

## Steuerbare Umsätze

### **§ 1. (1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:**

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens 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;
2. der Eigenverbrauch im Inland. Eigenverbrauch liegt vor,
  - a) soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen betreffen, die Zwecken des Unternehmens dienen, und nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder nach § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nicht abzugsfähig sind. Dies gilt nicht für Ausgaben (Aufwendungen), die Lieferungen und sonstige Leistungen betreffen, welche auf Grund des § 12 Abs. 2 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, sowie für Geldzuwendungen. Eine Besteuerung erfolgt nur, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben;
  - b) (*aufgehoben; BGBI I 2010/34*)
3. die Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.

(2) Inland ist das Bundesgebiet. Ausland ist das Gebiet, das hienach nicht Inland ist. Wird ein Umsatz im Inland ausgeführt, so kommt es für die Besteuerung nicht darauf an, ob der Unternehmer österreichischer Staatsbürger ist, seinen Wohnsitz oder seinen Sitz im Inland hat, im Inland eine Betriebsstätte unterhält, die Rechnung ausstellt oder die Zahlung empfängt.

(3) Das Gemeinschaftsgebiet im Sinne dieses Gesetzes umfaßt das Inland und die Gebiete der übrigen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die nach dem Gemeinschaftsrecht als Inland dieser Mitgliedstaaten gelten (übriges Gemeinschaftsgebiet). Das Fürstentum Monaco gilt als Gebiet der Französischen Republik; die Insel Man gilt als Gebiet des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland. Drittlandsgebiet im Sinne dieses Gesetzes ist das Gebiet, das nicht Gemeinschaftsgebiet ist. Ein Mitgliedstaat im Sinne dieses Gesetzes ist ein solcher der Europäischen Union.

[BGBI I 2010/34]

### Erlässe

Rz 1–148 UStR

## Literatur

*Kolacny/Scheiner*, Kostenersatz im USt-Recht, ÖStZ 1981, 198 ff; *Kolacny/Scheiner*, Fallbeispiele zur MwSt (1985); *Achatz*, Ustrechtliche Fragen beim entgeltilichen Fruchtgenuss an bebauten Grundstücken, NZ 1990, 161; *Achatz*, USt und Schadenersatz (1992); *Haunold*, MwSt bei sonstigen Leistungen (1997) 74; *Nieskens* in Rau/Dürrwächter, dUStG, § 1 *Studera*, Weiterverrechnete Aufwendungen (Auslagenersatz) im USt-Recht, SWK 1999, 642; *Hügel* in Hügel/Mühlehner/Hirscher, Kommentar zum UmgrStG (2000), § 7 Rz 1 ff; *Achatz/Leitner*, Kör und ihre Privatisierung im Steuerrecht (2001) 120; *Melhardt*, Unternehmereigenschaft des Gesellschafters bei Vermietung an die Gesellschaft, SWK 2000, 272; *Unterberger*, UFS aktuell 2003, 25; *Moritz*, Subventionen und Zuschüsse aus ustrechlicher Sicht, in *Achatz*, Die Besteuerung von Non-Profit-Organisationen (2004) 229 (234 ff); *oV*, Vorsteuerabzug bei Geschäftssessen, ÖStZ 2004/281a, 109; *Pernegger*, Ausgabe von Gesellschaftsanteilen nicht steuerbar, ÖStZ 2004/573, 243; *Hörtnagl*, EuGH (Rs Scandic) zur Personalverpflegung ÖStZ 2005, 195; *oV*, Angehörigenverträge: Unterschiedliche Behandlung von Mietverträgen und Dienstverträgen, RdW 2005/330, 325; *Haunold/Tumpel/Widhalm*, News aus der EU, EuGH: Nichtsteuerbarkeit von Unternehmensübertragungen und 6. MwSt-RL, SWI 2004, 90; *Fock*, Investmentaktiengesellschaft mit veränderlichem Kapital im USt-Recht, UR 2006, 564; *Berger/-Wakounig*, USt kompakt, 42–43; *oV*, USt aktuell 2006/12, 2, Schadenersatzleistung und USt; *Koziol/Wesler*, Bürgerliches Recht I und II, 13. Auflage (2006, 2007); *Kühbacher*, Wann sind Bezüge von Gesellschafter-Geschäftsführern ustpflchtig, ÖStZ 2006, 392; *oV*, USt aktuell 2006/17, 3, VwGH – Ende der Unternehmereigenschaft; *Arnold*, USt u Gebühren iSd – Finanzwissenschaft, SWK 2007, 465; *Gaedke/Tumpel*, Unentgeltliche Übertragung eines Miethauses, SWK 2007, 664; *Ungericht*, Aktueller USt-Fall, Vermietung einer Villa durch eine Privatstiftung an den Stifter, ÖStZ 2007, 201; *oV*, USt 2007/31, 3, Verdeckte Ausschüttungen und USt; *oV*, USt aktuell 2007/27, 3, Zwangsvorsteigerung von Liegenschaften; *Tumpel*, Fachlexikon Steuern (2007); *Beiser*, Vertragsstrafen, Prämien, Reuegeld und Angeld in der USt, RdW 2008/519; *Beiser/Hörtnagl-Seidner*, § 3 Abs 2 UStG als Hemmschuh der unentgeltlichen Unternehmensübertragung, SWK 2008, 61; *Bramer Dorfer*, Vorzeitige Vertragsauflösung, keine ustpflchtige Leistung, RdW 2008/520, 555; *Kanduth-Kristen*, Ustliche Behandlung von Gesellschaftern in Personengesellschaften, taxlex 2008, 91 (92); *Plückebaum/Malitzky/Widmann*, dUStG Bd II, März 2008; *Pühringer* in *Achatz/Tumpel*, Missbrauch im UStRecht (2008) 128; *Bayer*, Echter Zuschuss oder Leistungsaustausch: entscheidet das öffentliche Interesse?, RdW 2009/541, 551; *Beiser*, Fremdübliche Vermietung oder verdeckte Ausschüttung/Zuwendung?, SWK 2009, 903; *Berger/Kindl/Wakounig*, Die MwSt-RL (2009) 235; *Bieber/Brandstetter*, Schmuggel über mitgliedstaatliche Umwege – die mittelbare Einfuhr von Zigaretten nach Österr, taxlex 2009, 361; *Mayr*, Ustliche Behandlung von unentgeltlichen Sachzuwendungen an Dienstnehmer, RWP 2009, 22; *Sarnthein*, Präzisierung der EuGH-Rspr zu gemischt genutzten Gebäuden, ÖStZ 2009/744; *Scheiner/Kolacny/Caganek*, Kommentar zur MwSt – UStG 1994, Band Ib MwStSyst-RL (Juni 2009); UStR-Wartungserlass 2009, ÖStZ 2009/586; *Albrecher*, Behindert die USt die Verwaltungsreform?, SWK 2010, 379; *Beiser*, Die unternehmerische Tätigkeit und der Vorsteuerabzug in Mischnutzungsfällen, ÖStZ 2010, 227; BMF 7.10.2010, 010219/0247-

VI/4/2010; *Ehrke-Rabel/Tumpel*, Sacheinlagen in Gesellschaften, SWK 2010, 590; *Kirchmayer-Schlüsselberger/Achatz*, Zweifelsfragen bei verdeckten Ausschüttungen in der USt, taxlex 2010, 133; *Mayr*, Schadenersatzzahlungen im USt-Recht, RWP 2010/35, 151; *Mayr/Herzog/Blasina/Schwarzinger/Schlager*, Körperschaftsteuer 2010 (2010) 14–16; *Mühlhauser*, Mwstpflichtiger Bezug von Gutscheinen im Austausch gegen Bargeldboni, FJ 2010, 363–364; oV, Info aktuell, GSpG-Novellen – steuerliche Änderungen ab 2011, ÖStZ 2010/702, 355; *Pröll*, Ustliche Behandlung vermieteter „Wohngrundstücke“ im Spannungsfeld zw unternehmerischer Tätigkeit und „missbräuchlicher Praxis“, ÖStZ 2010, 149; *Spendl*, Ustliche Behandlung von Leerbettengebühr, ÖStZ 2010/799, 394; *Tumpel/Moshammer*, Ustliche Aufteilung von Gesamtpreisen am Beispiel pauschaler Menüpreise, SWK 2010, 832; oV, USt aktuell 2011/71, 3, Die ustliche Behandlung von Hotelgutscheinen; oV, USt aktuell 2011/72, 1, Schadenersatz oder Leistungsaustausch; *Wagner*, Endgültig keine Eigenverbrauchsbesteuerung für Pkw-Auslandsleasing in den Jahren 2004–2009, SWK 2011, 315; *Achatz/Leitner*, KöR und ihre Privatisierung im Steuerrecht<sup>2</sup> (2001); *Prinz*, Vorsteuerabzug bei gemischten Holdinggesellschaften, ÖStZ 2011/451; *Ruppe/Achatz*, UStG-Kommentar (2011); *Haunold/Tumpel/Widhalm*, EuGH: Reinigungs- und Sicherheitsdienstleistungen als unselbständige Nebenleistung zur Vermietung, SWI 2012, 553; *Haunold/Tumpel/Widhalm*, EuGH: Vorsteuerabzug bei Diebstahl, SWI 2012, 510; *Karel*, Frage & Antwort, BÖB 2012, 87; *Kaufmann/Haider/Winnerroither*, Vorsteuerausschlussbestimmungen für Körperschaften, ÖStZ 2012, 440; *Mayr*, USt Update, Aktuelles auf einen Blick, SWK 2012, 781; *Rau/Dürrwächter*, dUStG, Bd I, April 2012; UStR-Wartungserlass 2011, ÖStZ 2012, 3; *Sutter*, Die Abgrenzung „wirtschaftlicher Tätigkeit“ in der Umsatzsteuer am Beispiel privater Photovoltaikanlagen, ÖStZ 2012, 291; UStR-Wartungserlass 19.12.2012, BMF-010219/0288-VI/4/2012; *Achatz/Summersberger/Tumpel*, USt und Zoll (2013) 42 ff; *Mayr*, Ustliche Behandlung von Leasingverträgen II, RWP 2013, 132; *Moshammer/Niedermair*, StPfl für gelegentliche Tätigkeiten, taxlex-EU 2013/97; oV, USt-Berechnung bei Schwarzgeschäft?, RdW 2013, 269; *Pfister*, Die USt bei Leistungsbeziehungen zw Gesellschafter und Gesellschaft (2013) 216 ff, 224 ff; *Müller/Eiselt* in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG § 21 Tz 19; *Melhardt*, USt-Handbuch 2014 (2014); *Beiser*, Umsatzsteuerpflicht für die Übergabe einer Patientenkartei an den Ordinationsnachfolger? SWK 2014, 798.

## Übersicht

I.	Lieferungen und sonstige Leistungen	
A.	EU-Recht	
1.	Allgemeines.....	1, 2
2.	Eigenverbrauch .....	6, 7
B.	UStG	
1.	Allgemeines.....	11, 12
2.	Tatbestandsvoraussetzungen .....	16–18
3.	Leistung	
a)	Bedeutung.....	21, 22
aa)	Tun, Dulden und Unterlassen.....	23, 24
bb)	Verbotenes Verhalten.....	25–28

cc) Eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt .....	29–32
dd) Leistungsbereitschaft .....	33, 34
b) Leistungswille .....	35–40
c) Besteuerung der einzelnen Leistung .....	41
d) Einheitlichkeit der Leistung .....	42–50
e) Einzelfälle – einheitliche Leistung	
aa) UStG.....	51
bb) Rechtsprechung.....	52
f) Einzelfälle – selbständige Leistung	
aa) Rechtsprechung.....	53
g) Leistungsinhalt .....	54–58
h) Rückgängigmachung einer Leistung.....	59–66
4. Leistungsaustausch	
a) Bedeutung.....	71–77
b) Leistender.....	78–94
c) Leistungsempfänger.....	95–99
d) Äquivalenz der Gegenleistung .....	100–103
e) Zuschüsse .....	104–115
f) Schadenersatz	
aa) Schadenersatzrechtliche Grundsätze im ABGB..	116, 117
bb) Deliktischer Schadenersatz.....	118–127
cc) Vorsteuerabzug .....	128, 129
dd) Schadensbeseitigung auf Grund einer behördlichen Anordnung .....	130–132
ee) Vertraglicher Schadenersatz .....	133–141
ff) Versicherungsleistungen und Schadenersatz.....	142–148
g) Leistungsstörungen.....	149
aa) Nachträgliche Unmöglichkeit der Leistung .....	150–156
bb) Verzug.....	157, 158
cc) Gewährleistung.....	159–161
h) Einzelfälle zum Leistungsaustausch .....	162
5. Leistungsaustausch bei Gesellschaftsverhältnissen	
a) Allgemeines.....	166–171
b) Gründung der Gesellschaft.....	172–176
c) Auflösung der Gesellschaft.....	177–181
d) Ausscheiden von Gesellschaftern .....	182–186
e) Gesellschafterwechsel.....	187–189
f) Umwandlungen.....	190–197
g) Leistungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter .....	198–200
h) Leistungen des Gesellschafters an die Gesellschaft ....	201–208
6. Leistungsaustausch bei Vereinen	
a) Allgemeines.....	211
b) Echte und unechte Mitgliedsbeiträge.....	212–215
c) Rechtsprechung.....	216–219
d) Echte und unechte Mitgliedsbeiträge – Beispiele.....	220–230

7. Leistungen im Rahmen des Unternehmens .....	236–243
8. Umsätze kraft gesetzlicher Bestimmung .....	246–250
<b>II. Eigenverbrauch</b>	
A. Rechtslage seit 1.1.2004 .....	256–258
B. Aufwandseigenverbrauch	
1. Allgemeines .....	261–266
2. Nichtabzugsfähige Ausgaben (Aufwendungen) nach § 20 Abs 1 Z 1–5 EStG 1988	
a) Allgemeines .....	271
b) Kosten des Haushalts und des Unterhalts .....	272–280
3. Nicht abzugsfähige Aufwendungen nach § 12 Abs 1 Z 1–5 KStG 1988 .....	284–286
4. Verdeckte Gewinnausschüttung	
a) Bedeutung .....	291–295
b) Unentgeltliche Leistungen .....	296
c) Unangemessen niedriges Entgelt für die Leistungen..	297, 298
d) Unangemessen hohes Entgelt .....	299, 300
C. Auslandsleistungen .....	306–310
<b>III. Einfuhr</b>	
A. EU-Recht .....	316–320
B. UStG	
1. Bedeutung .....	326–328
2. Begriff der Einfuhr .....	331–335
3. Gegenstände .....	341–350
<b>IV. Territoriale Bestimmungen</b>	
A. EU-Recht	
1. Unionsgebiet .....	356–361
2. Drittland .....	363–365
3. Drittgebiete .....	368, 369
B. UStG	
1. Das Unionsgebiet .....	371, 372
2. Inland .....	375–379
3. Drittlandsgebiet .....	381, 382

## I. Lieferungen und sonstige Leistungen

### A. EU-Recht

#### 1. Allgemeines

Die MwStSyst-RL 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame MwSt-System hat die bisher geltende 6. Richtlinie zum gemeinsamen MwSt-System vom 17.5.1977 ersetzt. Wichtigstes Motiv für die Neufassung war, eine größere Rechtssicherheit herbeizuführen und mehr Klarheit und Überschaubarkeit in den Richtlinientext zu bringen. Inhaltlich unterscheidet sich die MwStSyst-RL nicht von der 6. Richtlinie.

Gem Art 2 MwStSyst-RL unterliegen der MwSt ua „Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein StPfl als solcher im Inland gegen Ent-

gelt ausführt“ sowie „die *Einfuhr* von Gegenständen“ und der *ig Erwerb* von Gegenständen. In Art 5 MwStSyst-RL werden die Begriffe „Gemeinschaft“, „Gebiet der Gemeinschaft“, „Mitgliedstaat“, „Gebiet eines Mitgliedstaates“, „Drittgebiete“ (Art 6 MwStSyst-RL) und „Drittland“ genauer beschrieben. Art 24 Abs 1 MwStSyst-RL legt fest, dass als Dienstleistung jeder Umsatz gilt, der keine Lieferung von Gegenständen ist. Nach Art 25 lit c MwStSyst-RL ist die Erbringung einer Dienstleistung auf Grund einer behördlichen Anordnung ustpflchtig.

## 2. Eigenverbrauch

- 6 Die MwStSyst-RL kennt den Begriff **Eigenverbrauch** nicht, sie normiert jedoch im Art 16, dass einer **Lieferung** von **Gegenständen** gegen Entgelt die Entnahme eines Gegenstands für unternehmensfremde Zwecke oder für den Personalbedarf gleichgestellt ist. Der entnommene Gegenstand oder seine Bestandteile müssen zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. In diesem Sinne wird in Art 26 MwStSyst-RL die **Verwendung** von **Gegenständen** oder **Dienstleistungen** für unternehmensfremde Zwecke einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt. Österreich hat diese Leistungsfiktionen durch BGBl I 2003/134 ab 2004 in § 3 Abs 2 und § 3a Abs 1a umgesetzt und dafür den Ausdruck „für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen“ verwendet.
- 7 Der Begriff der **ertragsteuerlich nichtabzugsfähigen Aufwendungen** iZm der Eigenverbrauchsbesteuerung findet sich ebenso wenig in der MwStSyst-RL. Art 176 MwStSyst-RL bestimmt, dass der Rat auf Vorschlag der Kommission einstimmig festlegt, welche Ausgaben kein Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen. In jedem Fall werden Ausgaben wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, vom Recht auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Bis zum Inkrafttreten der Bestimmungen können die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die am Tag ihres Beitritts in ihren nationalen Rechtsvorschriften vorgesehen waren. Für Österreich bedeutet dies, dass die bereits zum Beitrittszeitpunkt (1.1.1995) in Kraft gewesene Besteuerung von ertragsteuerlich nicht abzugsfähigen Ausgaben (§ 1 Abs 1 Z 2 lit c, seit 1.1.2004 § 1 Abs 1 Z 2 lit a), sofern damit ein Vorsteuerabzug rückgängig gemacht werden soll, richtlinienkonform ist (*Ruppe/Achatz*<sup>4</sup>, § 1 Rz 6). Erweiterungen der Vorsteuerausschlüsse nach dem 1.1.1995 bedürfen demnach entweder der Konsultation beim MwSt-Ausschuss oder einer Befassung der Kommission.

## B. UStG

### 1. Allgemeines

- 11 Die in Art 2 der MwStSyst-RL normierten unionsrechtlichen Vorgaben sind in § 1 umgesetzt. § 1 regelt im Abs 1 als Steuergegenstand drei Tatbestände, Lieferungen und sonstige Leistungen, den Eigenverbrauch und die Einfuhr.

Sie werden in der Überschrift als **steuerbare Umsätze** zusammengefasst. Außerdem definiert die Bestimmung in den Absätzen 2 und 3 den räumlichen Geltungsbereich des Gesetzes. Entgeltliche *Lieferungen und sonstige Leistungen* gehen als Haupttatbestand dem *Eigenverbrauch* und der *Einfuhr* als Ergänzungstatbestände vor.

Mit der Eigenverbrauchsbesteuerung soll verhindert werden, dass der selbst-versorgende Unternehmer ustrechlich besser gestellt ist als ein fremdversorger Letztverbraucher. Der Einfuhrtatbestand bezweckt, die aus dem Drittland eingeführten Waren ustrechlich mit den inländischen ustbelasteten Gegenständen gleichzusetzen. Art 1 normiert einen weiteren Steuertatbestand, den entgeltlichen ig Erwerb, der sich auf den EU-Binnenmarkt beschränkt.

## 2. Tatbestandsvoraussetzungen

Gem § 1 Abs 1 Z 1 sind Lieferungen und sonstige Leistungen steuerbar, wenn sie (1) von einem Unternehmer (2) im Inland (3) gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt werden.

Die **Steuerbarkeit** wirtschaftlicher Vorgänge knüpft an das Vorliegen der in § 1 Abs 1 Z 1 genannten objektbezogenen Voraussetzungen. Fehlt nur ein Tatbestandsmerkmal, liegen nicht steuerbare Umsätze vor, auf die das UStG nicht anzuwenden ist. Sie unterliegen nicht der USt und sind demzufolge bei der Ermittlung von Umsatzgrenzen nicht zu berücksichtigen.

### Beispiele:

Eine Privatperson (P) verkauft ihre gesamte Wohnzimmereinrichtung auf einmal an einen Unternehmer. P ist kein Unternehmer, die Veräußerung erfolgt nicht iRe Unternehmens und ist nicht steuerbar. Es sind nicht alle Tatbestandsmerkmale des § 1 Abs 1 Z 1 erfüllt. P darf keine Rechnung mit USt aussstellen.

Ein Unternehmer (U) eines Papierfachgeschäfts schenkt seinen Familienangehörigen Waren für den Schulbedarf. Eine Schenkung ist kein steuerbarer Umsatz, da sie nicht gegen Entgelt erfolgt. Es kann jedoch bei U ein Eigenverbrauch vorliegen.

Ein Tischler (T) verkauft einem Freund einen Holztisch aus seinem Privatvermögen. Diese Lieferung wird nicht iRd Unternehmens des T ausgeführt und ist daher nicht steuerbar, weil nicht alle Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 Abs 1 Z 1 gegeben sind.

Ein Unternehmer (U) veräußert Gegenstände seiner Zweigniederlassung im Drittland an einen dort ansässigen ausländischen Abnehmer. Diese Lieferung wird im Ausland bewirkt und ist daher im Inland nicht steuerbar.

Steuerbare Umsätze können in weiterer Folge **stpfl** oder bei Anwendung einer Befreiungsvorschrift (§ 6) **steuerbefreit** sein. Nur Umsätze, die steuerbar sind, können steuerfrei sein. Die Steuerfreiheit von Umsätzen ist dem-

nach kein Gegensatz zu ihrer Steuerbarkeit. Der Unternehmer darf, wenn er steuerfreie Umsätze ausführt, in den Rechnungen keine USt gesondert ausweisen. Es ist zw echten Steuerbefreiungen, die mit dem Recht auf Vorsteuerabzug verbunden sind und den unechten Steuerbefreiungen, die zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen, zu unterscheiden.

**Beispiel:**

Ein Versicherungsunternehmer (V) erbringt gem § 6 Abs 1 Z 13 unecht steuerbefreite Umsätze. Erwirbt V für sein Büro Einrichtungsgegenstände, ist er nicht berechtigt, die vom Veräußerer gesondert in einer Rechnung ausgewiesene USt als Vorsteuer abzuziehen, da V die Einrichtungsgegenstände iZm seiner unecht steuerbefreiten Versicherungstätigkeit verwendet.

### 3. Leistung

#### a) Bedeutung

- 21 Eine konkrete Definition des **Leistungsbegriffes** findet sich weder im USt-Recht noch im bürgerlichen Recht. Das UStG definiert die Begriffe Lieferung als Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand und die sonstige Leistung als eine Leistung, die keine Lieferung ist. Das Gesetz geht somit von einer als Oberbegriff zu beurteilenden Leistung aus.

Nach Art 9 MwStSyst-RL liegt eine Leistung dann vor, wenn eine **wirtschaftliche Tätigkeit** ausgeübt wird. Als solche gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Auch die Nutzung (Vermietung) von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen stellt eine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Gelegentlich ausgeübte Betätigungen sind demnach keine wirtschaftlichen Tätigkeiten (EuGH 26.9.1996, *Enkler*, C-230/94). Auch der VwGH stellt zB bei einer Stiftung auf eine aus **wirtschaftlichen Motiven** geprägte Vermietung einer Immobilie zu Wohnzwecken ab und schließt eine solche aus, wenn hinreichende Umstände einen überwiegenden Zuwendungscharakter aus der Stiftung aufzeigen und die Überlassung der Nutzung des Wohnhauses an den Begünstigten nicht zur Einnahmenerzielung, sondern um ihm einen Nutzen zuzuwenden, erfolgt (VwGH 7.7.2011, 2007/15/0255; VwGH 19.10.2011, 2008/13/0046; ebenso VwGH 19.3.2013, 2009/15/0215, bezüglich Fremdüblichkeit der Höhe von Mietzahlungen und dem Erfordernis, ustrechtliche und körperschaftsteuerrechtliche Folgen differenziert zu würdigen; UFS 18.6.2013, RV/0621-S/11, bezüglich Überlassung einer Dienstwohnung durch eine GmbH gegen eine überhöhte Arbeitsleistung). Ustrechtlich unbeachtlich bleibt die Vermietung an eine unterhaltsberechtigte Tochter, auch wenn der Mietvertrag fremdüblich gestaltet war (UFS 2.7.2012, RV/0344-K/10; ebenso UFS 15.5.2013, RV/0043-G/11, Beschwerde zu Zl 2013/15/0205, und UFS 16.7.2013, RV/2652-W/09). Wer-

den von einem Mietvertrag abweichende mündliche Vereinbarungen (solidarische Haftung als Bürge und Zahler für Darlehensschulden der Vermieterin) nicht nachgewiesen, und wären sie außerdem zw. einander fremd gegenüberstehenden Vertragsparteien nicht abgeschlossen worden, ist die Vermietung einer Eigentumswohnung an die Mutter ustrechlich unbeachtlich (UFS 20.6.2012, RV/0372-F/10). Die objektiven Kriterien einer wirtschaftlichen Tätigkeit sind hingegen bei einem auf Dauer angelegten Betrieb einer Photovoltaikanlage erfüllt, wenn nachhaltig Einnahmen erzielt werden (EuGH 20.6.2013, *Fuchs*, C-219/12; vgl § 2 Rz 91).

Der Leistungsbegriff definiert sich vom **Verbrauchsteuercharakter** der USt aus der Sicht des Leistungsempfängers und nicht des Leistenden. Demnach liegt eine Leistung vor, wenn der Leistungsempfänger einen **wirtschaftlichen Vorteil** erhält, der einem Verbrauch (bzw Gebrauch) zugänglich ist. Die Verschaffung eines wirtschaftlichen Nutzens für den Leistungsempfänger ist somit erforderlich. Wenn bei einer einvernehmlichen Vertragsauflösung der Mieter dem Vermieter gegen Entgelt vorzeitig einen geräumten, wieder vermietbaren Mietgegenstand überlässt und damit diesem einen wirtschaftlichen Nutzen verschafft, liegt eine Leistung vor (*Ruppe/Achatz*<sup>4</sup>, § 1 Rz 234). Auch nach EuGH-Rspr entspricht es nicht dem unionsrechtlichen MwSt-System, wenn ein Umsatz besteuert werden würde, der zu keinem Verbrauch führt. Kein Leistungsaustausch, sondern **Entschädigungszahlungen** liegen vor, wenn die Union im allgemeinen Interesse an der Förderung des ordnungsgemäßen Funktionierens des Milchmarktes handelt und jenen Landwirten, die sich zur Aufgabe ihrer Milchproduktion verpflichten, einen Ausgleich gewährt, selbst jedoch keine Gegenstände erwirbt und keine Dienstleistungen zur eigenen Verwendung erhält. Daraus kann abgeleitet werden, dass die Ausführung einer ustabaren Leistung voraussetzt, dass konkreten Leistungsempfängern verbrauchsfähige Nutzen oder konkrete Vorteile übertragen werden (EuGH 29.2.1996, *Jürgen Mohr*, C-215/94; EuGH 18.12.1997, *Landboden-Agrardienste GmbH & Co KG*, C-384/95). Diese Aussagen gelten nach VwGH-Rspr nicht nur für **Unterlassungsleistungen**. Eine Zahlung für eine Dienstleistung iSd Art 24 MwStSyst-RL ist keine Gegenleistung, wenn der subventionsgewährenden Gemeinde durch die Errichtung und den Betrieb einer Facharztpraxis kein Vorteil in ihrer Eigenschaft als Verbraucherin oder Beteiligte am Wirtschaftsleben verschafft wird (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0103). Geldleistungen einer Stadtgemeinde an eine KG (deren Kommanditistin sie selbst war) sind nicht steuerbar, wenn sie für die Durchführung von Veranstaltungen zur Förderung des Tourismus anlässlich einer Jubiläumsfeier gezahlt wurden. Solche Zahlungen können nur dann iRe ustrechlichen Leistungsbeziehung erfolgen, wenn die Stadtgemeinde diese deshalb gewährte, weil sie von der KG Leistungen erhielt. Dies war im konkreten Fall zu verneinen, da Aktivitäten als fremdenverkehrsfördernde Maß-

nahmen finanziert wurden, und daraus ein spezieller wirtschaftlicher Nutzen für die Stadtgemeinde bzw ihre Bürger nicht unmittelbar erkennbar war. Die Geldzahlungen wurden zur Stützung des Gesellschaftszweckes der KG und zur bloßen Verlustabdeckung geleistet (UFS 14.5.2009, RV/1085-W/06). Die USt belastet den Verbrauch nur, wenn für diesen Einkommen aufgewendet wird, wobei der Aufwand für die „Erlangung der Möglichkeit zum physi-schen Verbrauch“ besteuert wird. Der **EuGH** stellt in seinen Entscheidungen diesbezüglich klar, dass es dem Wesen der USt als proportionaler Verbrauchssteuer entspricht, dass nur ein Umsatz besteuert wird, der zu einem konkreten Verbrauch führt. Daraus kann jedenfalls die Grundlage für das Er-fordernis eines verbrauchsfähigen Nutzens für eine ustbare Leistung abgeleitet werden. Der Leistungsempfänger muss dabei den erhaltenen Nutzen nicht tatsächlich ge- oder verbrauchen (*Achatz*, USt und Schadenersatz, 21, 22), vielmehr reicht es, dass Einkommen oder Vermögen für Konsumgüter ver-wendet wird.

#### **aa) Tun, Dulden und Unterlassen**

- 23** Eine ustbare Leistung kann ein positives Tun, ein Dulden oder ein Unterlas-sen sein. Entscheidend ist nur, dass eine vom Leistenden verschiedene Person aus dem von wirtschaftlichem Kalkül getragenen Verhalten einen vermö-genswerten Nutzen zieht (*Achatz*, USt und Schadenersatz, 27). Dies ist bei Entschädigungszahlungen zB für Flurschäden nicht anzunehmen, wenn we-der aus den behördlichen Auflagen noch aus den abgerechneten Leistungen ein Hinweis auf einen Leistungsaustausch abzuleiten war. Die von der Ge-nossenschaft geleisteten einmaligen Vergütungen sind zweifellos Zahlungen für Schäden, die den Grundeigentümern im Zuge der Errichtung der Wasser-versorgungsanlage zur Trink- und Nutzwasserversorgung entstanden sind (UFS 19.9.2006, RV/1337-W/06).
- 24** Der Leistungsbegriff selbst impliziert **willentliches Verhalten**, das vom Ent-schluss des Leistenden gedeckt ist. Die Motivation, die zum Leistungsent-schluss geführt hat, ist hingegen gleichgültig. Bei Zahlungen der Gemeinde für Schäden im Zuge der Errichtung einer Kanalisationen anlage fehlt einerseits aus der Sicht des Beschädigten die Entgeltlichkeit und andererseits die Leis-tung. Die Geldleistungen an die Liegenschaftseigentümer standen nicht iZm der Einräumung beschränkt dinglicher Nutzungsrechte, sondern wurden für Schäden, die durch das Dulden der Arbeiten im Zuge der Errichtung der Ka-nalisationsanlage entstanden sind, gezahlt (UFS 8.4.2003, RV/3575-W/02). Der ustrechtliche Leistungsbegriff ist nicht erfüllt, wenn ein Unternehmer im **öffentlichen Interesse** seine Tätigkeit einschränkt oder aufgibt und dafür von der öffentlichen Hand Zuwendungen erhält. Dies trifft auf ein Verhalten zu, das keinem speziellen Leistungsempfänger einen verbrauchbaren Nutzen verschafft. Anders ist der Fall zu beurteilen, wonach ein **Verein** mit einer **Werbe- und Pressearbeit** (einschließlich der Veranstaltung von Wettbewer-