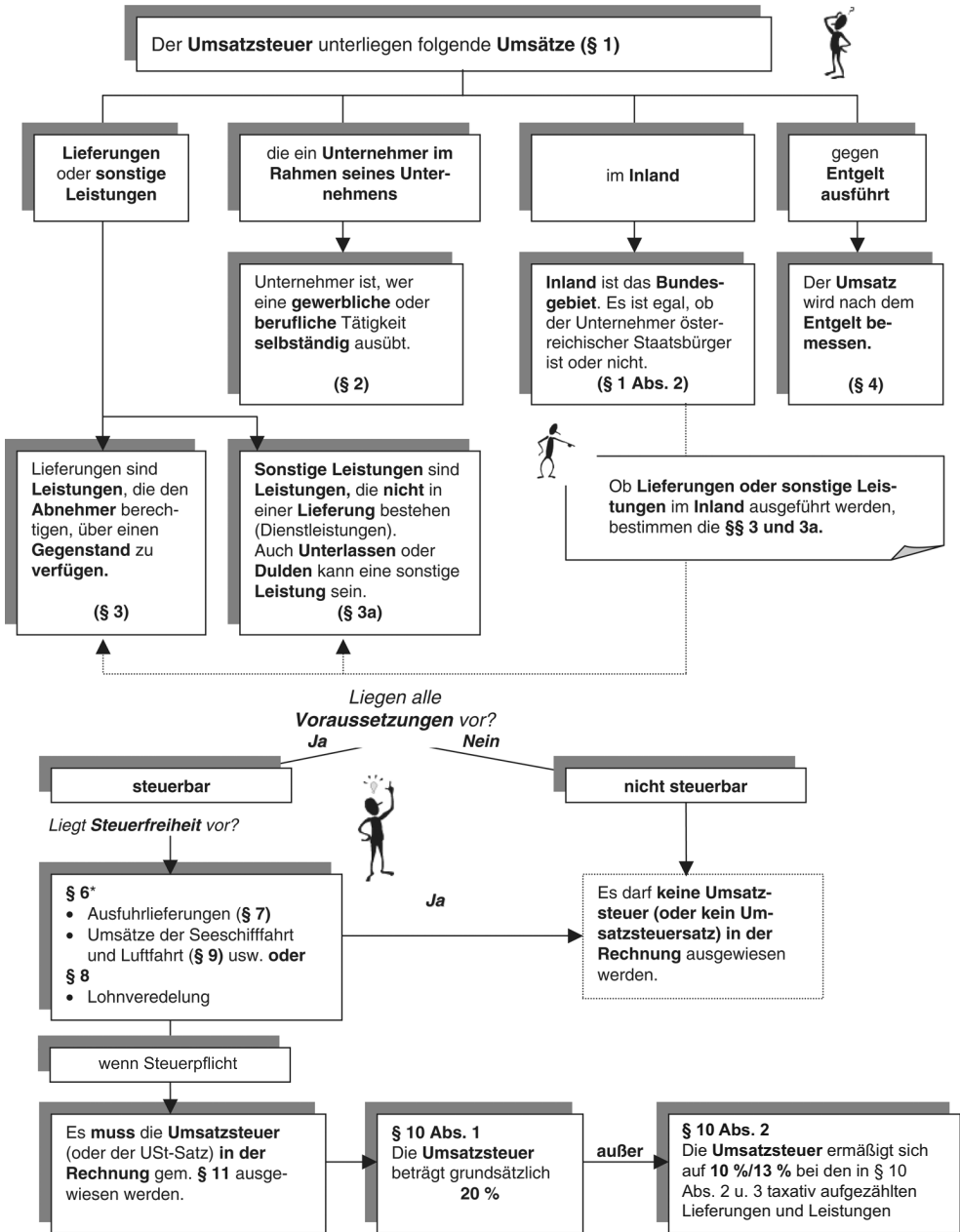


1.4. Überblick über die Lieferungen und sonstigen Leistungen im österreichischen Umsatzsteuergesetz (Grundbegriffe)



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?

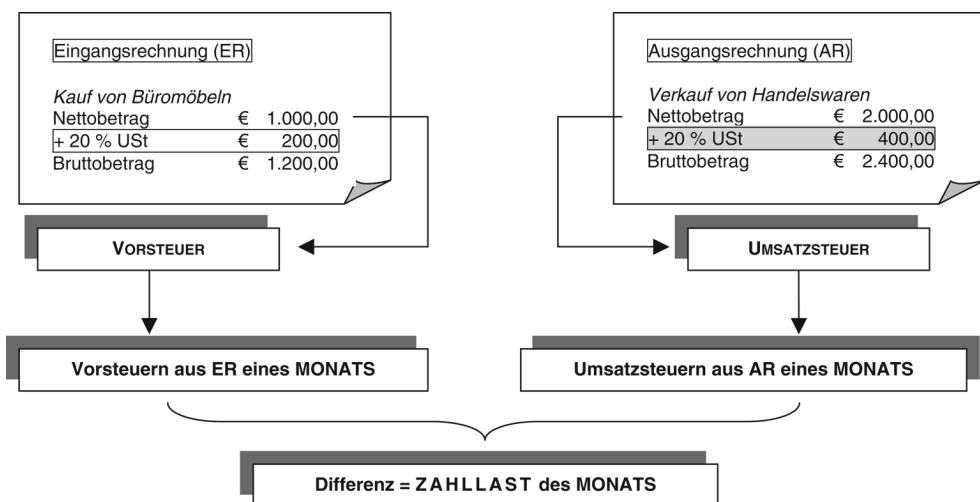
Der Unternehmer berechnet die Umsatzsteuer grundsätzlich vom Nettokaufpreis, indem er diesen Betrag mit einem bestimmten Steuersatz multipliziert.

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?

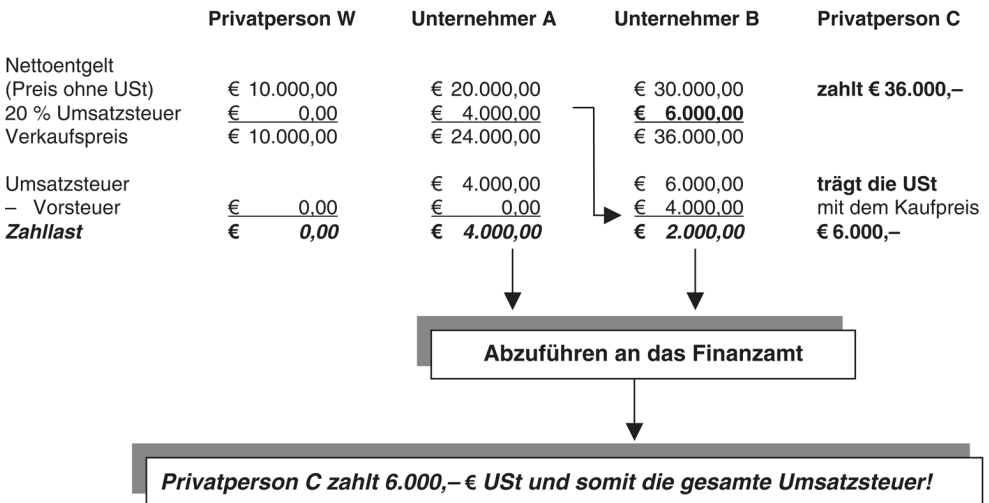
Dieses System des Abzugs der Vorsteuer von der Ausgangs-USt führt uns zu dem Begriff **Allphasennetto-USt-System mit Vorsteuerabzug**, für das auch die Bezeichnung Mehrwertsteuersystem gebräuchlich ist.

1.4.9. Wie funktioniert dieses System in der Praxis?

Beispiel:¹

Die Witwe W veräußert aus ihrem Hausrat einen Eichenschrank für 10.000 € an den Antiquitätenhändler A. Dieser veräußert ihn an den Kunsthändler B zum Nettverkaufspreis 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).



Erläuterungen:

- **Privatperson W:**

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

¹ 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 Allphasen Netto-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

diesen Betrag gewissermaßen in Raten: 4.000 € von A und 2.000 € von B (fraktionierte Zahlungsweise).

Gelangt die Ware nicht an den Endverbraucher, so erhält das Finanzamt im Endeffekt keinen Cent USt. Wenn z.B. der Eichenschrank bei B einem Brand zum Opfer fällt, hat B nach wie vor den Vorsteuerabzug in Höhe von 4.000 €. Mangels Ausgangsumsatz kann bei ihm keine Ausgangs-USt anfallen. B hat somit einen Vergütungsanspruch von 4.000 €. Damit muss gewissermaßen das Finanzamt den von A erhaltenen Betrag von 4.000 € wieder an B ausbezahlen.

1.4.11. Wie erfolgt die Anwendung des Umsatzsteuersystems mit Vorsteuerabzug in der Praxis?

Aus dem Beispiel könnten Sie nun den Eindruck gewonnen haben, dass der Unternehmer bezüglich jedes einzelnen Umsatzes durch Saldierung der Ausgangsumsatzsteuer mit der Vorsteuer eine Zahllast zu errechnen hat. Da ein Unternehmer i.d.R. täglich eine Vielzahl von Umsätzen tätigt, erkennt man, dass dies in der Praxis nicht in dieser Weise erfolgen kann.

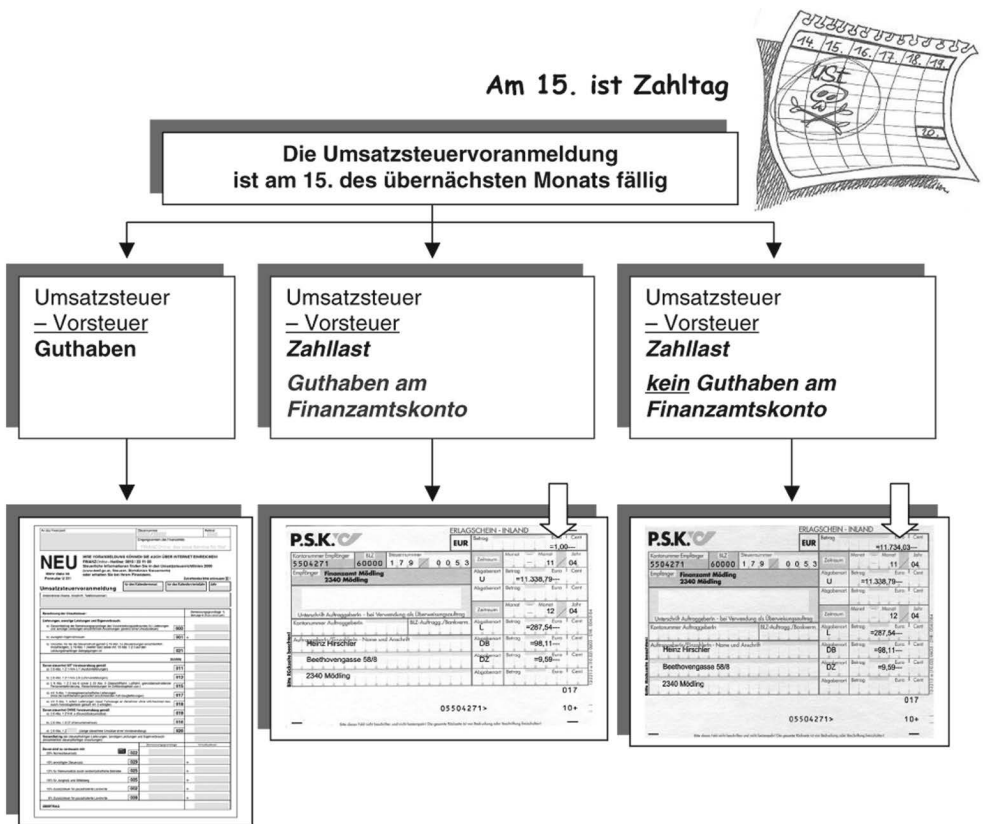
Der Unternehmer ist verpflichtet, i.d.R. für jeden Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) eine sog. Umsatzsteuervoranmeldung (im Folgenden UVA) zu erstellen (§ 21). Darin hat er sämtliche Umsätze, die er in dem betreffenden Kalendermonat getätigt hat, zu erfassen und die Ausgangs-USt zu berechnen.

Ferner muss er sämtliche in diesem Kalendermonat angefallene Vorsteuerbeträge ermitteln und die Summe ebenfalls in die Voranmeldung aufnehmen. Überwiegt die Umsatzsteuer, ergibt sich eine Zahllast:

- Ist **kein Guthaben** am Finanzamtskonto ausgewiesen, dann muss dieser Betrag bis spätestens zum 15. des zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt **überwiesen** werden.
- Ist **ein ausreichendes Guthaben** am Finanzamtskonto ausgewiesen, muss der Erlagschein prinzipiell genauso wie oben ausgefüllt werden, überwiesen wird aber nur (in der Praxis) 1,- €.

Überwiegt die Vorsteuer, ergibt sich eine Gutschrift. In diesem Fall wird die Umsatzsteuervoranmeldung an das Finanzamt geschickt. Der Vorsteuerüberhang wird dann am Abgabekonto gutgeschrieben.

Für Unternehmer, deren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000 € nicht überstiegen haben, ist jedoch aus Vereinfachungsgründen das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum (§ 21 Abs. 2).



Ist das Kalenderjahr abgelaufen, muss der Unternehmer nach demselben Prinzip die endgültige Zahllast für das ganze Kalenderjahr in der USt-Jahressteuererklärung berechnen und beim Finanzamt einreichen.

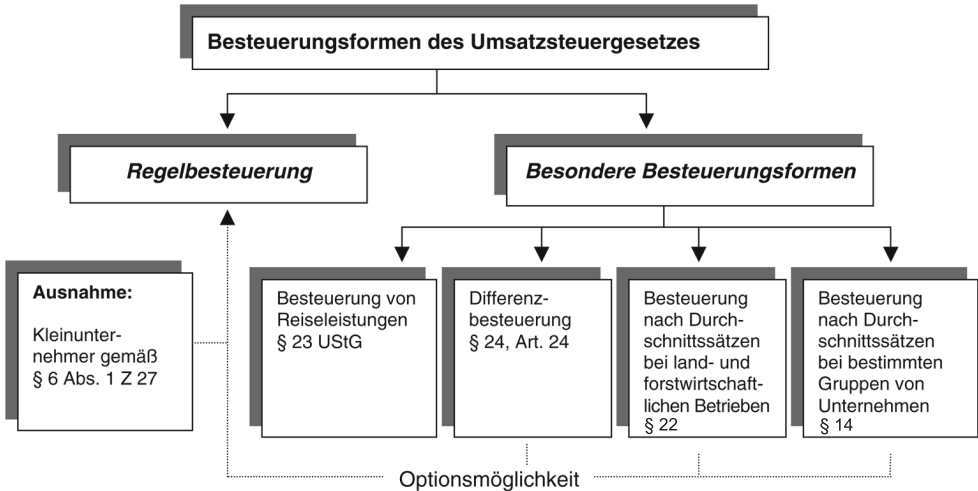
Der Unternehmer muss somit im Regelfall neben 12 UVA auch noch eine USt-Jahressteuererklärung einreichen. Hat er das Jahr hindurch innergemeinschaftliche Lieferungen getätigt, hat er im günstigsten Fall auch noch 12 Zusammenfassende Meldungen (ZM) beim Finanzamt einreichen müssen. Maximal sind für Zwecke der USt 25 Erklärungen zu erstellen (12 UVA, eine Jahressteuererklärung und 12 ZM).

Durch die Verpflichtung zur Erstellung der 12 UVA wird erreicht, dass die USt verhältnismäßig zeitnah an das Finanzamt abgeführt wird. Die nochmalige Erfassung sämtlicher Umsätze und Vorsteuern in der USt-Jahressteuererklärung schafft sowohl für den Unternehmer als auch für das Finanzamt die Möglichkeit, die Zahllast für das betreffende Kalenderjahr nochmals zu ermitteln und zu verproben.

Ist die Summe der Vorauszahlungen niedriger als die Zahllast in der Jahressteuererklärung, wird durch die Nachzahlung gem. § 21 Abs. 5 keine abweichende Fälligkeit begründet. Abschlusszahlungen aufgrund von USt-Bescheiden stellen rückständige USt-Vorauszahlungen dar.

1.4.12. Welche Besteuerungsformen des Umsatzsteuergesetzes gibt es?

Das hier vorgestellte Umsatzsteuersystem mit Vorsteuerabzug tritt Ihnen im UStG nicht stets in Reinform (genannt auch „Regelbesteuerung“) gegenüber, sondern erfährt teils aus Vereinfachungsgründen, teils auch aus wirtschaftspolitischen Gründen verschiedene Abwandlungen und auch Systembrüche.



In den folgenden Kapiteln dieses Lehrbuches werden Sie die Regelbesteuerung näher kennen lernen, wobei schwerpunktmäßig der „**Normalfall**“ abgehandelt werden soll. Ob ein Unternehmer die Besteuerung nach dem Normalfall der Regelbesteuerung vorzunehmen hat, hängt generell davon ab, ob er bestimmte Umsatzgrenzen überschreitet.

Wenn im Folgenden von einem Unternehmer die Rede ist und sich aus dem Sachverhalt nicht ausdrücklich Gegenteiliges ergibt, können Sie davon ausgehen, dass es sich stets um einen Unternehmer handelt, der seine Umsätze nach dem **Normalfall** der Regelbesteuerung zu versteuern hat.

1.4.13. Ausgangsumsatzsteuer

1.4.13.1. Was ist der Steuergegenstand der USt?

Die Zahllast des Unternehmens ergibt sich als Saldo von Ausgangs-USt und Vorsteuer. Ausgangs-USt und Vorsteuer stellen somit die beiden Säulen dar, auf denen das USt-System ruht. Als Gegenstand der Ausgangs-USt (Steuergegenstand) haben Sie bereits den **Umsatz** (Ausgangsumsatz) kennen gelernt. Mit den einzelnen Arten von Umsätzen, die unter das UStG fallen, sollen Sie nun bei den steuerbaren Umsätzen näher vertraut gemacht werden, vorher sollten Sie sich jedoch mit der nachfolgenden Aufgabenstellung vertraut machen.

1.5. Abschließende Aufgabe

Heinz Hirschler
 Beethovenstraße 58
 2340 Mödling

Jeans-Shop
 Marschillerstraße 1070
 Mödling, 2004.12.09
(Rechnungsdatum = Lieferdatum)

Rechnungsnr.

100 Jeans (Art.Nr. à € 30,- € 3.000,-
 + 20% USt € 600,-
€ 3.600,-

Zahlbar innerhalb von 8 Tagen ab Rechnungsdatum mit 3% Skonto oder 60 Tage Ziel.

Heinz Hirschler
 Beethovenstraße 58
 2340 Mödling

14:3 Bon nr
 04-12-26

4009 Jeans € 72,-
 1 Artikel
Summe € 72,-
 Inkl. 20% MWST. -

Willkommen bei
 Viel Spass
 !!!! Modeherbst

PENCIL
 Postfach 233
 2353 Guntramsdorf

Heinz Hirschler
 Beethovenstraße 58
 2340 Mödling
 Guntramsdorf, 01. 12. 2004

Rechnung Nr. 249

Menge	Artikelbezeichnung	Einzelpreis	Gesamt in €
50	Kugelschreiber blau	0,4	20,-
50	Kugelschreiber schwarz	0,4	20,-
	Netto		40,-
	20 % USt.		8,-
	Brutto		48,-

MÖBEL
 MÖBEL Einrichtungshaus Vösendorf
 Shopping City Süd
 2334 Vösendorf
 Tel.: 01 69000 - 0
 Fax: DW 850

Betrag dankend erhalten

Firma
 Heinz Hirschler
 Beethovenstraße 58
 2340 Mödling
 Tel 02236/236 156

Wien, 03. Dezember 2004

Rechnung für Unternehmer: Nr. 294236/01

KDNR: 005629731
 Sachbearbeiter: BEFÜHr. Snórma Lieferdatum: 03.Dez.02

Typ	Element	Preis/Stk.	Menge	Gesamt
IVAR	Grundelement 179*89	€ 41,62	2	€ 83,25
	Anbauelement 179*86	€ 34,97	5	€ 174,83
	Anbauelement 124*45	€ 26,63	1	€ 26,63
			netto	€ 284,71
			+ 20% Ust.	€ 56,94
			brutto	€ 341,65

Wir danken für Ihren Auftrag!

VERLAG BUCH+CO
 Bücher, Tonbandkassetten
 Zeitschriften, Schallplatten

Heinz Hirschler
 Beethovenstraße 58
 2340 Mödling

Verlag Neus Stadt
 Troststraße 116
 1100 Wien
 0222/803 81 00

Daterr. Postsparkasse
 Kto. Nr. 2.331.423

RECHNUNG 1139 Datum 15.12.2004

And	Bücher-Neu	Erscheinungs-Abo	E-Preis	10% USt.	20% USt.
1	Excel-Handbuch 2001		59,39	65,33 €	
1	Buchhaltung und Bilanzierung II		32,97	36,26 €	
	-10% Sonder-Rabatt			-10,16 €	

Herzlichen Dank!

Mit den besten Wünschen und freundlichen Grüßen!

+ Porto/Verpackung GRATIS -

Zahlung nach Erhalt netto

GESAMTBETRAG: 91,44 €

Phone-Shop
 Gasometer B
 1110 Wien, Guglgasse 8
 Tel.: 01/743 79 56, Fax.: 01/743 64 25

Datum: 17.12.2004 Zeit: 14:22

Rechnung 450094

10 Ledertaschen für Nokia 3210 à EUR 6,-	EUR 60,-
± 20 % USt	EUR 12,-
Gesamt	EUR 72,-

Aufgabenstellung:

Berechnen Sie für die unten angeführten Geschäftsfälle der Firma Heinz Hirschler jeweils den Umsatzsteuerbetrag. Geben Sie für jeden Geschäftsfall an, ob es sich bei den angefallenen Steuern um Umsatz- oder um Vorsteuern handelt. Begründen Sie bitte Ihre Antworten.

	<i>Geschäftsfall</i>	Steuer- Betrag	USt/VSt	Begründung
(a)				
(b)				
(c)				
(d)				
(e)				
(f)				
(g)	Die Außenbeleuchtung wird vom Elektriker Berger um € 225,- (exkl. 20 % USt) repariert.			
(h)	Kauf von Jeanshemden von der Fa. Hemd um € 6.000,- (inkl. 20 % USt)			
(i)	Am heutigen Tag wurde insgesamt Bekleidung um € 2.640,- (inkl. 20 % USt) verkauft.			