen wurden für 2015 sowie für das erste halbe Jahr 2016 mit 20% Umsatzsteuer verrechnet. Auf Anraten der beschwerdeführenden Partei wurde die in Rechnung gestellt Umsatzsteuer ab dem zweiten Halbjahr 2016 auf 10% geändert. Eine nachträgliche Änderung der Rechnungen aus 2015 sowie aus dem ersten Halbjahr 2016 wurde seitens des Krematoriums nicht vorgenommen.

### ■ Entscheidung des BFG

Grundsätzlich unterliegt jede einzelne Leistung für sich bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen der Umsatzsteuer. Bei Umsätzen, die ein **Leistungsbündel** darstellen, ist jedoch eine Gesamtbetrachtung erforderlich, da eine wirtschaftlich einheitliche Dienstleistung im Interesse eines funktionierenden Mehrwertsteuersystems nicht künstlich aufgespalten werden darf (EuGH 25.2.1999, C-349/96, Card Protection Plan Ltd, Rz 28 ff). Für die Beurteilung eines Leistungsbündels als einheitliche Leistung ist grundsätzlich nicht von Bedeutung, ob die Leistungen zusammen (in einem Pauschalentgelt) abgerechnet werden.

Da der österreichische Gesetzgeber von Art 98 iVm Anhang III Z 16 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (ermäßig-

ter Steuersatz oder echte Steuerbefreiung) für „Dienstleistungen von Bestattungsinstituten und Krematorien, einschließlich die Lieferung von damit im Zusammenhang stehenden Gegenständen“, nicht Gebrauch macht, kann somit auch die Kremierung von Tieren nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

Wenn somit der Gesetzgeber die vorhin erwähnten Leistungen nicht einer begünstigten Besteuerung unterzieht, würde eine begünstigte Besteuerung der Leistungen der beschwerdeführenden Partei nach Ansicht des erkennenden Gerichts einen unerträglichen Wertungswiderspruch darstellen. **Ebenfalls erklärte das BFG, dass die Kremierung eines Haustiers ebenso wenig als selbstständige Leistung unter den Begriff der Müllbeseitigung zu subsumieren wäre.** Umso weniger kann demnach davon ausgegangen werden, dass, wenn Pauschalleistungen inkl. Kremierungen angeboten werden, diese unter den ermäßigten Steuersatz fallen.

Die Umsatzsteuerbescheide wurden vom BFG teilweise abgeändert – nicht hinsichtlich des Steuersatzes, sondern aufgrund eines Rechenfehlers der Abgabenbehörde, da diese bei den neu erlassenen Bescheiden die erklärten Umsätze nicht korrekt umgerechnet hatte, sodass die tatsächliche Summe aus Nettoumsätzen und festgesetzter Umsatzsteuer die tatsächlich vereinnahmten Beträge überstiegen hat.

(L.B.)

## Kurzinformationen zur Umsatzsteuer

### ■ Begrenzung der UID-Nummer

Die UID-Nummer als Nachweis der Unternehmerschaft wird den Unternehmen vom Finanzamt Österreich generell und in Sonderfällen (z.B. pauschalierte Landwirte) auf schriftlichen Antrag erteilt. Die österreichischen UID und auch ausländische UID-Nummern können bzw. sollen auf ihre Richtigkeit überprüft werden.

In einem Verfahren vor dem BFG (Erkenntnis vom 22.11.2023, RV/7103963/2022) wurde die Zulässigkeit einer zeitlichen Begrenzung der UID-Nr. behandelt. Die beschwerdeführende Firma hatte in den Jahren 2016 und 2017 keine steuerbaren Umsätze erklärt. Im Jahre 2018 wurde nur ein Vorsteuerbetrag geltend gemacht, der jedoch aus einer Stornorechnung des 2014 erklärten Umsatzes stammte.

Das Finanzamt begrenzte die Gültigkeit der UID-Nr. mit 19.12.2018. Dagegen richtete sich die Beschwerde.

Das Finanzamt stellte fest, dass eine konkrete Darstellung der erbrachten Leistungen nicht erfolgte, dass an der Firmenadresse nur mehrere Postkästen aufgefunden wurden und es sich bei dem an dieser Adresse begründeten Hauptwohnsitz des Geschäftsführers um keine als Wohnung vermietbaren Räumlichkeiten gehandelt hat. Fragen des Finanzamtes hinsichtlich unternehmerischer Leistungen wurden nicht beantwortet.

Es wurde davon ausgegangen, dass zumindest ab April 2018 bis Ende 2018 **keine unternehmerische Tätigkeit** ausgeübt wurde.

### ■ Vorsteuerberichtigung bei abweichendem Wirtschaftsjahr

Die Frist für eine Vorsteuerberichtigung gem. § 12 Abs. 10 UStG endet bei einer Änderung der Verhältnisse für den Vorsteuerabzug bei Gebäuden mit Ablauf des neunten Kalenderjahres, das dem Kalenderjahr der erstmaligen Nutzung folgt. (Regelung vor dem 1.4.2012 – seither ein Berichtigungszeitraum von 19 Jahren). Die Berechnung nach Kalenderjahren gilt lt. Erkenntnis des BFG vom 12.12.2023, RV/7104189/2019, **auch bei abweichenden Wirtschaftsjahren**.

Im konkreten Fall endete diese Frist am 31.12.2013. Das Gebäude, für das der Vorsteuerabzug 2004 genutzt wurde (Vermietungsumsätze), wurde im Dezember 2013 umsatzsteuerfrei verkauft. Innerhalb des Beobachtungszeit-

raumes wechselte der Beschwerdeführer auf ein abweichendes Wirtschaftsjahr (Bilanzstichtag 30.11.). Da der umsatzsteuerfreie Verkauf noch im Kalenderjahr 2013 erfolgte, waren die Vorsteuern aus 2004 mit einem Neuntel zu berichtigen.

#### ■ Schenkung von betrieblichen Wirtschaftsgütern

Im Zuge einer Betriebsaufgabe schenkte die Beschwerdeführerin noch vorhandene Wirtschaftsgüter, die im Hotelbetrieb angeschafft wurden, ihrem Ehegatten. Der Hotelbetrieb wurde in der Folge vom Ehegatten verkauft, wobei im Kaufvertrag für das Inventar ein Teilkaufpreis von € 10.000,- ausgewiesen wurde. Die Gegenstände wurden im Vertrag nicht näher bezeichnet. Das Finanzamt behandelte den Betrag von € 10.000,- als Entnahmeeigenverbrauch und als steuerpflichtigen Umsatz gem. § 3 Abs. 2 UStG. Dagegen richtete sich die Beschwerde.

Das **BFG** entschied mit Erkenntnis vom 19.2.2024, RV/4100225/2019, dass die Zuwendung an den Ehegatten gem. § 3 Abs. 2 UStG einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt und daher umsatzsteuerpflichtig ist, da der vorhergehende Erwerb zum Vorsteuerabzug berechtigt hatte. Als Bemessungsgrundlage setzte das BFG jedoch den Buchwert dieser Wirtschaftsgüter von € 8.352,24 an, da davon auszugehen ist, dass der Teilwert dieser Wirtschaftsgüter deren Buchwert entsprochen hat.

#### ■ Verzicht auf die USt-Pauschalierung

Der Beschwerdeführer ist nichtbuchführungspflichtiger Landwirt und versteuerte bis 2016 seine Umsätze nach den Pauschalierungsbestimmungen des § 22 Abs. 1–5 UStG und danach für 2017 und 2018 nach den allgemeinen Vorschriften des UStG. Diese UVA wurden vom Finanzamt verbucht. Auf dem Abgabekonto wurden entsprechende Steuergutschriften ausgewiesen. Das Finanzamt berichtigte die USt-Gutschriften, da eine **schriftliche Option** zur Regelbesteuerung gem. § 22 Abs. 6 UStG für 2017 und 2018 nicht abgegeben wurde.

Das **BFG** entschied mit Erkenntnis vom 29.1.2024, RV/7100832/2020, dass unbestritten keine ausdrückliche schriftliche Optionserklärung auf Regelbesteuerung gem. § 22 Abs. 6 UStG abgegeben wurde und dass die eingereichten und verbuchten UVA eine solche formgebundene Parteienerklärung nicht ersetzen können. Die Beschwerde wurde daher abgewiesen.

#### ■ Leistungen im Zusammenhang mit Kryptowährungen

Die Erzeugung, die Überprüfung und Validierung (Mining und Forging), die Ausgabe (Zurverfügungstellung) und das Ändern für den Eigengebrauch solcher Krypto-Währungen **gegen Entgelt** sind steuerbar, aber gem. § 6 Abs. 1 Z 8 lit. b, c oder e UStG 1994 steuerfrei:

- Ist beim „Bitcoin-Mining“ kein Leistungsempfänger identifizierbar, liegt kein steuerbarer Umsatz vor.
- Ein Anbieter von elektronischen Geldbörsen (Übertragung von E-Geldbeträgen vom Zahler auf den Zahlungsempfänger) erbringt steuerfreie sonstige Leistungen.

Dashboard-Dienstleistungen, Beratungsdienste und Dienstleistungen iZm einer API (Anwendungsprogrammierschnittstelle) bewirken keine Übertragung von Geldern und sind **nicht steuerfrei**.

**Zahlungsdienstleister**, die im eigenen Namen Geldbeträge einziehen und verwahren, tätigen keine steuerfreien Umsätze, wenn die Zahlungen letztlich von den Finanzinstituten ausgeführt werden (UStR Rz 759, 764c und d).

#### ■ Privat genutzte Wohnräume

Für Zwecke der Aufteilung eines Gebäudes nach unternehmerischer und privater Nutzung ist jeder Raum, der ausschließlich oder zeitlich überwiegend für private Wohnzwecke des Unternehmers genutzt wird, als privater Raum einzustufen und daher **nicht dem Unternehmensbereich**

#### zuzuordnen (UStR Rz 1919b).

Für die Aufteilung eines gemischt genutzten Gebäudes ist zunächst jeder Raum als betrieblicher oder als privater Raum einzustufen. Diese Einstufung erfolgt nach dem **Überwiegen** der betrieblichen oder privaten Nutzung des Raumes. **Eine für private Wohnzwecke gewidmete Wohnung ist nicht dem Unternehmensbereich zuzuordnen** (vgl. VwGH vom 17.11.2022, Ra 2022/15/0023). Die Aufteilung des Gebäudes ergibt sich sodann aus dem Verhältnis der Summe der Nutzflächen der betrieblichen Räume zur Summe der Nutzflächen der privaten Räume. **Räume, die von vornherein gemeinschaftlichen Zwecken dienen** (z.B. Heizraum, Tankraum, Stiegenhaus), **beeinflussen das Aufteilungsverhältnis nicht**. Der Vorsteuerabzug wird nach dem so berechneten Verhältnis aufgeteilt, sodass die von vornherein gemeinschaftlichen Zwecken dienenden Räume anteilig in den betrieblichen Bereich fallen.

Wird eine so privat genutzte Wohnung in einem späteren Zeitraum für unternehmerische Zwecke verwendet, liegt eine Einlage vor, die zu **keiner Vorsteuerberichtigung** führt.

#### ■ Zu hoher und unberechtigter Steuerausweis/Rechnungskorrektur

Wird die Umsatzsteuer auf der Rechnung zu hoch ausgewiesen (z.B. 20 % statt 10 %), dann wird die Umsatzsteuer auf Grund dieser Rechnung geschuldet (§11 Abs. 12 UStG), ausgenommen, diese Leistungen des Unternehmers wurden im betreffenden Steuerjahr ausschließlich an Endverbraucher erbracht, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind (UStR Rz 1734). In einem solchen Fall ist eine Berichtigung der Rechnung für den Entfall der Steuerschuld nicht erforderlich (UStR Rz 2651).

Im Fall eines **unberechtigten Steuerausweises**, also wenn keine Lieferung bzw. sonstige Leistung erfolgte oder keine Unternehmereigenschaft vorliegt (§ 11 Abs. 14 UStG 1994), wird die Umsatzsteuer auf Grund der Rechnung geschuldet. Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Rechnung ausgefolgt worden ist.

Die Steuerschuld auf Grund der Rechnung entfällt nur dann, wenn der unzutreffende Steuerausweis **korrigiert** wurde. Für den Aussteller der Rechnung **entfällt die Steuerschuld** aufgrund der Rechnung **erst zu dem Zeitpunkt** (in jenem Voranmeldungszeitraum), **in dem die Rechnung berichtigt** wird. Die Steuerschuld des Rechnungsausstellers entfällt durch die spätere Rechnungsberichtigung **nicht rückwirkend** auf den Zeitpunkt der Steuerentstehung.

(D.K.)

AutorInnen dieser Ausgabe:

**Mag. Heimo Seiser** (Teamleiter FAG Standort Graz)  
**Mag. Dr. Elisabeth Marecek** (UB/Bibu in Krems – marex.at)  
**Mag. Andreas Fekter** (Fachbereich des FAG)  
**Lisa Bretzl, BA** (Steuerberaterin in Graz)  
**Detlev Karel** (Fachbuchautor)

### Impressum

Medieninhaber und Verleger: **Bilanz-Verlag GmbH**  
 Pulverturmstraße 10 a, 8053 Graz  
 E-mail: office@bilanzbuchring.at  
 Druck: Offsetdruck Bernd Dorrong e.U., Graz  
 Erscheinungsweise: monatlich

Abonnementpreis 2024: € 71,50 pro Kalenderjahr  
 Unabhängige Fachpublikation für alle in der  
 Wirtschaft und im Rechnungswesen Tätigen.  
 Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und erfolgen ohne Gewähr.

**USt Aktuell Online-Version:** kostenlos für  
 Abonnenten der Print-Ausgabe! Fordern Sie Ihren  
 kostenlosen Online-Zugang per E-mail an:  
**office@bilanzbuchring.at**



*Oft habe ich meine Rede bedauert, nie mein Schweigen.*  
 (Publilius Syrus)