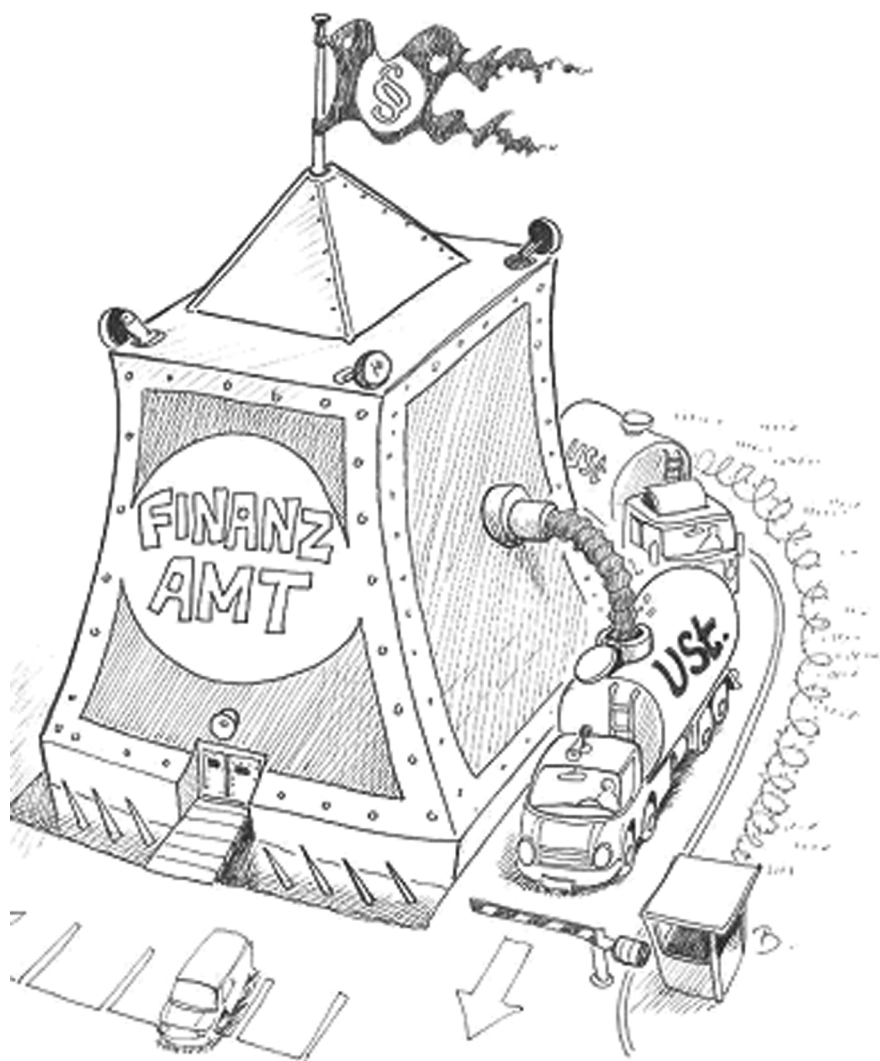


# 1. Einführung in die Umsatzsteuer



### 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 hervor (in Mrd. Euro):

#### Steuereinnahmen des Bundes<sup>1</sup> (in Mio. €)

	1990	1995	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Einkommens- und Vermögensteuern	14.147	17.870	23.852	26.823	28.596	32.223	34.797	30.432	31.275
Veranlagte Einkommensteuer	2.456	2.180	2.818	2.539	2.525	2.629	2.742	2.605	2.668
Körperschaftsteuer	1.002	2.041	3.865	4.418	4.833	5.741	5.934	3.834	4.633
Lohnsteuer	7.666	10.917	14.468	16.930	18.092	19.664	21.308	19.897	20.433
Kapitalertragsteuern	677	1.810	1.945	2.072	2.240	3.173	3.750	3.015	2.556
Verbrauchs- und Verkehrssteuern	15.435	19.002	25.229	29.342	30.377	31.345	32.514	32.164	33.266
Umsatzsteuer	11.229	13.077	17.056	19.442	20.171	20.832	21.853	21.628	22.467
<b>STEUEREINNAHMEN BRUTTO</b>	<b>30.917</b>	<b>37.876</b>	<b>50.387</b>	<b>57.156</b>	<b>60.398</b>	<b>64.695</b>	<b>68.528</b>	<b>63.314</b>	<b>65.492</b>
Überweisungen an Länder, Gemeinden, Fonds u. a.	10.372	11.384	15.257	16.805	17.473	18.873	21.517	23.397	23.340
Überweisungen an die Europäische Union	–	1.363	2.088	2.314	2.470	2.188	2.050	2.279	2.336
<b>STEUEREINNAHMEN NETTO</b>	<b>20.545</b>	<b>25.128</b>	<b>33.041</b>	<b>38.038</b>	<b>40.454</b>	<b>43.635</b>	<b>44.961</b>	<b>37.638</b>	<b>39.816</b>

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017 <sup>2</sup>	2018 <sup>3</sup>
Einkommens- und Vermögensteuern	33.943	35.683	38.738	39.988	42.797	40.077	41.8506	41.686
Veranlagte Einkommensteuer	2.678	2.602	3.120	3.384	3.617	3.903	3.951	4.000
Körperschaftsteuer	5.277	5.327	6.018	5.906	6.320	7.432	7.904	7.500
Lohnsteuer	21.784	23.392	24.597	25.942	27.272	24.646	25.350	25.700
Kapitalertragsteuern	2.712	2.511	2.590	2.769	3.863	2.355	2.754	3.000
Verbrauchs- und Verkehrssteuern	35.631	36.692	36.857	37.954	38.900	40.286	41.923	42.101
Umsatzsteuer	23.391	24.602	24.867	25.472	26.013	27.056	28.346	28.800
<b>STEUEREINNAHMEN BRUTTO</b>	<b>69.858</b>	<b>73.153</b>	<b>76.370</b>	<b>78.503</b>	<b>82.427</b>	<b>81.138</b>	<b>84.821</b>	<b>84.425</b>
Überweisungen an Länder, Gemeinden, Fonds u. a.	25.414	26.458	27.598	28.278	29.603	30.064	30.467	30.402
Überweisungen an die Europäische Union	2.512	2.888	2.971	2.752	2.557	2.644	3.000	3.000
<b>STEUEREINNAHMEN NETTO</b>	<b>41.931</b>	<b>43.807</b>	<b>45.801</b>	<b>47.473</b>	<b>50.372</b>	<b>48.517</b>	<b>51.023</b>	<b>51.024</b>

<sup>1</sup> Gesamtheit der vom Bund eingehobenen öffentlichen Abgaben

<sup>2</sup> vorläufiger Gebarungserfolg; Daten ab 2013 auf Basis der neuen Haushaltsrechtslage nur bedingt mit den Vorperioden vergleichbar.

<sup>3</sup> Bundesvoranschlag

Quelle: BMF; Aktualisierung: März 2018

Neben der aufgezeigten finanzpolitischen Bedeutung dient die Umsatzsteuer auch **wirtschaftspolitischen** und **sozialpolitischen** Zwecken. Dies erfolgt als indirekte Subventio-

nierung der Land- und Forstwirtschaft (durch Pauschalierungen) oder für Güter des lebensnotwendigen Bedarfes (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 sind derzeit lediglich noch die Steuersätze, doch wird auch hier durch eine Richtlinie eine Harmonisierung angestrebt. Die EU-Staaten haben sich bereits darauf geeinigt, dass der Normalsteuersatz in allen EU-Ländern bei mindestens 15 % liegen soll.

Seit dem 1.1.1993 hätten innerhalb der Mitgliedstaaten grundsätzlich nur noch ein bis zwei ermäßigte Steuersätze angewendet werden dürfen. Die ermäßigten Steuersätze dürften dabei nicht niedriger als 5 % sein. Die erhöhten USt-Sätze (Luxusumsatzsteuer) hätten mit dem 1.1.1993 EU-weit abgeschafft werden sollen.

Derzeit gibt es für viele Mitgliedstaaten noch Ausnahmeregelungen (stark ermäßigte Steuersätze, Nullsätze mit Vorsteuerabzug bzw. Zwischensätze). Eine Reduzierung der Ausnahmen scheiterte bisher an den starken nationalen Interessen der Mitgliedstaaten bzw. an dem für Steuerangelegenheiten geltenden Einstimmigkeitsprinzip für diesbezügliche Änderungsbestrebungen. Durch eine Änderung der Strategie bei der EU-Mehrwertsteuer (Bestimmungsland statt Ursprungsland) erscheint (nach Auffassung der Kommission) eine größere Selbstbestimmung der Mitgliedstaaten bei der Gestaltung von ermäßigten Steuersätzen nunmehr möglich zu sein, ohne dass der Wettbewerb gestört wird.

#### Steuersätze in den Mitgliedstaaten

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	–

## 1. Einführung in die Umsatzsteuer

---

Mitgliedstaat	Abk	Stark ermäßigter Satz	Ermäßigter Satz	Normal-satz	Zwischen-satz
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	25	–
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	–	6	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	–
Vereinigtes Königreich	UK	–	5	20	–

N.B.: Steuerbefreiungen mit Vorsteuerabzugsrecht (Nullsatz) sind hier nicht aufgeführt.

### 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, das Umgründungssteuergesetz, das Gesundheits- und Sozialbeihilfengesetz und das Internationale Steuervergütungsgesetz.

### **1.3.2. Verordnungen**

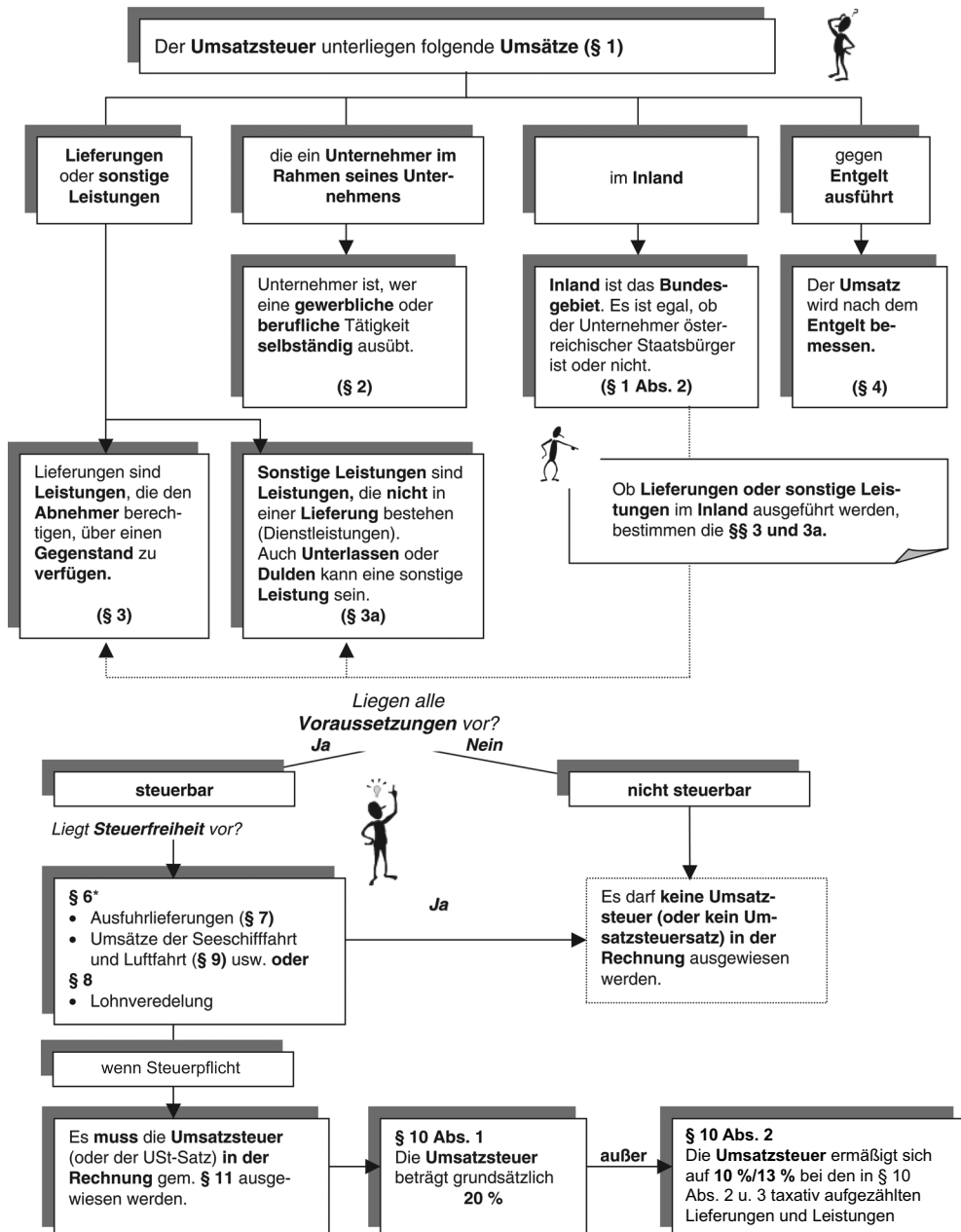
Verordnungen werden wie Gesetze im Bundesgesetzblatt verlautbart, ergehen aufgrund von Verordnungsermächtigungen im Gesetz und sind allgemein verbindliche Normen.

### **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/show\\_GesPDFakt.do](https://findok.bmf.gv.at/findok/show_GesPDFakt.do)). 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 Steuer-schuld oder das „**Reverse-Charge-System**“.

### 1.4.6. Wie wird die Umsatzsteuer berechnet?

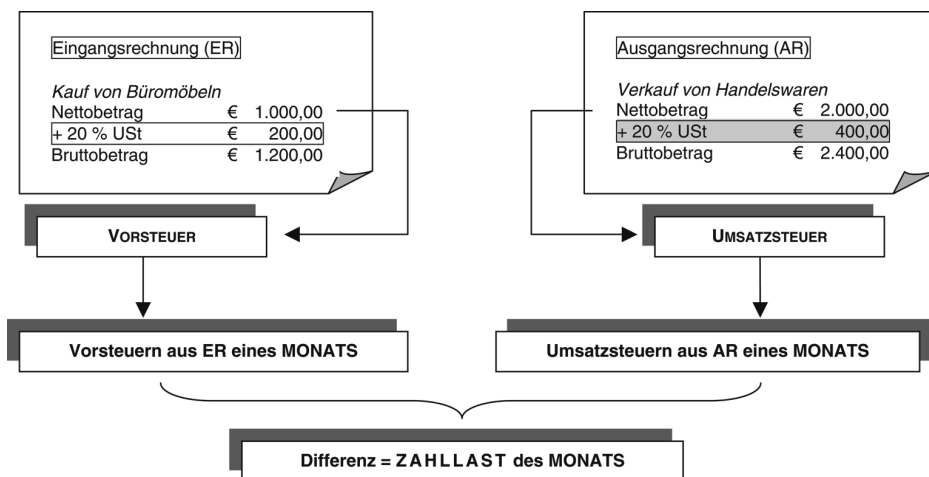
Der Unternehmer berechnet die Umsatzsteuer grundsätzlich vom Nettokaufpreis, indem er diesen Betrag mit einem bestimmten Steuersatz multipliziert.

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



## 1. Einführung in die Umsatzsteuer

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 **Allphasennetto-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.