

UStR 2000 -Wartung 2026

Randzahlen	Änderungen im Überblick
4	Einarbeitung von Aussagen aus der 125. Sitzung vom 18.11.2024 des MwSt-Ausschusses (DOKUMENT A – taxud.c.1(2025)5015078 – 1100) zu Gutscheinen iSd Art. 30a MwSt-RL.
8	Einarbeitung eines Verweises auf die Fachinformation zum Ausbildungskostenrückersatz sowie auf Entschädigungen gemäß § 57 des Tiergesundheitsgesetzes 2024, Aufnahme von Aussagen zu Vergütungen gem UrhG an Verwertungsgesellschaften (insb im schulischen Bereich), Ergänzung von Aussagen aus dem Erkenntnis des VwGH 30.6.2026, Ro 2024/15/0028, Rn 22, zur Privatnutzung von Firmenfahrzeugen und Einarbeitung von Aussagen aus dem EuGH-Urteil vom 4.9.2025, Rs C-726/23, <i>SC Arcomet Towercranes SRL</i> . Alphabetische Anordnung der Einträge in Rz 8 nach Schlagwörtern, diese werden fett formatiert, die Überschrift wird angepasst.
26	Abänderung aufgrund von BGBl. 62/2026 (§ 34 AMSG).
47	Beseitigung eines redaktionellen Versehens.
130	Einarbeitung eines Hinweises auf VwGH 30.09.2025, Ra 2024/13/0089
146, 148	Einarbeitung der mit dem AbgÄG 2025 (BGBl. I Nr. 97/2025) eingeführten Klarstellung, wonach Nordirland in Bezug auf die Kleinunternehmerregelung nicht als Mitgliedstaat gilt.
147	Aktualisierung der Randzahl, da der Freihafen in Cuxhaven auf Grund des Gesetzes zur Aufhebung der Freizone Cuxhaven, (deutsches) BGBl. 2025 I Nr. 341 vom 22.12.2025, nur noch bis 31.12.2026 bestehen soll.
345	Einarbeitung der Fachinformation zur Beurteilung von Tankkarten.
348	Einarbeitung des VwGH-Erkenntnisses vom 24.6.2025, Ro 2024/15/0006 zur Einheitlichkeit der Leistung iZm Tierbestattungen, sowie die Beseitigung eines redaktionellen Versehens.
381	Beseitigung eines redaktionellen Versehens.
639s	Einarbeitung der Entscheidung des EuG vom 26.11.2025, Rs T-657/24, <i>Versãoofast, Unipessoal, Lda.</i> zum Begriff der Vermittlungsleistungen.
641n	Aktualisierung der Verweise bzw. Streichung der Verweise auf die alte Rechtslage.
642w	Streichung der alten Rechtslage zur Gänze.
642x	Streichung eines Hinweises auf die alte Rechtslage (bis 31.12.2014).

694a NEU	Einarbeitung Fachinformation des BMF zur Behandlung von CBAM-Zertifikaten iZm der Bemessungsgrundlage der Einfuhrumsatzsteuer
712	Einarbeitung eines Hinweises auf das Urteil des EuGH vom 1.8.2025, Rs C-427/23, <i>Határ Diszkont Kft.</i>
731a, 731b	Anpassung an die Änderung durch das BGBl. I Nr. 37/2026
731d	Klarstellende Ergänzung durch Aufnahme von weiteren KN-Positionen.
747a	Einarbeitung des Erkenntnisses des VwGH vom 17.12.2025, Ra 2024/13/0033.
753a	Einarbeitung von Aussagen aus der EuG-Entscheidung vom 26.11.2025, Rs T-657/24, <i>Versãoofast, Unipessoal, Lda.</i> , aus denen sich ergibt, welche Tätigkeiten eines Kreditvermittlers in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a UStG 1994 fallen können.
753a, 753b	Anpassung an die einheitliche Schreibweise iZm EuGH-Urteilen.
759	Aufnahme des Urteils des EuGH vom 5.3.2026, Rs C-472/24, <i>MB „Žaidimų valiuta“</i> , aus dem sich ergibt, dass der Umtausch realer Währungen in eine virtuelle Währung, die ausschließlich in einem bestimmten Online-Videospiel verwendet werden kann, keine steuerfreie Finanzdienstleistung ist. Des Weiteren wird ein Redaktionsversehen beseitigt.
760	Einarbeitung des Urteils des EuGH vom 23.10. 2025, Rs C-232/24, <i>Kosmiro</i> , zur umsatzsteuerlichen Beurteilung verschiedener Factoring-Dienstleistungen und der damit verbundenen Gebühren. Des Weiteren werden Redaktionsversehen beseitigt.
764b	Einarbeitung des Urteils des EuGH vom 1.8.2025, Rs C-427/23, <i>Határ Diszkont Kft.</i> , zur Frage nach der Anwendbarkeit einer Steuerbefreiung für die Abwicklung von Umsatzsteuerrückvergütungen.
873b	Einarbeitung des EuGH-Urteils vom 19.6.2025, Rs C-785/23, <i>„Bulgarian posts“ EAD</i> zur Steuerbefreiung für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten (Universalpostdiensteanbieter).
890, 894, 898e NEU bis 898g NEU	Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, werden Rz 890 und 894 angepasst sowie die Rz 898e bis 898g samt Überschrift neu eingefügt. Weiters wird in Rz 890 eine Klarstellung vorgenommen und in Rz 898e NEU ein Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 17.12.2025, Ra 2024/13/0033, Rn 14 und 15, zur Miete von Einrichtungsgegenständen eingearbeitet.
899d NEU	Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich

	der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, wird Rz 899d neu eingefügt.
922, 923	Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, werden Rz 922 und 923 angepasst.
Überschrift vor Rz 928	In der Überschrift vor Rz 928 erfolgt die Beseitigung eines Redaktionsversehens, das Wort „Begünstige“ wird durch das Wort „Begünstigte“ ersetzt.
943a	Einarbeitung des Erkenntnisses des VwGH vom 26.11.2025, Ro 2024/15/0015, zur Nichtanwendbarkeit der Steuerbefreiung für die Tätigkeit eines Chiropraktors, der zwar über ein mehrjähriges Studium im Ausland verfügte, aber selbst kein Arzt ist und ohne ärztliche Anordnung tätig geworden ist.
1018a NEU	Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, wird nach der Überschrift „6.2 Option zur Steuerpflicht“ die Rz 1018a neu eingefügt.
1025	In Rz 1025 wird auf Grund des Urteils des EuGH vom 8.5.2025, Rs C-405/24, L (<i>Petits envois non commerciaux</i>), zu § 6 Abs. 4 Z 4 lit. b UStG iVm Art. 27 VO (EG) 1186/2009 die Klarstellung aufgenommen, dass die danach vorgesehene Steuerbefreiung für Einfuhren von (Klein)Sendungen nicht kommerzieller Art, die von einer Privatperson an eine in einem Mitgliedstaat ansässige Privatperson versandt werden, auch dann anwendbar ist, wenn die Privatperson, an die die Sendung versendet wird, nicht im Einfuhrmitgliedstaat, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist. Weiters wird ein Redaktionsversehen beseitigt.
1106	Beseitigung eines Redaktionsversehens.
1161	Nach Rz 1161 wird die Wortfolge „Randzahlen 1162 bis 1165: derzeit frei“ gestrichen
1162 NEU, 1163 NEU, 1164 NEU, 1164a NEU	Durch die Änderungen im BGBl. I Nr. 37/2026 unterliegen nunmehr Lieferungen und Einfuhren von ausgewählten Nahrungsmitteln dem ermäßigten Steuersatz von 4,9%, wobei im Zuge der Einarbeitung eine redaktionell notwendige Einfügung von Randzahlen und von einem neuen Abschnitt erfolgen. Nach Rz 1161 wird der Abschnitt 10.1a. „Ermäßigter Steuersatz von 4,9%“ und der Unterabschnitt 10.1a.1. „Gegenstände der Anlage 3“ einschließlich der Randzahlen 1162 bis 1165 neu eingefügt.
1165 NEU	Zur Einarbeitung des neuen Steuersatzes von 4,9% durch das BGBl. I Nr. 37/2026 wird die Rz 1165 neu eingefügt

1171	Anpassung an die Änderung durch das BGBl. I Nr. 37/2026.
1184	Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, wird Rz 1184 angepasst und es erfolgt eine redaktionelle Änderung.
1190	Einarbeitung des Erkenntnisses des VwGH vom 17.12.2025, Ra 2024/13/0033.
1322	Einarbeitung des Erkenntnisses des VwGH vom 24.6.2025, Ro 2024/15/0006, betreffend den anzuwendenden Steuersatz für die komplexe Leistung der Tierbestattung.
1351	Anpassung an die Änderung durch das BGBl. I Nr. 37/2026.
1623	Anpassung an die Änderung durch das BGBl. I Nr. 37/2026
1733, 1734	Einarbeitung der Änderungen durch das AbgÄG 2025 (BGBl. I Nr. 97/2025) in Bezug auf die Entstehung der Steuerschuld kraft Rechnung, die nicht mehr aktuellen Ausführungen werden gestrichen.
1815	Einarbeitung eines Hinweises auf die VwGH-Entscheidung vom 18.8.2025, Ra 2023/13/0006, wonach kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, wenn die verrechneten Leistungen nicht bewirkt wurden, sowie von Aussagen aus dem EuGH-Urteil vom 4.9.2025, Rs C-726/23, <i>SC Arcomet Towercranes SRL</i> .
1819	Streichung von Aussagen zur alten Rechtslage.
1819a	Streichung von Aussagen zur alten Rechtslage.
1877	Streichung eines Verweises auf die alte Rechtslage sowie Einarbeitung von Aussagen aus den VwGH-Entscheidungen vom 5.3.2025, Ra 2023/13/0170 sowie vom 30.1.2026 Ra 2023/13/0002.
1929	Ergänzung eines Verweises aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke.
1933	Richtigstellung eines Verweises sowie Beseitigung eines Redaktionsversehens.
2038	Einarbeitung von Aussagen aus der VwGH-Entscheidung vom 28.8.2025, Ra 2024/13/0094 zur Vorsteueraufteilung.
2602j	Einarbeitung des Erkenntnisses des VwGH vom 28.5.2025, Ra 2024/15/0084 zur Anzahlungsbesteuerung iZm Mietvorauszahlungen.

2605c	Klarstellung, dass der Verkauf von CBAM-Zertifikaten iSd Verordnung (EU) 2023/956 (CBAM-VO) keine Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten darstellt.
2605d	Verweisanpassung ohne inhaltliche Änderung.
2845a, 2846	Einarbeitung der VwGH Rechtsprechung (VwGH 30.6.2026, Ra 2025/15/0015; VwGH 28.5.2026, Ra 2023/15/0031) zu § 3a Abs. 2 der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 16/2021 in der neuen Rz 2845a. Weiters werden die Überschrift „21.10.2.4.1. Erstattungsausschluss beim Bezug von Kraftstoffen“ und „21.10.2.4.2. Erstattungsausschluss bei sonstigen Umsätzen“ vor Rz 2845a und Rz 2846 eingefügt. Die Aussagen zum Erstattungsausschluss für Kraftstoffe werden aus Rz 2846 gestrichen und in Rz 2845a eingefügt.
3273	Aufnahme der Aussage aus dem Urteil des EuGH vom 1.8.2025, Rs C-433/24, <i>Galerie Karsten Greve</i> , dass und unter welchen Voraussetzungen die Differenzbesteuerung auf die Weiterlieferung von Kunstgegenständen angewendet werden darf, die nicht vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolgern erworben wurden, sondern von einer juristischen Person, die für diesen bzw. diese handelt.
3527	Klarstellung hinsichtlich § 25a Abs 15.
3668	Klarstellung, wonach jedenfalls ab 1.1.2027 land- und forstwirtschaftliche Zugmaschinen unter den Begriff "motorbetriebenes Landfahrzeug" fallen.
3733	Einfügen eines weiteren Beispiels zur Klarstellung der innergemeinschaftlichen Versandhandelsregelung.
3777	Aufnahme des Urteils des EuG vom 25.2.2026, Rs T-638/24, <i>Finanzamt Österreich gegen D GmbH</i> , sowie der Folgeentscheidungen des VwGH vom 22.4.2026, Ra 2023/15/0003, Ra 2023/15/0102 und Ra 2023/15/0099, zum innergemeinschaftlichen Erwerb wegen der Verwendung der UID des Abgangsstaats der Warenbewegung und Vorliegen einer steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Lieferung. Des Weiteren wird ein Redaktionsversehen beseitigt.
3972	Zur Klarstellung Aufnahme des Hinweises, dass für die Registrierung zur EU-Kleinunternehmerregelung keine UID-Nummer zu vergeben ist und Ergänzung des diesbezüglichen Beispiels. .
4006 (letzter Absatz)	Einarbeitung von Aussagen aus dem Urteil des EuGH vom 13.11.2025, Rs C-639/24, <i>FLO VENEER d.o.o.</i> , zum Nachweis der Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen, Nachweisführung iSd Art. 45a Abs. 1 DVO.

4121	Anpassung aufgrund der mit dem Bundesgesetz, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Umsatzsteuergesetz 1994, das Finanzstrafgesetz, das Gebührengesetz 1957 und das Kontenregister- und Konteneinschauengesetz geändert werden, BGBl. I Nr. 43/2026, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Fahrzeugeinzelbesteuerung.
4141	Anpassung aufgrund der mit dem Bundesgesetz, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Umsatzsteuergesetz 1994, das Finanzstrafgesetz, das Gebührengesetz 1957 und das Kontenregister- und Konteneinschauengesetz geändert werden, BGBl. I Nr. 43/2026, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Fahrzeugeinzelbesteuerung.
4237	Aufnahme eines Hinweises auf Rz 3272, die Aussagen zur Anwendbarkeit der Differenzbesteuerung für Kunstgegenstände enthält, die nicht unmittelbar vom Urheber des Kunstgegenstands oder dessen Rechtsnachfolgern erworben wurde, sondern durch eine juristische Person, die für diesen bzw. diese handelt.
4291	Aufnahme der Klarstellungen aus dem Urteil des EuG vom 3.12.2025, Rs T-646/24, <i>MS KLJUČAROVCI</i> , dass die Vereinfachungsregelung für Dreiecksgeschäfte auch bei Reihengeschäfte mit mehr als drei Beteiligten möglich ist und dass es nicht erforderlich ist, dass der Erwerber weiß, dass der dritte Unternehmer in der Reihe die Ware weiterverkauft hat.
4292	Einarbeitung der Aussage aus dem Urteil des EuG vom 3.12.2025, Rs T-646/24, <i>MS KLJUČAROVCI</i> , dass die Vereinfachungsregelung eine Begünstigungsvorschrift darstellt, die vom Erwerber nicht angewendet werden darf, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinen Umsätzen an Mehrwertsteuerbetrug beteiligt.
Anhang 7 NEU	Ermittlung der Höchstgrenzen von Fett und Zucker bei Backwaren für Zwecke der Umsatzsteuersenkung auf bestimmte Lebensmittel im Rahmen der Kombinierten Nomenklatur (Berechnungsformel)

1. Steuerbare Umsätze (§ 1 UStG 1994)

1.1.1.2. Gutscheine

In Rz 4 werden Aussagen aus der 125. Sitzung vom 18.11.2024 des MwSt-Ausschusses (DOKUMENT A – taxud.c.1(2025)5015078 – 1100) zu Gutscheinen iSd Art. 30a MwSt-RL eingearbeitet.

Rz 4 lautet:

[...]

Rechtslage für ab 1.1.2019 ausgestellte Gutscheine:

Begriff Gutschein

Ein Gutschein im Sinne des Art. 30a Nr. 1 MwSt-RL 2006/112/EG idF RL (EU) 2016/1065 ist ein Instrument, das den Unternehmer verpflichtet, es als Gegenleistung oder Teil einer Gegenleistung für eine

- Lieferung oder
 - sonstige Leistung
- anzunehmen, wenn
- die zu erbringende Leistung (Lieferung oder sonstige Leistung) oder
 - die Identität der möglichen leistenden Unternehmer und
 - die Einlösungsbedingungen
- auf dem Gutschein selbst oder in damit zusammenhängenden Unterlagen angegeben sind.

Ob es sich bei einem Token um einen Gutschein handelt, ist nach seiner jeweiligen Qualifizierung und Verwendung im Einzelfall zu prüfen. Token, die als solche noch nicht Teil eines geregelten Marktes in der EU sind und deren Merkmale noch nicht endgültig festgelegt sind, sind grundsätzlich keine Gutscheine.

Einzweck- und Mehrzweckgutscheine

Ein „Einzweck-Gutschein“ liegt vor, wenn

- der Ort der Leistungen, auf die er sich bezieht, und
 - die dafür geschuldete Umsatzsteuer
- zum Zeitpunkt Ausstellung des Gutscheins feststehen.

Beispiele:

Gutschein eines Theaters für den Besuch einer Theatervorstellung.

Gutschein für ein bestimmtes Küchengerät, der in allen Filialen und bei Franchisenehmern in ganz Österreich eingelöst werden kann.

Ob ein Gutschein vor seiner Einlösung zwischen Unternehmern übertragen wird, die im eigenen Namen handeln und in anderen Mitgliedstaaten als demjenigen ansässig sind, in dem sich die Endverbraucher befinden, die die Gutscheine einlösen werden und an die die darin bezeichnete Leistung erbracht werden soll, hat keinen Einfluss auf seine Qualifikation als „Einzweck-Gutschein“, da es dafür nur darauf ankommt, dass der Leistungsort und die für die Leistung geschuldete Umsatzsteuer zum Zeitpunkt, an dem er ausgestellt wird, feststehen (siehe hierzu auch EuGH 18.4.2024, Rs C-68/23, *M-GbR gegen Finanzamt O*, Rn 40).

Ein „Mehrzweck-Gutschein“ ist jeder Gutschein, bei dem es sich nicht um einen „Einzweck-Gutschein“ handelt (siehe auch EuGH 28.4.2022, Rs C-637/20, *DSAB Destination Stockholm AB*).

Beispiele:

Gutschein einer Restaurantkette über 100 Euro.

Gutschein für Schreibwaren im Wert von 25 Euro, der sowohl in Österreich als auch in Deutschland in den Filialen des Gutscheinausstellers eingelöst werden kann.

Preiserstattungsgutscheine (Gutscheine, die zu einer nachträglichen Vergütung berechtigen) und Preisnachlassgutscheine (Gutscheine, die zum verbilligten Erwerb einer Leistung berechtigen) sind keine Einzweck- oder Mehrzweckgutscheine (zur Definition und zu deren Einlösung siehe Rz 2394 ff).

Handelt ein Unternehmer im eigenen Namen, ist bei der Übertragung eines Einzweck-Gutscheins bereits von der Erbringung der Leistung, auf die er sich bezieht, auszugehen. Wenn Guthabekarten, auf denen die Kennung des Mitgliedstaats angebracht ist, in dem elektronische Dienstleistungen an Endverbraucher erbracht werden, zum Zeitpunkt der Ausstellung die Voraussetzungen für eine Einstufung als Einzweck-Gutscheine erfüllen, gilt jede Übertragung einer solchen Guthabekarte durch einen Steuerpflichtigen, der im eigenen Namen handelt, als Erbringung der zugrunde liegenden elektronisch erbrachten Dienstleistungen.

Zum Leistungsort bei derartigen elektronischen Dienstleistungen an einen Nichtunternehmer siehe Rz 641n.

Bei der Übertragung der Guthabekarten zwischen Steuerpflichtigen handelt es sich weiterhin um einen Umsatz zwischen Unternehmen. Zum Leistungsort siehe Rz 639b ff.

Die tatsächliche Erbringung der im Einzweck-Gutschein bezeichneten Leistung gilt nicht als unabhängiger Umsatz. Einzweck-Gutscheine unterliegen somit auch dann der Umsatzsteuer, wenn sie später nicht eingelöst werden.

[...]

1.1.6. ~~Weitere Fälle~~ ABC zum Leistungsaustausch

In Rz 8 werden ein Verweis auf die Fachinformation zum Ausbildungskostenrückersatz sowie auf Entschädigungen gemäß § 57 des Tiergesundheitsgesetzes 2024 eingearbeitet, des Weiteren werden Aussagen zu Vergütungen gem UrhG an Verwertungsgesellschaften (insb im schulischen Bereich) aufgenommen, Aussagen aus dem Erkenntnis des VwGH 30.6.2026, Ro 2024/15/0028, Rn 22, zur Privatnutzung von Firmenfahrzeugen ergänzt und es werden Aussagen aus dem EuGH-Urteil vom 4.9.2025, Rs C-726/23, SC Arcomet Towercranes SRL eingearbeitet. Zudem werden die Einträge in Rz 8 neu alphabetisch nach Schlagwörtern geordnet, diese werden fett formatiert, die Überschrift wird angepasst. Rz 8 lautet daher wie folgt:

Rz 8 lautet:

- **Abbauverträge:** Entgelte, die für den Abbau von Bodensubstanz geleistet werden, werden für das Recht auf Materialentnahme gegeben und sind steuerbar (VwGH 23.10.1990, 89/14/0067).
- **Anschlussgebühren:** Der Wert eigener Grabungsarbeiten der Abnehmer (Anschlussinteressenten) ist bei der Herstellung eines Strom- Wasser- und Gasanschlusses nicht Teil des Entgelts für die Einräumung der genannten Bezugsrechte, sofern es sich bei den Abnehmern nicht um Unternehmer handelt.
- **Arbeitskräfteüberlassung:** Die Überlassung von Arbeitskräften gegen Erstattung der Lohnkosten ist steuerbar (VwGH 17.11.1966, 0125/66).
- **Ausbildungskostenrückersatz:** siehe Rz 19a.
- **Ausgleichszahlungen (ab 1.1.2020):** Ein im Vorhinein festgelegter Betrag, den ein Unternehmer im Fall der vorzeitigen Beendigung eines Dienstleistungsvertrags mit einer Mindestbindungsfrist durch seinen Kunden oder aus einem diesem zuzurechnenden Grund bezieht, ist als Gegenleistung für eine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung anzusehen und umsatzsteuerbar (vgl. EuGH 22.11.2018, Rs C-295/17, *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA*, und EuGH 11.6.2020, Rs C-43/19, *Vodafone Portugal*).
- **COVID-19-Unterstützungen:** Die vom Bund gewährten COVID-19-Unterstützungen wie der Lockdown-Umsatzersatz oder der Ausfallsbonus sowie die Kurzarbeitsunterstützungen an freie Dienstnehmer gemäß § 37b Abs. 1 Z 3 AMSG unterliegen nicht der Umsatzsteuer.
- **Dienstoffahrrad:** Wird ein Dienstoffahrrad einem Arbeitnehmer gegen Entgelt überlassen – weil der Arbeitnehmer bspw. einen Teil seiner Arbeitsleistung zum

Bezug des Fahrrades aufwendet, ~~oder~~ der Arbeitnehmer das Fahrrad als (zusätzliches) (Arbeits)Entgelt bezieht (dies trifft sowohl im Fall der Gehaltsumwandlung, der „Gehaltserhöhung“ und der Vermietung zu) oder dies im Rahmen der Lohnverhandlungen vereinbart worden ist, um den Arbeitnehmer gezielt zum Eingang des Dienstverhältnisses zu bewegen (vgl. VwGH 30.6.2026, Ro 2024/15/0028, Rn 22) – liegt ein Leistungsaustausch vor, der eine Überlassung gegen Entgelt (Vermietung iSd § 3a Abs. 12 UStG 1994) darstellt. Diesfalls ist für die Frage, ob dem Arbeitgeber der Vorsteuerabzug für das Fahrrad zusteht, die 10%-Grenze des § 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 zu prüfen. Wird das Fahrrad gegen Entgelt zur ausschließlich privaten Nutzung überlassen, ist die 10%-Grenze des § 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 erfüllt und es liegt eine ausschließliche unternehmerische Nutzung (Vermietung) vor. Ebenso ist der Vorsteuerauschluss nach § 12 Abs. 3 UStG 1994 zu prüfen. Wird das Fahrrad neben Umsätzen, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen (zB unecht steuerbefreite Tätigkeit), auch für Umsätze verwendet, bei denen ein solcher Ausschluss nicht eintritt (zB Vermietung des Fahrrades), hat der Unternehmer die Vorsteuerbeträge gemäß § 12 Abs. 4 UStG 1994 in abziehbare und nicht abziehbare Vorsteuerbeträge aufzuteilen. Die obigen Ausführungen gelten sinngemäß bei der Überlassung eines Elektrofahrzeuges an einen Arbeitnehmer, wobei bei der Prüfung des Vorsteuerabzugs zusätzlich auch § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 zu beachten ist. Zur unentgeltlichen Überlassung siehe Rz 75.

- Einmalzahlungen an Fernwärmegenossenschaften: "Einmalzahlungen" an Fernwärmegenossenschaften (zB Baukostenbeiträge, Anschlussgebühren, Beitrittsgebühren, nicht rückzahlbare Eigenkapitalzuschüsse), die mit einer Leistung der Genossenschaft an den einzelnen Genossenschafter in Zusammenhang stehen, sind steuerbare und steuerpflichtige Leistungsentgelte (zB VwGH 26.6.2007, 2004/13/0082, nicht rückzahlbarer Eigenkapitalzuschuss als Entgelt für die Verschaffung des Rechtes auf Fernwärmebezug).
- Einräumung von Dienstbarkeiten:
 - o Zahlungen für den Erwerb einer Dienstbarkeit der Duldung eines erhöhten Grundwasserstandes im Zusammenhang mit der Errichtung eines Kraftwerkes sind steuerbar (VwGH 14.6.1988, 87/14/0014).
 - o Das Entgelt, das ein Grundeigentümer von einer Elektrizitätsgesellschaft für die Duldung der Führung von Leitungen im Luftraum über seiner

Liegenschaft erhält (Leitungsdienstbarkeit) ist umsatzsteuerbar (VwGH 27.4.1972, 1698/71).

- Einschränkung von Rechten der Grundstückseigentümer:
 - o Entschädigungen für entgehende Einnahmen aus einem Fischereirecht sind nicht umsatzsteuerbar (VwGH 9.2.1962, 1266/61).
 - o Die für die Errichtung von Nationalparks notwendigen Flächen werden entweder angepachtet oder angekauft (zB Art. VI Abs. 2 BGBl. I Nr. 75/1999, Art. 15a B-VG Vereinbarung Bund - Burgenland Erhaltung des Nationalparks Neusiedler See-Seewinkel) oder vom Grundeigentümer oder sonstigen Nutzungsberechtigten dem Bund bzw. Land gegen Zahlung einer Entschädigung oder Einlösung überlassen. Die aus dem Titel der Nationalparkerklärung an die Grundeigentümer und an sonstige Nutzungsberechtigte zu leistenden Zahlungen (zB Art. VII Abs. 2 und 3 BGBl. I Nr. 58/1998) stellen ein Leistungsentgelt dar (vgl. Protokoll über die Umsatzsteuertagung 2001, AÖF Nr. 261/2001, Punkt 1). Ist die Nutzungsüberlassung als Vermietung und Verpachtung von Grundstücken zu beurteilen, kommt hierfür die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 zur Anwendung. In Rechnungen über derartige Umsätze ist ein gesonderter Steuerausweis nur zulässig, wenn gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 zur steuerpflichtigen Behandlung optiert wurde (siehe Rz 899). Wurden die Jagd- und Fischereirechte verpachtet und werden dem Pächter Zahlungen für Beeinträchtigungen geleistet, die sich aus der Einschränkung der Jagd- und Fischereiausübungsrechte im Nationalparkgebiet ergeben (zB Art. VI Abs. 2 Z 3 BGBl. I Nr. 75/1999), so unterliegen diese Zahlungen als echte Subvention nicht der Umsatzsteuer.
- Entschädigung für Räumung / Zwangsräumung: Eine im Falle der Räumung eines Bestandobjektes vertraglich vereinbarte Entschädigung ist steuerbar (VwGH 22.2.1963, 1308/60). Dies gilt auch dann, wenn der Bestandnehmer auf Grund gesetzlicher Vorschriften zur Räumung gezwungen werden hätte können (VwGH 19.2.1970, 0544/68).
- Factoring: Kauft ein Factor Forderungen unter Übernahme des Ausfallrisikos auf und berechnet er dafür seinen Kunden Gebühren, übt er damit eine steuerbare Tätigkeit aus. Diese Tätigkeit stellt eine Einziehung von Forderungen dar, die gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994 nicht steuerfrei ist (EuGH 26.06.2003, Rs C-305/01, *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH*). Eine steuerbare entgeltliche

Tätigkeit liegt jedoch nicht vor, wenn der Unternehmer auf eigenes Risiko zahlungsgestörte Forderungen zu einem unter ihrem Nennwert liegenden Preis kauft und der Kaufpreis den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert der betreffenden Forderungen zum Zeitpunkt ihrer Übertragung widerspiegelt (EuGH 27.10.2011, Rs C-93/10, GFKL Financial Services AG).

Beispiel:

Ein Forderungskäufer A erwirbt von einer Bank B fällig gestellte und gekündigte Kredite (Nominalwert von 1,0 Mio. Euro). Als realisierbarer Wert dieser Forderungen wurde nach Einschätzung der Parteien ein Betrag von 500.000 Euro ermittelt. B übernimmt keine Haftung für die Einbringlichkeit der Forderungen, führt aber weiterhin die Kreditverwaltung bzw. -einzahlung durch. Als Kaufpreis wird der einvernehmlich ermittelte tatsächliche wirtschaftliche Wert der Forderungen in Höhe von 500.000 Euro vereinbart.

Lösung:

A erhält für die Übernahme des Ausfallsrisikos kein Entgelt, weil er den vereinbarten tatsächlichen Wert der Forderungen zahlen muss. Die Differenz zum Nennwert spiegelt den Wertverlust wider. Es liegt daher mangels einer Gegenleistung diesbezüglich keine unternehmerische Tätigkeit des A vor. Die Risikoübernahme ist somit nicht steuerbar. Das würde auch gelten, wenn A – ohne entsprechende Anpassung des Kaufpreises – die Einziehungsmaßnahmen selbst durchführt. Die Bank B erbringt eine gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994 steuerfreie Forderungsabtretung. Die vereinbarungsgemäß für A durchgeführten Einziehungsmaßnahmen stellen unselbständige Nebenleistungen zum steuerfreien Forderungsverkauf dar.

- **Flugscheine:** Das Entgelt für Flugscheine ist steuerbar, auch wenn die Fluggäste die ausgegebenen Flugscheine nicht benutzt haben und sie für diese keine Erstattung erhalten können. Der von den Fluggesellschaften einbehaltene Betrag dient nicht der Entschädigung für einen infolge des Nichtantritts eines Fluges durch einen Fluggast entstandenen Schaden, sondern es handelt sich dabei um ein Entgelt (vgl. EuGH 23.12.2015, verb. Rs C-250/14, *Air France-KLM* und Rs C-289/14, *Hop!-Brit Air SAS*). Zur allenfalls anwendbaren Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 3 lit. d UStG 1994 siehe Rz 727 ff.

- Insolvenz-Ausfallgeld: Zahlungen von Insolvenz-Ausfallgeld durch den Insolvenzen-Ausfallgeld-Fonds an freie Dienstnehmer iSd § 4 Abs. 4 ASVG, BGBl. Nr. 189/1955, nach dem Insolvenzen Entgeltsicherungsgesetz, BGBl. Nr. 324/1977, unterliegen nicht der Umsatzsteuer.
- Parkgebühren: Vertraglich vereinbarte Kontrollgebühren (erhöhte Parkgebühren, Bußgeld usw.), die beim Parken auf Privatgrundstücken für Verstöße gegen die allgemeinen Nutzungsbedingungen erhoben werden, sind Entgelt für einen steuerbaren Umsatz (vgl. EuGH 20.1.2022, Rs C-90/20, *Apcoa Parking Danmark A/S*).
- Pfand bei Einweggetränkeverpackungen: Dem von gewerbsmäßigen Inverkehrsetzern von Einweggetränkeverpackungen vom jeweiligen Abnehmer im Namen und auf Rechnung der zentralen Stelle eingehobenen und monatlich an die zentrale Stelle übermittelten Pfand je Gebinde (siehe § 4 der Pfandverordnung für Einweggetränkeverpackungen, BGBl. II Nr. 283/2023) liegen keine umsatzsteuerbaren Leistungen der zentralen Stelle an die Inverkehrsetzer oder die anderen Abnehmer zugrunde. Auch die Retournierung von Pfandbeträgen stellt keinen umsatzsteuerbaren Vorgang dar.
Um eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung zu vermeiden, ist es, sofern der Pfandbetrag in der Rechnung angegeben wird, erforderlich, dass er getrennt vom Entgelt angeführt wird (siehe Rz 656). Ein Hinweis darauf, dass die Pfandbeträge im Namen und auf Rechnung der zentralen Stelle vereinnahmt und verausgabt werden, ist nicht erforderlich.
Werden bezahlte Pfandbeträge nicht zurückerstattet, wenn Einweggetränkeverpackungen nicht retourniert werden, verbleibt der Differenzbetrag zwischen den eingehobenen und den ausbezahlten Pfandbeträgen für retournierte Einweggetränkeverpackungen („Pfandschlupf“) bei der zentralen Stelle und wird für den Betrieb des Sammel- und Verwertungssystems verwendet. Da weder die Einhebung noch die Retournierung der Pfandbeträge bei der zentralen Stelle im Rahmen eines umsatzsteuerbaren Leistungsaustausches erfolgt sind, unterliegen auch die mangels Retournierung der Verpackungen durch die Kunden bei der zentralen Stelle verbleibenden Pfandbeträge („Pfandschlupf“) nicht der Umsatzsteuer. Gleiches gilt, wenn Einweggetränkeverpackungen zwar retourniert, das Pfand je Gebinde („Pfandbon“) jedoch nicht eingelöst wird. Zum Pfandgeld für Warenumschließungen, die nicht im Namen und auf Rechnung der zentralen Stelle vereinnahmt werden, siehe Rz 2393.

Bei den gemäß § 10 der Pfandverordnung für Einweggetränkeverpackungen, BGBl. II Nr. 283/2023, beschriebenen Tätigkeiten handelt es sich um steuerbare sonstige Leistungen im Sinne des § 3a Abs. 1 UStG 1994, die gegenüber den Erstinverkehrsetzern erbracht werden. Vor diesem Hintergrund sind auch die Aufwandsentschädigungen für die Rücknahme von Einweggetränkeverpackungen (Handling Fee; § 12 der zitierten Verordnung) Entgelte für steuerbare sonstige Leistungen.

- Preisgelder: Preisgelder – außer platzierungsabhängige Preisgelder des Veranstalters (vgl. EuGH 10.11.2016, Rs C-432/15, *Bastova*) – für die erfolgreiche Teilnahme an Pferderennen sind steuerbar, da der Preis für eine konkrete Leistung gewährt wird. Tritt der Pferdeeigentümer dem Inhaber des Ausbildungsstalls das Preisgeld im Gegenzug für die Unterbringung, das Training und die Turnierteilnahme teilweise ab, stellt der abgetretene Anspruch auf das Preisgeld steuerbares Entgelt für diese vom Inhaber des Ausbildungsstalls erbrachten Leistungen dar (vgl. EuGH 9.2.2023, Rs C-713/21, *A gegen Finanzamt X*).
- Seuchenbekämpfung: Die Entschädigung gemäß § 57 des Tiergesundheitsgesetzes 2024, die einem Tierhalter gebührt, wenn dessen Tiere im Rahmen einer Seuchenbekämpfung getötet werden, ist kein Entgelt für eine Leistung iSd § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 und somit nicht steuerbar.
- Urheberrechtsvergütung:
 - o Folgerechtsvergütungen gemäß § 16b UrhG, die bei der Weiterveräußerung eines Werks an den Urheber zu entrichten sind, um den Urhebern von Werken der bildenden Künste eine wirtschaftliche Beteiligung am Erfolg ihrer Werke zu garantieren, unterliegen nicht der Umsatzsteuer (vgl. EuGH 19.12.2018, Rs C-51/18, *Kommission/Republik Österreich*).
 - o Gesetzliche Vergütungsansprüche nach dem UrhG wie bspw. die digitale Unterrichts- und Lehrvergütung gemäß § 42g UrhG sowie die Reprographie- sowie und Speichermedienvergütung gemäß § 42b UrhG durch Verpflichtete an Verwertungsgesellschaften unterliegt ab 1.1.2018 nicht der Umsatzsteuer (vgl. EuGH 18.1.2017, Rs C-37/16, *SAWP*). Der Verkauf durch den Verpflichteten an den Kunden und die Dienstleistung der Verwertungsgesellschaft an den Rechteinhaber sind hiervon nicht betroffen.
 - o Eine Verwertungsgesellschaft, die gegen eine Gebühr im eigenen Namen, aber für Rechnung der Inhaber von Urheberrechten und verwandten

Schutzrechten Vergütungen einzieht, verteilt und ausschüttet, erbringt damit einen steuerbaren Umsatz (vgl. EuGH 4.7.2024, Rs C-179/23, *Credidam*, EuGH 21.1.2021, Rs C-501/19, *UCMR – ADA*).

- Verrechnungspreise: Die Vergütung für die von einer Muttergesellschaft ihrer Tochtergesellschaft erbrachten und vertraglich im Einzelnen aufgeführten konzerninternen Dienstleistungen, die nach einer für Verrechnungspreisleitlinien empfohlenen Methode berechnet wird und einen bestimmten Prozentsatz übersteigenden Teil der von der Tochtergesellschaft erzielten Gewinnspanne entspricht, stellt die Gegenleistung für einen steuerbaren Umsatz dar (vgl. EuGH 4.9.2025, Rs C-726/23, *SC Arcomet Towercranes SRL*).
- Verzicht auf Wassernutzungsrechte: Der Verzicht auf ein Wassernutzungsrecht gegen Entschädigung und Lieferung von elektrischer Energie ist steuerbar (vgl. VwGH 28.3.1958, 1405/57).
- Zahlungsansprüche aufgrund des Marktordnungsgesetz 2007, BGBl. I Nr. 55/2007: Die entgeltliche Übertragung (=Veräußerung) von Zahlungsansprüchen iSd Marktordnungsgesetz 2007, BGBl. I Nr. 55/2007, ist steuerbar und steuerpflichtig. Die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994 kommt nicht zur Anwendung, da insoweit kein Umsatz im Geschäft mit Geldforderungen ausgeführt wird. Erfolgt die endgültige Übertragung (= Veräußerung) bzw. die Verpachtung (= vorübergehende Überlassung) von Zahlungsansprüchen iSd Marktordnungsgesetz 2007, BGBl. I Nr. 55/2007, im Zusammenhang mit Verkäufen bzw. Verpachtungen von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücksflächen, stellen die Übertragung der Zahlungsansprüche und die Grundstückstransaktion jeweils eigenständige Hauptleistungen dar. Die Steuerbefreiungen gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a und Z 16 UStG 1994 sind für die Übertragung der Zahlungsansprüche nicht anwendbar. Sofern für die Übertragung bzw. Verpachtung des Zahlungsanspruches kein gesonderter Entgeltsbestandteil vereinbart wurde, kann jedoch - aus Vereinfachungsgründen - von einer gesonderten umsatzsteuerlichen Erfassung der Übertragung bzw. Verpachtung der Zahlungsansprüche Abstand genommen werden. Zur Behandlung der Zahlungsansprüche bei pauschalierten Landwirten siehe Rz 2885 und Rz 2886.
- Züchterprämien: Züchterprämien, die ein Rennverein als eine Belohnung für die Herbeiführung eines Erfolges (Züchtung des siegreichen Pferdes im Inland) einem

unbestimmten Personenkreis von Züchtern gewährt, sind nicht steuerbar (VwGH 4.12.1978, 2507/77).

1.1.1.9.4. Echter nicht umsatzsteuerbarer Zuschuss

Aufgrund von BGBl. 62/2026 wird Rz 26 abgeändert.

Rz 26 lautet:

[...]

- Ein echter nicht steuerbarer Zuschuss wird auch dann vorliegen, wenn die Zahlung einem Unternehmer gewährt wird, um ihn zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen volkswirtschaftlich erwünschten Handeln anzuregen, bei dem keinem speziellen Leistungsempfänger ein verbrauchbarer Nutzen zukommt (zB Stilllegung von Betrieben oder Anbauflächen, Aufgabe von Produktionszweigen). Entschädigungen oder sonstige Zahlungen, die ein Unternehmer für ein solches Verhalten erhält, stellen umsatzsteuerrechtlich keine Gegenleistung (Entgelt) dar.

Beispiele:

[...]

Finanzielle Leistungen, die im Zusammenhang mit Maßnahmen nach § 32 Abs. 3 AMSG stehen (§ 34 AMSG), auch dann, wenn die Dienstleistungen nicht mehr aufgrund von Förder-, sondern (ab) von 1. Juli 2006 bis 31. Dezember 2026) aufgrund von Werkverträgen erbracht werden.

[...]

1.1.1.11.3.5. Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters

In Rz 47 wird ein redaktionelles Versehen beseitigt.

Rz 47 lautet:

Bei land- und forstwirtschaftlichen Besitzgemeinschaften kann, wenn einer der beiden Miteigentümer (zB Ehegatten) seine Besitzanteile in das Eigentum des anderen Miteigentümers überträgt, vereinbart werden, dass die Übertragung ohne weiteren Übertragungsakt erfolgt.

[...]

1.1.4. Zurechnung von Umsätzen

In Rz 130 wird ein Hinweis auf die Entscheidung des VwGH vom 30.09.2025, Ra 2024/13/0089 eingearbeitet.

Rz 130 lautet:

Leistender Unternehmer hinsichtlich der Lieferungen und sonstigen Leistungen iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist, wer die Leistungen im eigenen Namen erbringt. Entscheidend ist im Allgemeinen, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist (vgl. VwGH 30.9.2025, Ra 2024/13/0089; VwGH 27.3.2024, Ra 2021/13/0093 mVa VwGH 18.9.2003, 2000/15/0034).

1.3. Gemeinschaftsgebiet, Drittlandsgebiet

1.3.1. Gemeinschaftsgebiet

In Rz 146 wird die mit dem AbgÄG 2025 (BGBl. I Nr. 97/2025) eingeführte Klarstellung eingearbeitet, wonach Nordirland in Bezug auf die Kleinunternehmerregelung nicht als Mitgliedstaat gilt.

Rz 146 lautet:

[..] Zum Gemeinschaftsgebiet gehören:

Belgien, Bulgarien, Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Frankreich (einschließlich Monaco), Griechenland, Irland, Italien, Kroatien, Lettland, Litauen, Luxemburg, Malta, Niederlande, Österreich, Polen, Portugal (einschließlich Madeira und der Azoren), Rumänien, Schweden, Slowakei, Slowenien, Spanien (einschließlich Balearen), Tschechische Republik, Ungarn, Zypern und bis 31.12.2020 das Vereinigte Königreich (einschließlich Insel Man). ~~Ab 1.1.2021 gilt~~ Nordirland gilt hinsichtlich der Bestimmungen zu Waren als Gemeinschaftsgebiet, ausgenommen für die Anwendung von § 6 Abs. 1 Z 27 und für die Berechnung des unionsweiten Jahresumsatzes gemäß Art. 6a Abs. 1 (siehe auch [Rz 148](#)) [...]

Da der Freihafen in Cuxhaven auf Grund des Gesetzes zur Aufhebung der Freizone Cuxhaven, (deutsches) BGBl. 2025 I Nr. 341 vom 22.12.2025, nur noch bis 31.12.2026 bestehen soll, wird die Rz 147 entsprechend aktualisiert.

Rz 147 lautet:

In einzelnen Mitgliedstaaten werden so genannte Freihäfen (bzw. Freizonen oder Freipunkte) in bestimmten Fällen als Ausland und zwar als Drittlandsgebiet behandelt. In

Deutschland sind das die Seehäfen Bremerhaven und (bis 31.12.2026) Cuxhaven (~~bis 31.12.2012: Hamburg Alter Freihafen und Waltersdorf~~). Nach § 1 Abs. 2 Satz 1 dUStG 2005 iVm § 1 Abs. 1 Satz 1 des deutschen Zollverwaltungsgesetzes gehörten sie ein solcher Freihafen als Freizonen des Kontrolltyps I (Art. 243 ff UZK) nicht zum umsatzsteuerlichen deutschen Inland.

In Art. 355 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (Art. 227 EWG-Vertrag) werden diese Freihäfen weder vom Inland der jeweiligen Mitgliedstaaten noch vom Gemeinschaftsgebiet ausgenommen. Auch die MwSt-RL 2006/112/EG (6. MwSt-RL) sieht für Freihäfen keine Ausnahmeregelung vor. Aus der Sicht des Gemeinschaftsrechts liegt somit ein Freihafen, der sich im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaates befindet, im umsatzsteuerlichen Inland und somit im umsatzsteuerlichen Gemeinschaftsgebiet.

Zur Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen in deutsche Freihäfen siehe Rz 3993.

1.3.2. Drittlandsgebiet

In Rz 148 wird die mit dem AbgÄG 2025 (BGBl. I Nr. 97/2025) eingeführte Klarstellung eingearbeitet, wonach Nordirland in Bezug auf die Kleinunternehmerregelung nicht als Mitgliedstaat gilt.

Rz 148 lautet:

[..]

Nordirland gilt ab seit 1.1.2021 ~~nur~~ hinsichtlich sonstiger Leistungen sowie hinsichtlich der Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 und Art. 6a Abs. 1 als Drittland.

Insbesondere können die Sonderregelungen gemäß § 25a UStG 1994 und Art. 25a UStG 1994 daher nicht für in Nordirland ausgeführte sonstige Leistungen angewandt werden. Zur Erstattung von Vorsteuern aus Rechnungen über in Nordirland ausgeführte sonstige Leistungen siehe Rz 2850b.

3. Lieferung (§ 3 UStG 1994)

3.1.2. Abgrenzung zur sonstigen Leistung

In Rz 345 wird die Fachinformation zur Anfrage der KSW vom 27.1.2026 zu Tankkarten eingearbeitet.

Rz 345 lautet:

[...]

Vertrag über die Verwaltung von Tankkarten: Bei der Verrechnung von Treibstoff unter Verwendung von Tankkarten durch einen Mineralölunternehmer an einen Unternehmer, der im Rahmen einer Vereinbarung über die Verwaltung von Tankkarten für den unmittelbaren Verwender der Tankkarte, Tankkarten lediglich organisiert und verwaltet, kommt es einerseits zu einer Lieferung von Treibstoff des Mineralölunternehmers an den unmittelbaren Verwender der Tankkarte sowie andererseits zu einer Dienstleistung des die Verwaltung der Tankkarten ausführenden Unternehmers an den unmittelbaren Verwender der Tankkarte. Diese Dienstleistung kann unter den Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a UStG 1994 steuerfrei sein (vgl. EuGH 15.5.2019, C-235/18, *Vega International Car Transport and Logistic*).

Bei Tankkartenverträgen, die den Einkauf und Verkauf von Treibstoffen regeln, ist hingegen von einer Lieferung in der Reihe auszugehen. Nicht maßgeblich ist, wie viele Personen Teil der Lieferkette sind. Ist jedoch ein nachgelagerter Umsatz aufgrund der Vereinbarung nicht auf den An- und Verkauf von Treibstoffen gerichtet, so ist dieser Umsatz gesondert zu beurteilen.

Bezug von Straßenmaut über Tankkarten: Die Ausführungen zu Tankkartenverträgen, die den Ein- und Verkauf von Treibstoffen regeln, gelten sinngemäß.

[...]

3.1.3.3. ABC der einheitlichen Leistungen und unselbstständigen Nebenleistungen

In Rz 348 wird das VwGH-Erkenntnis vom 24.6.2025, Ro 2024/15/0006 zur Einheitlichkeit der Leistung iZm Tierbestattungen eingearbeitet. Des Weiteren wird ein redaktionelles Versehen beseitigt.

Rz 348 lautet:

[...]

Seminar- und Konferenzraumvermietung: Teil einer einheitlichen Leistung, die als Grundstücksvermietung angesehen wird, sind beispielsweise die Bereitstellung von

- Strom,
- Internet,
- Endreinigung,
- Bestuhlung,
- Projektor oder Beamer,

wenn dies in einer Art und einem Ausmaß passiert, wie es für Seminar- bzw. Konferenzräume üblich ist.

Wenn es die sinnvolle Nutzung des Grundstücks erfordert (zB aufgrund der Größe des Raumes), kann auch die Bereitstellung einer üblichen Ton- oder Lichttechnik (gegebenenfalls samt notwendigem Personal) noch als Teil der einheitlichen Leistung gesehen werden.

Selbständige Leistungen bilden grundsätzlich die Bereitstellung von

- besonderer Bühnentechnik
- Catering (auch nur die Bereitstellung von Getränken)
- Garderobe samt Personal
- Sicherheitspersonal (wenn dieses nicht im überwiegenden Interesse des Vermieters tätig wird).

Tierbestattungen: Die Kremierung der Haustiere, die Beratung, der Transport, die Kühlung, die Abwicklung von Behördengängen, die Rückführung der Asche, die Erstellung eines Kremierungszertifikates und einer Erinnerungsparte, die individuelle Zeremoniegestaltung sowie die Trauerarbeit stellen eine einheitliche komplexe Leistung dar (vgl. VwGH 24.6.2025, Ro 2024/15/0006). Zum Steuersatz s Rz 1322.

Trainer: Trainings- und Wettkampfplanung sowie die Betreuung von Athleten auf Trainingskursen im In- und Ausland stellen eine einheitliche sonstige Leistung dar. Jener Teil der Tätigkeiten des Trainers, der der Werbung und Öffentlichkeitsarbeit dient, unterliegt keiner gesonderten Beurteilung (vgl. VwGH 25.1.2000, 94/14/0123).

Warenumschnüßungen (Flaschen, Kisten, Fässer, sonstige Verpackungen), die üblicherweise vom Lieferer beigestellt werden, und für die Pfandgelder vereinbart werden, teilen das umsatzsteuerliche Schicksal der Lieferung (vgl. VwGH 30.5.1988, 86/15/0119).

Wasserlieferungen, Wasserzähler: Siehe "Anschluss an Strom-, Wasser- und Gasleitungen".

Zahlungsbearbeitungsentgelt: Zusätzliche Entgelte, die der Erbringer einer Hauptleistung (zB Telekommunikationsdienstleistung) seinen Kunden bei der Wahl bestimmter Zahlungssysteme verrechnet, stellen keine Gegenleistung für eine eigenständige Zahlungsdienstleistung dar und teilen daher das Schicksal der Hauptleistung (vgl. EuGH 02.12.2010, Rs [C-276/09](#), *Everything Everywhere Ltd*).

3.3. Kommissionsgeschäft

In Rz 381 wird ein redaktionelles Versehen beseitigt.

Rz 381 lautet:

[...] Bei der Verkaufskommission gilt die Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär erst mit der Lieferung durch den Kommissionär als ausgeführt-gilt. [...]

3a. Sonstige Leistung (§ 3a UStG 1994)

3a.8. Vermittlungsleistung an Nichtunternehmer

In Rz 639s wird die EuG-Entscheidung vom 26.11.2025, Rs T-657/24, Versãofast, Unipessoal, Lda., zum Begriff der Vermittlungsleistungen eingearbeitet.

Rz 639s lautet:

Zur Vermittlungsleistung an einen Unternehmer siehe Rz 639f. Eine Vermittlungsleistung im Sinne des Umsatzsteuerrechtes liegt vor, wenn ein Unternehmer durch Herstellung unmittelbarer Rechtsbeziehungen zwischen einem Leistenden und einem Leistungsempfänger einen Leistungsaustausch zwischen diesen Personen herbeiführt; der Vermittler wird im fremden Namen und auf fremde Rechnung tätig (VwGH 17.9.1990, 89/15/0070). „Vermittlung“ ist eine Tätigkeit, die von einer Mittelsperson ausgeübt wird, die nicht den Platz einer Partei des vermittelten Vertrages einnimmt und deren Tätigkeit sich von den typischen vertraglichen Leistungen unterscheidet, die von den Parteien des vermittelten Vertrages erbracht werden (vgl. VwGH 6.9.2023, Ro 2020/15/0018 sowie EuG 26.11.2025, Rs T-657/24, Versãofast, Unipessoal, Lda. mwN aus der Rechtsprechung des EuGH).

[...]

3a.13.1. Elektronisch erbrachte sonstige Leistungen

In Rz 641n werden Verweise aktualisiert bzw. die Verweise auf die alte Rechtslage gestrichen.

Rz 641n lautet:

[...]

Insbesondere in den folgenden Fällen handelt es sich um andere als auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen. Es sind sonstige Leistungen, die zum wesentlichen Teil durch Menschen erbracht werden, wobei das Internet oder ein elektronisches Netz nur als Kommunikationsmittel dient:

- Data-Warehousing - offline -, eine themenorientierte, integrierte, statische und nur zeitlich variable Sammlung von Daten, die so organisiert ist, dass sie die Bedürfnisse des Managements unterstützt (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994).
- Versteigerungen herkömmlicher Art, bei denen Menschen direkt tätig werden, unabhängig davon, wie die Gebote abgegeben werden - zB persönlich, per Internet oder per Telefon (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994).
- Nichtautomatisierter Fernunterricht, zB per Post oder Internet (~~bis 31.12.2010: § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994; ab 1.1.2011: § 3a Abs. 6 oder Abs. 11 lit. a bzw. § 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994~~).
- (Physische Offline) Reparatur von EDV-Ausrüstung (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 11 lit. c UStG 1994).
- Zeitungs-, Plakat- und Fernsehwerbung (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 2 UStG 1994).
- Beratungsleistungen von Rechtsanwälten und Finanzberatern usw. per E-Mail (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 3 und Z 4 UStG 1994).
- Telekommunikationsdienstleistungen wie zB Kommunikation wie zB mittels E-Mail, Videofonie (Telefonie mit Video-Komponente), über das Internet erbrachte Telefondienste einschließlich VoIP-Dienste (Voice over Internet Protocol) oder Zugang zum Internet und World Wide Web (~~bis 31.12.2014: § 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994; ab 1.1.2015: § 3a Abs. 6 oder Abs. 13 lit. a UStG 1994~~).
- Telefon-Helpdesks, eine telefonische Sofort-Hilfe zur Lösung von EDV-Problemen (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994).
- ~~Videofonie, dh. Telefonie mit Video-Komponente (bis 31.12.2014: § 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994; ab 1.1.2015: § 3a Abs. 6 oder Abs. 13).~~
- ~~Zugang zum Internet und World Wide Web (bis 31.12.2014: § 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994; ab 1.1.2015: § 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994).~~
- Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz (IP-Streaming) bei gleichzeitiger Übertragung der Sendung auf herkömmlichem Weg (~~bis 31.12.2014: § 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 13 UStG 1994; ab 1.1.2015: § 3a Abs. 6 oder Abs. 13 lit. a UStG 1994~~).
- Unterrichtsleistungen, wobei ein Lehrer den Unterricht über das Internet oder ein elektronisches Netz, dh. über einen Remote Link, erteilt (~~bis 31.12.2010: § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994; ab 1.1.2011: § 3a Abs. 6 oder Abs. 11 lit. a bzw. Abs. 13 lit. b UStG 1994~~).

- ~~Über das Internet erbrachte Telefondienste einschließlich VoIP-Dienste (Voice over Internet Protocol; bis 31.12.2014: § 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994; ab 1.1.2015: § 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994; Telekommunikationsdienstleistung).~~
- Online gebuchte Dienstleistungen wie zB online gebuchte Beherbergungsleistungen, Fahrkarten, Mietautos oder Eintrittskarten.

[...]

3a.15. Sonderfälle des Ortes der sonstigen Leistungen

Die überholte Rechtslage in Rz 642w wird zur Gänze gestrichen.

Rz 642w lautet:

~~Ab 1.1.2016 kommt es bei der Vermietung von Beförderungsmitteln nicht mehr zur Verlagerung des Leistungsortes ins Inland.~~

~~Zur Rechtslage vor dem 1.1.2016: § 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994 erfasst Umsätze aus der Vermietung von Beförderungsmitteln durch Drittlandsunternehmer, wenn die Leistung im Inland genutzt oder ausgewertet wird. Dabei ist es gleichgültig, ob die Leistung einem Unternehmer oder Nichtunternehmer gegenüber erbracht wird. Das gilt sinngemäß, wenn die Leistung von einer im Drittlandsgebiet gelegenen Betriebsstätte des Unternehmers ausgeführt wird.~~

Beispiel:

~~Der amerikanische Private P leaset bei einem Schweizer Autovermieter einen Pkw für 3 Monate und nutzt den Pkw im Inland. Der Leistungsort bestimmt sich bei der langfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln an Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 nach § 3a Abs. 12 Z 2 UStG 1994. Da der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Drittlandsgebiet aus betreibt und der Pkw im Inland genutzt wird, ist die Leistung jedoch nach § 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994 als im Inland ausgeführt zu behandeln.~~

~~Bei der Vermietung eines Beförderungsmittels hat § 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994 Vorrang gegenüber § 3a Abs. 12 UStG 1994 und § 3a Abs. 6 UStG 1994.~~

Rz 642w: derzeit frei

In Rz 642x wird der Hinweis auf alte Rechtslage (bis 31.12.2014) gestrichen.

Rz 642x lautet:

Die Regelung im § 3a Abs. 15 UStG 1994 erstreckt sich nur auf sonstige Leistungen iSd § 3a Abs. 14 UStG 1994 (~~bis 31.12.2014: § 3a Abs. 14 Z 1 bis 13 und Z 15 UStG 1994~~) an juristische Personen des öffentlichen Rechts, soweit diese Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 sind. Auch in diesem Fall kann es zum Übergang der Steuerschuld kommen (vgl. § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994).

Beispiel:

Eine österreichische Gemeinde, die nichtunternehmerisch tätig ist und über keine UID verfügt, platziert im Wege der Öffentlichkeitsarbeit eine Fremdenverkehrsanzeige über einen Werbungsmitter mit Sitz in der Schweiz in einer österreichischen Zeitung.

Die Werbeleistung der österreichischen Zeitung an den Schweizer Werbungsmitter ist nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 nicht in Österreich steuerbar. Die Leistung des Schweizer Werbungsmitteis an die Gemeinde unterliegt nach § 3a Abs. 15 UStG 1994 der österreichischen Umsatzsteuer. Die österreichische Gemeinde schuldet die Steuer unter den Voraussetzungen des § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994.

Sonstige Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen (vgl. Rz 641s und Rz 641t), werden dort genutzt oder ausgewertet, wo die Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit wahrgenommen werden soll. Wird eine sonstige Leistung sowohl im Inland als auch im Ausland genutzt oder ausgewertet, ist darauf abzustellen, wo die Leistung überwiegend genutzt oder ausgewertet wird.

5. Bemessungsgrundlage für die Einfuhr (§ 5 UStG 1994)

Mit der neu in die UStR aufgenommenen Rz 694a wird die Fachinformation des BMF zur Frage, ob Kosten für den Erwerb von CBAM-Zertifikaten in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr einzubeziehen sind, eingearbeitet.

5.3. Hinzurechnungen

Rz 694a NEU lautet:

Seit 1.1.2026 kommt der sogenannte CO₂-Grenzausgleichsmechanismus (Carbon Border Adjustment Mechanism, bzw. CBAM) zur Anwendung, der von der Europäischen Union mit der Verordnung (EU) 2023/956 (CBAM-VO) eingeführt wurde, um ein vergleichbares CO₂-Bepreisungsniveau zwischen in der EU produzierten und importierten Waren sicherzustellen. Für die bei der Produktion dieser Waren entstandenen

Treibhausgasemissionsmengen sind ab diesem Zeitpunkt sogenannte CBAM-Zertifikate zu erwerben.

CBAM sieht für diese Zertifikate ein zeitlich versetztes Abrechnungsmodell über eine Art nachträgliche Jahreserklärung vor, nach der die endgültige Abrechnung und Abgabe der Zertifikate für das vorangegangene Kalenderjahr jeweils bis zum 30. September des Folgejahres erfolgen muss. Dies ist für das Jahr 2026 erstmals am 30. September 2027 der Fall.

Da die Kosten für den Erwerb von CBAM-Zertifikaten nicht unmittelbar im Zeitpunkt der Entstehung der Zoll- oder Einfuhrumsatzsteuerschuld im Rahmen der Zollanmeldung zur Zahlung anfallen und damit im Unterschied zur Einfuhrumsatzsteuer auch nicht direkt bei der Einfuhr fällig werden, sind sie nicht in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer einzubeziehen.

6. Steuerbefreiungen (§ 6 UStG 1994)

6.1.3.2. Grenzüberschreitende Beförderungen und andere sonstige Leistungen, die sich unmittelbar auf Gegenstände der Ausfuhr oder der Durchfuhr beziehen

6.1.3.2.1. Umfang der Steuerbefreiung

In Rz 712 wird ein Hinweis auf das EuGH-Urteil vom 1.8.2025, Rs C-427/23, Határ Diszkont Kft. aufgenommen.

Rz 712 lautet:

Die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. bb UStG 1994 setzt voraus, dass die sonstigen Leistungen ihrem Gegenstand nach zur tatsächlichen Durchführung einer Ausfuhr oder Durchfuhr beitragen (vgl. EuGH 1.8.2025, Rs C-427/23, *Határ Diszkont Kft.*), und dass diese unmittelbar an den Versender (zB den liefernden Unternehmer) oder den Empfänger der Gegenstände, auf die sich diese Bestimmung bezieht, erbracht werden (vgl. EuGH 29.6.2017, Rs C-288/16, "*L.Č.*" *IK*).

Diese Steuerbefreiung kommt nur für solche sonstigen Leistungen in Betracht, die unmittelbar im Zusammenhang mit der Warenbewegung selbst stehen (vgl. VwGH 22.3.2010, 2007/15/0310). Ab 1.1.2019 gilt als zusätzliche Voraussetzung, dass diese Leistungen unmittelbar an den Versender oder den Empfänger der Waren erbracht werden (vgl. EuGH 29.6.2017, Rs C-288/16, "*L.Č.*" *IK*).

Bis 31.12.2018 kann diese Steuerbefreiung auch dann angewendet werden, wenn diese Leistungen an Subunternehmer wie zB Unterfrachtführer erbracht werden.

Insbesondere kommt diese Steuerbefreiung für folgende sonstige Leistungen in Betracht:

- für grenzüberschreitende Güterbeförderungen und Beförderungen im internationalen Eisenbahnfrachtverkehr ins Drittlandsgebiet; steuerbefreit ist die Beförderung vom Gemeinschaftsgebiet ins Drittland, nicht jedoch die Beförderung von einem Drittland in ein anderes Drittland;
- für Vor- und Nachläufe zu solchen grenzüberschreitenden Güterbeförderungen, zB Beförderungen durch Rollfuhrunternehmer vom Absender zum Flughafen, Binnenhafen oder Bahnhof;
- für den Umschlag und die Lagerung von Gegenständen vor ihrer Ausfuhr oder während ihrer Durchfuhr;
- für die handelsüblichen Nebenleistungen, die bei Güterbeförderungen aus dem Inland in das Drittlandsgebiet oder durch das Inland oder bei den oben bezeichneten Leistungen vorkommen, zB Wiegen, Messen oder Probeziehen;
- für die Besorgung der oben angeführten Leistungen;
- für die Beschaffung von Genehmigungen, die sich unmittelbar auf den Ausfuhrgegenstand beziehen, zB Ausfuhrbewilligungen

6.1.5a. Spenden von Lebensmitteln an gewisse begünstigte Einrichtungen

In Rz 731a und Rz 731b erfolgt eine Anpassung an die Änderung durch das BGBl. I Nr. 37/2026.

Rz 731a lautet:

Die Spende (Entnahme iSd § 3 Abs. 2 UStG 1994) der in Anlage 1 UStG 1994 und Anlage 3 UStG 1994 genannten Lebensmittel ist ab 1.8.2024 von der Umsatzsteuer befreit (siehe § 6 Abs. 1 Z 5a UStG 1994), wenn sie an durch Bescheid begünstigte Einrichtungen iSd des § 4a Abs. 1 erster Gedankenstrich EStG 1988 für begünstigte Zwecke gemäß § 4a Abs. 2 Z 2 EStG 1988 erfolgt. Neben den in Anlage 1 UStG 1994 und Anlage 3 UStG 1994 genannten Lebensmitteln ist auch die Spende von nichtalkoholischen Getränken von der Umsatzsteuer befreit. Unter nichtalkoholischen Getränken sind Getränke zu verstehen, die einen Alkoholgehalt von maximal 0,5 Volumenprozent aufweisen. Bier (Position 2203 der Kombinierten Nomenklatur [KN]), Wein, Schaumwein, Obstwein etc. (Positionen 2204 bis 2206 der KN), Spirituosen (Position 2208 der KN) sowie alkoholische Mischgetränke oder Alkopops sind keine nichtalkoholischen Getränke.

Rz 731b lautet:

Werden andere Gegenstände als Lebensmittel iSd Anlage 1 UStG 1994 und Anlage 3 UStG 1994 bzw. nichtalkoholische Getränke unentgeltlich zugewendet oder erfolgt die Zuwendung an andere Empfänger als jene, die in § 6 Abs. 1 Z 5a UStG 1994 genannt sind, unterliegt die Spende der Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß § 3 Abs. 2 UStG 1994 (siehe Rz 369) und es kommt der entsprechende Steuersatz zur Anwendung (siehe Rz 1161, Rz 1162, Rz 1166 und Rz 1351). Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage bei nach dem Lebensmittelgesetz nicht mehr verkehrsfähigen Waren siehe Rz 679.

6.1.5b. Verhütungsmittel und Waren der monatlichen Damenhygiene

Rz 731d wird klarstellend durch Aufnahme von weiteren KN-Positionen ergänzt.

Rz 731d lautet:

Die Lieferung von chemischen, hormonellen und mechanischen Verhütungsmitteln sowie von Waren der monatlichen Damenhygiene aller Art (aus Unterpositionen 3006 60, 3924 90, 4014 10, 4014 90, 0511 99 39, 9018 90 84 und 9619 00 der Kombinierten Nomenklatur) ist ab 1.1.2026 von der Umsatzsteuer befreit (siehe § 6 Abs. 1 Z 5b UStG 1994).

6.1.6. Andere echte Steuerbefreiungen

6.1.6.4. Leistungen an ausländische Vertretungsbehörden und ihre im diplomatischen und berufskonsularischen Rang stehenden Mitglieder in Österreich

In Rz 747a wird das Erkenntnis des VwGH vom 17.12.2025, Ra 2024/13/0033, eingearbeitet.

Rz 747a lautet:

§ 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 befreit unter bestimmten Voraussetzungen die Lieferung von Kraftfahrzeugen und die Vermietung von Grundstücken an begünstigte Empfänger sowie die Vermittlung dieser Umsätze (§ 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994).

[...]

6.1.6.4.4.3. Umfang der Befreiung

Befreit ist das Entgelt, das der Mieter für die Vermietung des Grundstückes an ihn aufzuwenden hat. Dazu gehören neben dem Hauptmietzins und den Betriebskosten auch

Entgeltsteile, die auf unselbständige Nebenleistungen entfallen (zB Aufzugsbenützung und die vom Vermieter - nicht jedoch von einem Dritten - an ihn erbrachte Lieferung von Wärme).

Keine unselbständige Nebenleistung zur Vermietung von Grundstücken von Wohnzwecken sind vom Vermieter weiterverrechnete Kosten für Gas und Strom. ~~Auch Entgeltsteile, die auf die Zu mitvermieteten Einrichtungsgegenständen siehe Rz 1190 entfallen, sind grundsätzlich nicht von der Steuerbefreiung erfasst.~~

[...]

6.1.8.1. Gewährung und Vermittlung von Krediten

In Rz 753a werden Aussagen aus der EuG-Entscheidung vom 26.11.2025, Rs T-657/24, Versãofast, Unipessoal, Lda., eingearbeitet, aus denen sich ergibt, welche Tätigkeiten eines Kreditvermittlers in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a UStG 1994 fallen können. Zudem erfolgt sowohl in Rz 753a als auch in Rz 753b eine Anpassung an die einheitliche Schreibweise iZm EuGH-Urteilen.

Rz 753a lautet:

Die Vermittlungstätigkeit ist eine Mittlertätigkeit, die ua. darin bestehen kann, einer Vertragspartei die Gelegenheiten zum Abschluss eines Vertrages nachzuweisen, mit der anderen Partei Kontakt aufzunehmen oder im Namen und für Rechnung des Kunden über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen zu verhandeln, wobei Zweck dieser Tätigkeit ist, das Erforderliche zu tun, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen, ohne dass der Vermittler ein Eigeninteresse an seinem Inhalt hat.

Unter die Steuerbefreiung fallen Tätigkeiten eines Kreditvermittlers, der Kunden sucht und anwirbt, um ihnen Immobilienkreditverträge anzubieten, sie durch Tätigkeiten vor Vertragsabschluss unterstützt, die Kommunikation mit den Kreditinstituten übernimmt und von diesen Instituten nach Maßgabe des Betrags der aufgrund seiner Vermittlung geschlossenen Kreditverträge vergütet wird, und zwar ungeachtet dessen, dass er weder befugt ist, im Namen der Kreditinstitute zu handeln, noch Einfluss auf den Inhalt der Kreditangebote hat, und die Kunden frei entscheiden können, ob und mit welchem Institut sie einen Kreditvertrag abschließen (vgl. EuG 26.11.2025, Rs T-657/24, Versãofast, Unipessoal, Lda.).

Die Steuerbefreiung einer Kreditvermittlungsleistung hängt nicht davon ab, dass ein Vertragsverhältnis zwischen dem Erbringer der Vermittlungsleistung und einer Partei des Kreditvertrages besteht. Es können daher auch Untervertreter unter die Steuerbefreiung fallen. Weiters ist es auch nicht unbedingt erforderlich, dass der Vermittler als

Untervertreter eines Hauptvertreters in unmittelbaren Kontakt mit den beiden Vertragsparteien tritt, um alle Klauseln des Vertrages auszuhandeln. Voraussetzung ist jedoch, dass sich seine Tätigkeit als wesentlicher und spezifischer Bestandteil einer Vermittlungsleistung darstellt und sich nicht auf die Übernahme eines Teiles der mit dem Vertrag verbundenen Sacharbeit beschränkt (EuGH 21.06.2007, Rs C-453/05, „Ludwig“).

Unter die Kreditvermittlung fallen auch die Provisionen für die Vermittlung von Zwischenfinanzierungen durch Bausparkassen oder die Vermittlung von Schuldscheindarlehen.

Rz 753b lautet:

[...]

Gleiches gilt, wenn eine einheitliche Vermittlungsleistung in für eine Vermittlung spezifische und wesentliche Teilleistungen aufgeteilt wird, von denen der eine Leistungsteil vom Hauptvertreter im Rahmen der Verhandlung mit den Kredit gebenden Finanzinstituten und der andere vom Untervertreter in seiner Eigenschaft als Vermögensberater im Rahmen der Verhandlung mit den Kreditnehmern erbracht wird (vgl. EuGH 21.06.2007, Rs C-453/05, „Ludwig“).

6.1.8.3. Umsätze von gesetzlichen Zahlungsmitteln

In Rz 759 wird das Urteil des EuGH vom 5.3.2026, Rs C-472/24, MB „Žaidimų valiuta“, aufgenommen, aus dem sich ergibt, dass der Umtausch realer Währungen in eine virtuelle Währung, die ausschließlich in einem bestimmten Online-Videospiel verwendet werden kann, keine steuerfreie Finanzdienstleistung ist. Des Weiteren wird ein Redaktionsversehen beseitigt.

Rz 759 lautet:

Die Befreiung des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. b UStG 1994 ist eingeschränkt auf Umsätze (einschließlich der Vermittlung), die sich auf Zahlungsmittel beziehen, denen auch eine entsprechende Funktion zukommt. Die Befreiung gilt dann nicht mehr, wenn die gesetzlichen Zahlungsmittel wegen ihres Metallgehaltes oder ihres Sammlerwertes umgesetzt werden.

Auch der Umtausch konventioneller Währungen in Einheiten der Kryptowährung "Bitcoin" und umgekehrt ist steuerfrei (siehe auch EuGH 22.10.2015, Rs C-264/14, *Hedqvist*). Die Erzeugung, die Überprüfung und Validierung (Mining und Forging), die Ausgabe

(Zurverfügungstellung) und das Ändern für den Eigengebrauch solcher Kryptowährungen (siehe EuGH 22.10.2015, Rs C-264/14, *Hedqvist*) sind wie folgt zu behandeln:

- Werden diese Tätigkeiten unentgeltlich erbracht, zB über „Airdrops“, sind sie nicht steuerbar.
- Werden diese Tätigkeiten gegen ein Entgelt erbracht, das unmittelbar mit dem betreffenden Umsatz in Zusammenhang steht, sind sie steuerbar, aber nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. b, c oder e UStG 1994 steuerfrei. Ist beim „Bitcoin-Mining“ kein Leistungsempfänger identifizierbar, liegt ein nicht steuerbarer Umsatz vor.

Die Speicherung und Übertragung von solchen Kryptowährungen, wie sie über die digitalen Geldbörsen erfolgen, und der Umtausch von solchen Kryptowährungen gegen Fiatwährungen und umgekehrt werden als steuerbar behandelt, sind aber nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. b UStG 1994 steuerfrei (siehe auch EuGH 22.10.2015, Rs C-264/14, *Hedqvist*).

Umsätze, die im Umtausch realer Währungen zu Zahlungszwecken gegen Einheiten einer virtuellen Währung bestehen, die ausschließlich in einem Online-Videospiel verwendet werden kann, stellen keine Finanzdienstleistung dar und sind nicht nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. b UStG 1994 steuerfrei (vgl. EuGH 5.3.2026, Rs C-472/24, MB „*Žaidimų valiuta*“).

Kryptokunstwerke sind aufgrund ihrer anderen praktischen Verwendung als der eines Zahlungsmittels keine gesetzlichen Zahlungsmittel im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. b UStG 1994.

Der Verkauf von gesetzlichen Zahlungsmitteln (zB 500 Schilling-Silbergedenkmünzen) ist auch steuerfrei, wenn für die besondere Qualität der Münze (handgehoben, polierte Platte) und/oder für die Verpackung ein Preisaufschlag (Aufgeld) bis zu 20% des Nennwertes erhoben wird. Der Verkauf der Silbermünzen der Millennium- bzw. IOC-Serie, und zwar auch der Silbermünzen, die im Rahmen dieser Serien ab 1995 ausgegeben werden, ist gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. b UStG 1994 befreit.

Die Umsätze von außer Kurs gesetzten Scheidemünzen (Schilling- und Groschen-Münzen), die nach § 10 Abs. 4 des Scheidemünzengesetzes 1988 idF BGBl. I Nr. 72/2000 unbefristet bei der Münze Österreich AG und an den Schaltern der Oesterreichischen Nationalbank gegen gesetzliche Zahlungsmittel umgewechselt werden können, können nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. b UStG 1994 steuerfrei belassen werden, sofern der Verkaufspreis um nicht mehr als 20% über dem Nennwert liegt (gilt für Umsätze, die nach dem 28. Februar 2002 ausgeführt werden).

6.1.8.4. Umsätze im Geschäft mit Geldforderungen

In Rz 760 wird das Urteil des EuGH vom 23.10. 2025, Rs C-232/24, Kosmiro, zur umsatzsteuerlichen Beurteilung verschiedener Factoring-Dienstleistungen und der damit verbundenen Gebühren eingearbeitet. Des Weiteren werden Redaktionsversehen beseitigt.

Rz 760 lautet:

Auch die Vermittlung der Umsätze von Geldforderungen (§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994) ist in die Steuerbefreiung einbezogen. Befreit sind ua. auch die Optionsgeschäfte mit Geldforderungen. Gegenstand dieser Optionsgeschäfte ist das Recht, bestimmte Geldforderungen innerhalb einer bestimmten Frist zu einem festen Kurs geltend zu machen oder veräußern zu können. Unter die Steuerbefreiung fallen auch die Optionsgeschäfte mit Devisen.

Von der Befreiung ausdrücklich ausgenommen sind die Umsätze aus der Einziehung von Forderungen, das sind finanzielle Transaktionen, die darauf gerichtet sind, die Erfüllung einer Geldschuld zu erwirken (EuGH 26.06.2003, Rs C-305/01, *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH*). Die Einziehung kann sich auch auf Forderungen beziehen, die noch nicht fällig sind, und muss nicht die Ergreifung von Zwangsmaßnahmen zum Zweck der Befriedigung der zu betreibenden Schulden umfassen (vgl. EuGH 28.10.2010, Rs C-175/09, *AXA UK plc*).

Sowohl beim Factoring durch Forderungsverkauf, in dessen Rahmen der Factor den Kunden von der Einziehung von Forderungen und dem Risiko des Zahlungsausfalls entlastet, als auch beim Factoring durch Verpfändung, in dessen Rahmen der Factor die Einziehung und Beitreibung der betreffenden Forderungen übernimmt, die zwar nicht auf ihn übertragen werden, aber zur Sicherung der dem Kunden von ihm gewährten Finanzierung verwendet werden, liegt eine einheitliche und unteilbare Leistung der Einziehung von Forderungen vor, die umsatzsteuerpflichtig ist. Eine damit im Zusammenhang geleistete

- Finanzierungsprovision, deren Wert umso höher ist, je länger die Zahlungsfrist und je höher das vom Factor übernommene Risiko ist und
- Einrichtungsgebühr, die dem Pauschalbetrag entspricht, der für die Einrichtung des Factoring-Mechanismus entrichtet wurde, und insbesondere die Kosten der Maßnahmen im Zusammenhang mit der Einhaltung der Verpflichtungen aus den geltenden Geldwäschevorschriften deckt,

stellen die Gegenleistung dafür dar (vgl. EuGH 23.10.2025, Rs C-232/24, *Kosmiro*).

Zur umsatzsteuerlichen Behandlung des Factorings siehe auch Rz 8 sowie Rz 757.

Mit der Forderungseinziehung untrennbar verbundene Dienstleistungen (zB Besorgung bestimmter Zahlungsdienstleistungen) stellen unselbstständige Nebenleistungen dar.

Überträgt eine Bank im Wege einer stillen Zession ihre Kreditforderungen im Innenverhältnis einem Dritten und betreibt sie in der Folge – gegen eine vom Dritten bezahlte Provision – weiterhin im eigenen Namen die Verwaltung und Einziehung dieser Kreditforderungen, so ist diese Provision nicht steuerbar (VwGH 29.02.2012, 2008/13/0068; siehe auch Rz 638g).

[...]

6.1.8.6. Umsätze im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr

6.1.8.6.2. Kontokorrentverkehr einschließlich Zahlungs- und Überweisungsverkehr

In Rz 764b wird das Urteil des EuGH vom 1.8.2025, Rs C-427/23, Határ Diszkont Kft., zur Frage nach der Anwendbarkeit einer Steuerbefreiung für die Abwicklung von Umsatzsteuerrückvergütungen eingearbeitet.

Rz 764b lautet:

Nicht unter die Befreiung fallen insbesondere Umsätze aus der Erbringung

- [...]
- von Dienstleistungen im Bereich der elektronischen Nachrichtenübermittlung, mit denen Zahlungsanweisungen in geschützter und zuverlässiger Weise von einem Finanzinstitut an das andere übermittelt werden und deren einziger Zweck in der Übertragung von Daten besteht (vgl. EuGH 28.7.2011, Rs C-350/10, *Nordea Pankki Suomi*).
- von Tätigkeiten der Bearbeitung der Erstattung der Umsatzsteuer, die nicht in der Union ansässige Käufer beim Erwerb von Gegenständen gezahlt haben, die sie anschließend nach Orten außerhalb der Union befördert haben (vgl. EuGH 1.8.2025, Rs C-427/23, *Határ Diszkont Kft.*)

6.1.10.2. Postdienstleistungen

In Rz 873b erfolgt die Einarbeitung des EuGH-Urteils vom 19.6.2025, Rs C-785/23, „Bulgarian posts“ EAD, zur Steuerbefreiung für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten (Universalpostdiensteanbieter).

Rz 873b lautet:

Universalpostdienstleistungen, deren Bedingungen – entsprechend den besonderen Bedürfnissen bestimmter Wirtschaftsteilnehmer – individuell ausgehandelt werden, sind nicht nach § 6 Abs. 1 Z 10 lit. b UStG 1994 steuerfrei (vgl. auch EuGH 19.6.2025, Rs C-785/23, „Bulgarian posts“ EAD). Werden gemäß § 21 Abs. 3 PMG mit bestimmten

Nutzern des Universaldienstes individuelle Preisabsprachen getroffen, kommt die Befreiung somit nicht zur Anwendung. Die Befreiung ist auch dann ausgeschlossen, wenn in der Vereinbarung bezüglich der Bedingungen auf allgemeine Geschäftsbedingungen verwiesen wird.

6.1.16. Vermietung und Verpachtung von Grundstücken

6.1.16.2. Vermietung und Verpachtung

Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, werden Rz 890 und 894 angepasst sowie die Rz 898e bis 898g samt Überschrift neu eingefügt. Weiters wird in Rz 890 eine Klarstellung vorgenommen und in Rz 898e NEU ein Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 17.12.2025, Ra 2024/13/0033, Rn 14 und 15, zur Miete von Einrichtungsgegenständen eingearbeitet.

Rz 890 lautet:

[...]

Bezieht sich die Leistung auf ein Grundstück für Wohnzwecke, sofern nicht die Vermietung eines besonders repräsentativen Grundstücks für Wohnzwecke iSd § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 (siehe Rz 898e ff) oder eine als Liebhaberei qualifizierte kleine Vermietung gemäß § 1 Abs. 2 LVO (vgl. VwGH 30.4.2015, Ra 2014/15/0015) vorliegt, kommt der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 3 lit. a UStG 1994 (bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994) zur Anwendung (VwGH 20.3.2002, 99/15/0041). Die Vermietung eines Gebäudes, das dem Mieter (zB Reisebüro) zur Erzielung von Umsätzen aus der Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen dient (zB Betrieb eines Hotels, einer Gästepension, eines Schüler- oder Studentenheimes), ist hingegen gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 steuerfrei (vgl. VwGH 23.9.2010, 2007/15/0245).

[...]

6.1.16.6. Ausnahmen von der Steuerbefreiung

Rz 894 lautet:

- Die Vermietung oder Nutzungsüberlassung von Grundstücken für Wohnzwecke, sofern nicht die Vermietung eines besonders repräsentativen Grundstücks für Wohnzwecke iSd § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 vorliegt (siehe Rz 898e ff.), unterliegt dem ermäßigten Steuersatz (siehe Rz 1185 bis Rz 1188), der Eigenverbrauch ist vom 1. Jänner 2004 bis 30. April 2004 hingegen steuerpflichtig und unterliegt dem Normalsteuersatz. Ab 1. Mai 2004 ist der Eigenverbrauch nicht steuerbar.
- [...]

6.1.16.8b. Vermietung eines besonders repräsentativen Grundstücks für Wohnzwecke

Rz 898e NEU lautet:

Seit 1. Jänner 2026 unterliegt die Vermietung eines besonders repräsentativen Grundstücks für Wohnzwecke zwingend der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 2 letzter Unterabsatz UStG 1994 ist in diesen Fällen ausgeschlossen (siehe Rz 899d). Ein besonders repräsentatives Grundstück für Wohnzwecke liegt vor, wenn die Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtigen Aufwendungen und/oder die Kosten von Großreparaturen für das Grundstück für Wohnzwecke, samt Nebengebäuden und sonstigen Bauwerken (siehe Rz 898f), innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren ab der Anschaffung bzw. des Beginns der Herstellung, mehr als 2.000.000 Euro betragen (zum Begriff des Gebäudes bzw. Bauwerks siehe Rz 639v). Maßgebend ist hierbei der tatsächliche letztliche Verwendungszweck des Mietgegenstandes. So kommt die Steuerbefreiung auch zur Anwendung, wenn das besonders repräsentative Grundstück bspw. untervermietet wird (vgl. Rz 1185).

Beispiel 1:

Die A GmbH erwirbt im Jänner 2026 eine Villa (samt Grund und Boden) um 3.000.000 Euro, die sie an den Alleingesellschafter der GmbH, Herrn A, für Wohnzwecke vermietet. Herr A wiederum vermietet die Villa an seine Tochter Frau A.

Lösung:

Die Villa (samt Grund und Boden) ist als besonders repräsentatives Grundstück iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 zu beurteilen, da die Anschaffungskosten mehr als 2.000.000 Euro betragen. Sowohl die Vermietung als auch die Untervermietung sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 steuerfrei. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 2 letzter Unterabsatz UStG 1994 ist nicht zulässig.

Die Definition der für die Kostengrenze des § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 heranzuziehenden Aufwendungen entspricht jener des § 12 Abs. 10 UStG 1994 (siehe UStR Rz 2077 ff.). Diese Kosten stellen einen Betrag exklusive Umsatzsteuer dar. Neben den Kosten des Grund und Bodens sowie Aufwendungen für Nebengebäude und sonstige Bauwerke (siehe Rz 898f) sind auch bspw. Zahlungen für die Einräumung eines Baurechts oder eines Superädifikats als Anschaffungskosten zu berücksichtigen. Auch Kosten für Einrichtungsgegenstände fließen in die Kostengrenze des § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 ein, wenn diese dem Grundstück zugehörig sind (siehe Rz 888 iVm 639v) oder ein Entgelt für die Miete der Einrichtungsgegenstände vorgesehen ist (vgl. VwGH 17.12.2025, Ra 2024/13/0033, Rn 14 und 15, wonach ein Möblierungszuschlag für werthaltige Einrichtungsgegenstände üblicherweise im Rahmen von gesonderten Mietverträgen vorgesehen ist).

Wird die maßgebliche Kostengrenze, bei der auch Kosten für Nebengebäude und sonstige Bauwerke (siehe Rz 898f) zu berücksichtigen sind, überschritten, unterliegen diese der unechten Steuerbefreiung, da die Vermietung eines besonders repräsentativen Grundstücks für Wohnzwecke mit etwaigen mitvermieteten Nebengebäuden und sonstigen Bauwerken in wirtschaftlicher Hinsicht objektiv ein Ganzes bildet (siehe Rz 346).

Beispiel 2:

Das Ehepaar A und B erwirbt im März 2026 ein Grundstück im Salzkammergut um 400.000 Euro und lässt darauf ein hochwertiges Landhaus samt Garage um 1.800.000 Euro errichten. Das Landhaus samt Garage wird im Anschluss an einen fremden Dritten für Wohnzwecke vermietet.

Lösung:

Das Landhaus ist als besonders repräsentatives Grundstück iSd § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 zu beurteilen, da die Anschaffungs- und Herstellungskosten mehr als 2.000.000 Euro betragen. Die Vermietung des Landhauses samt Garage ist gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 steuerfrei. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 2 letzter Unterabsatz UStG 1994 ist nicht zulässig. Das Recht auf Vorsteuerabzug ist sowohl für die Anschaffungs- als auch Herstellungskosten gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994 ausgeschlossen.

Zusätzliche Voraussetzung für die zwingende Anwendung der unechten Steuerbefreiung ist, dass das besonders repräsentative Grundstück für Wohnzwecke vom Vermieter nach dem 31. Dezember 2025 angeschafft und/oder hergestellt wurde.

Beispiel 3:

Die F GmbH erwirbt im Jänner 2025 eine Villa um 3.000.000 Euro, die sie an den Alleingesellschafter der GmbH, Herrn F, für Wohnzwecke vermietet.

Lösung:

Die Villa ist nicht als besonders repräsentatives Grundstück iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 zu beurteilen, da hinsichtlich besonders repräsentativer Grundstücke für Wohnzwecke gemäß § 28 Abs. 68 zweiter Satz UStG 1994 weitere Voraussetzung für die Anwendung der Steuerbefreiung ist, dass das Grundstück vom Vermieter nach dem 31. Dezember 2025 angeschafft und/oder hergestellt wurde. Hinsichtlich der Frage der unternehmerischen Tätigkeit und des Vorsteuerabzugs ist weiterhin die Judikatur des VwGH zu beachten (siehe Rz 186 und Rz 1929).

Hinsichtlich des Zeitpunktes der Anschaffung und/oder Herstellung (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und/oder der Kosten von Großreparaturen) und damit auch hinsichtlich des fünfjährigen Betrachtungszeitraums gilt § 12 Abs. 1 UStG 1994 sinngemäß. Da somit dieser Zeitpunkt jenem der Ausübungsmöglichkeit des Vorsteuerabzugs entspricht, ist bei An- oder Vorauszahlungsrechnungen (zB Verrechnung von Teilentgelten bei der Errichtung von Gebäuden) auch die Zahlung eine Tatbestandsvoraussetzung für den Vorsteuerabzug (siehe Rz 1841). Wird die

Kostengrenze des § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 (unterjährig) überschritten, besteht ab diesem Zeitpunkt nicht mehr die Möglichkeit einer steuerpflichtigen Vermietung. Das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt und/oder es liegt eine Änderung der Verhältnisse gemäß § 12 Abs. 10 bzw. Abs. 11 UStG 1994 vor (siehe Rz 2084 bzw. Rz 2101). Betreffend die Frage des Vorsteuerabzugs in Hinblick auf im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistung noch unsichere Umstände (zB Überschreiten der Kostengrenze iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994, Nutzung des Grundstücks für Wohn- oder sonstige Zwecke) siehe Rz 900 f. sinngemäß.

Rz 898f NEU lautet:

Bei der Beurteilung, ob die Kostengrenze des § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 überschritten wird, sind jene Aufwendungen maßgeblich, die sowohl in einem räumlichen als auch zeitlichen Zusammenhang mit dem Grundstück für Wohnzwecke stehen. So sind neben den Kosten des Wohngebäudes selbst, auch jene Kosten der dazugehörigen Nebengebäude (zB Garagen, Gartenhäuser) sowie sonstiger Bauwerke (zB Schwimmbäder) zu berücksichtigen. Wird die maßgebliche Kostengrenze überschritten, steht auch iZm diesen Gebäuden und Bauwerken das Recht auf Vorsteuerabzug mangels Möglichkeit zur steuerpflichtigen Vermietung nicht zu. Neben diesen in einem räumlichen Zusammenhang stehenden Kosten (vgl. Rz 3550q), sind auch sämtliche Kosten zu berücksichtigen die innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren ab der Anschaffung bzw. ab Beginn der Herstellung anfallen.

Beispiel 1:

Die F GmbH erwirbt im Jänner 2025 eine Villa um 1.500.000 Euro, die sie an den Alleingesellschafter der GmbH, Herrn F, für Wohnzwecke vermietet. Im Jahr 2026 findet ein Totalumbau (Herstellungsaufwand) statt, dessen Kosten 1.700.000 Euro betragen. Im Jahr 2028 findet der Zubau eines Nebengebäudes statt, dessen Kosten 900.000 Euro betragen.

Lösung:

Die Villa ist 2026 nicht als besonders repräsentatives Grundstück iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 zu beurteilen, da hinsichtlich besonders repräsentativer Grundstücke für Wohnzwecke gemäß § 28 Abs. 68 zweiter Satz

UStG 1994 weitere Voraussetzung (für die Anwendung der Steuerbefreiung) ist, dass das Grundstück vom Vermieter nach dem 31. Dezember 2025 angeschafft und/oder hergestellt wurde.

Auch 2027 stellt die Villa kein besonders repräsentatives Grundstück iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 dar. Die maßgebliche Kostengrenze für die Beurteilung als besonders repräsentatives Grundstück für Wohnzwecke wurde durch den Totalumbau (Herstellungsaufwand) im Jahr 2026 nicht überschritten.

Aufgrund des Zubaus des Nebengebäudes im Jahr 2028, der in einem zeitlichen Zusammenhang mit dem Totalumbau steht, stellt die Villa ab diesem Zeitpunkt jedoch ein besonders repräsentatives Grundstück iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 dar, da die maßgebliche Kostengrenze in Höhe von 2.000.000 Euro überschritten wird. Für den Zubau des Nebengebäudes im Jahr 2028 steht das Recht auf Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994 nicht zu. Aufgrund der Änderung der Verhältnisse hat für das Jahr 2028 und die Folgejahre eine Vorsteuerberichtigung im Ausmaß von jeweils 1/20 hinsichtlich der Vorsteuerbeträge, die in den Vorjahren (2025 und 2026) geltend gemacht wurden, zu erfolgen. Auch für laufende Kosten steht das Recht auf Vorsteuerabzug ab dem Zeitpunkt der Beurteilung als besonders repräsentatives Grundstück für Wohnzwecke iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 nicht mehr zu.

Jahr	2025	2026	2027	2028
AK/HK*	1.500.000	1.700.000	0	900.000
Kosten**	0	1.700.000	1.700.000	2.600.000

* Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen und/oder die Kosten von Großreparaturen, die im jeweiligen Kalenderjahr angefallen sind, in Euro.

** Gesamtkosten hinsichtlich des jeweiligen fünfjährigen Betrachtungszeitraums in Euro.

Beispiel 2:

Die K GmbH erwirbt im Jänner 2025 eine Villa um 2.500.000 Euro, die sie an den Alleingesellschafter der GmbH, Herrn K, für Wohnzwecke vermietet. In den Folgejahren (2026 bis 2030) finden laufende Renovierungsarbeiten statt, die jährlich Kosten iHv 300.000 Euro verursachen. Im Jahr 2031 wird ein Nebengebäude errichtet, dessen Kosten 700.000 Euro betragen.

Lösung:

Die Villa ist 2026 nicht als besonders repräsentatives Grundstück iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 zu beurteilen, da hinsichtlich besonders repräsentativer Grundstücke für Wohnzwecke gemäß § 28 Abs. 68 zweiter Satz UStG 1994 weitere Voraussetzung (für die Anwendung der Steuerbefreiung) ist, dass das Grundstück vom Vermieter nach dem 31. Dezember 2025 angeschafft und/oder hergestellt wurde.

Auch in den Folgejahren stellt die Villa kein besonders repräsentatives Grundstück iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 dar, da die maßgebliche Kostengrenze für Beurteilung als besonders repräsentatives Grundstück für Wohnzwecke im jeweiligen Betrachtungszeitraum nicht überschritten wird.

<i>Jahr</i>	<i>2025</i>	<i>2026</i>	<i>2027</i>	<i>2028</i>	<i>2029</i>	<i>2030</i>	<i>2031</i>
<i>AK/HK*</i>	<i>2.500.000</i>	<i>300.000</i>	<i>300.000</i>	<i>300.000</i>	<i>300.000</i>	<i>300.000</i>	<i>700.000</i>
<i>Kosten**</i>	<i>0</i>	<i>300.000</i>	<i>600.000</i>	<i>900.000</i>	<i>1.200.000</i>	<i>1.500.000</i>	<i>1.900.000</i>

** Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen und/oder die Kosten von Großreparaturen, die im jeweiligen Kalenderjahr angefallen sind, in Euro.*

*** Gesamtkosten hinsichtlich des jeweiligen fünfjährigen Betrachtungszeitraums in Euro.*

Hinsichtlich der Frage der unternehmerischen Tätigkeit und des Vorsteuerabzugs ist weiterhin die Judikatur des VwGH zu beachten (siehe Rz 186 und Rz 1929).

Bei der Beurteilung der maßgeblichen Kostengrenze für besonders repräsentative Grundstücke für Wohnzwecke sind Herstellungskosten zur Beseitigung von Schäden aufgrund von Naturkatastrophen nicht zu berücksichtigen. Zu Naturkatastrophen (zB Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs-, Lawinen-, Schneekatastrophen- und Sturmschäden sowie Schäden durch Flächenbrand, Erdbeben, Felssturz oder Steinschlag) siehe EStR 2000 Rz 4836. Aufwendungen aufgrund denkmalpflegerischer Vorgaben sind für die Beurteilung der maßgeblichen Kostengrenze hingegen zu berücksichtigen.

Rz 898g NEU lautet:

Bei Grundstücken, die typischerweise zur Vermietung mehrerer Mietgegenstände für Wohnzwecke bestimmt sind (zB Zinshaus), ist für die Beurteilung der Kostengrenze des § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 auf den einzelnen Mietgegenstand abzustellen. Die Aufteilung der Gesamtkosten auf den einzelnen Mietgegenstand hat sachgerecht und grundsätzlich nach Maßgabe der Zurechenbarkeit zu erfolgen (siehe Rz 2013 ff.). Vereinfachend kann die Aufteilung durch eine verhältnismäßige Aufteilung der Gesamtkosten auf die jeweilige Wohnnutzfläche des Mietgegenstandes erfolgen.

Beispiel:

Frau E vermietet ein Zinshaus (Anschaffungskosten 15.000.000 Euro, gesamte Wohnnutzfläche 1.800 m²; daher anteilige Anschaffungskosten pro m² Wohnnutzfläche 8.333,33 Euro) mit 14 Mietgegenständen (Wohneinheiten) an einen Immobilienbetreiber. Der Immobilienbetreiber wiederum vermietet

– 10 Wohneinheiten á 80 m²

– 4 Wohneinheiten á 250 m²

an Private für Wohnzwecke.

Lösung:

Da ein Zinshaus typischerweise zur Vermietung mehrerer Mietgegenstände bestimmt ist, ist gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich letzter Satz UStG

1994 für die Beurteilung, ob ein besonders repräsentatives Grundstück vorliegt, auf den einzelnen Mietgegenstand abzustellen.

Für die Wohnungen á 80m² betragen die anteiligen Anschaffungskosten 666.666,66 Euro. Bezüglich dieser Wohneinheiten liegt somit kein besonders repräsentatives Grundstück für Wohnzwecke iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 vor. Die Vermietung von Frau E an den Immobilienbetreiber sowie die Vermietung durch diesen an die Privaten für Wohnzwecke unterliegt gemäß § 10 Abs. 2 Z 3 lit. a UStG 1994 dem ermäßigten Steuersatz iHv 10%.

Für die Wohneinheiten á 250m² betragen die anteiligen Anschaffungskosten 2.083.333,33 Euro. Bezüglich dieser Wohneinheiten liegt somit ein besonders repräsentatives Grundstück für Wohnzwecke iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 vor. Die Vermietung dieser Wohneinheiten (sowohl durch den Immobilienbetreiber als auch Frau E) ist gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 steuerfrei. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 2 letzter Unterabsatz UStG 1994 ist nicht zulässig.

Diese Aufteilung gilt sinngemäß, wenn ein besonders repräsentatives Grundstück nicht ausschließlich für Wohnzwecke, sondern teilweise auch für unternehmerische Zwecke verwendet wird. Ein einheitliches Mietentgelt ist sachgerecht aufzuteilen (hinsichtlich der Option zur Steuerpflicht betreffend den unternehmerisch genutzten Teil des Grundstückes siehe Rz 899a ff.).

6.1.16.9. Option zur Steuerpflicht

Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, wird Rz 899d neu eingefügt.

Rz 899d NEU lautet:

Besonders repräsentative Grundstücke für Wohnzwecke

Da der Verzicht auf die Steuerbefreiung im Falle der Vermietung besonders repräsentativer Grundstücke für Wohnzwecke iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich

UStG 1994 gemäß § 6 Abs. 2 letzter Unterabsatz UStG 1994 ausgeschlossen ist, steht das Recht auf Vorsteuerabzug iZm dieser Vermietung gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994 nicht zu. Dies gilt auch für etwaige mitvermietete Nebengebäude und sonstige Bauwerke.

Wurde das Grundstück jedoch vom Vermieter vor dem 1. Jänner 2026 angeschafft und/oder hergestellt (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und/oder der Kosten von Großreparaturen), ist die Vermietung des (besonders repräsentativen) Grundstücks für Wohnzwecke steuerpflichtig, solange die Kostengrenze des § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 nicht überschritten wird (siehe Rz 898f).

6.1.17. Wohnungseigentumsgemeinschaften

6.1.17.1. Allgemeines

Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, werden Rz 922 und 923 angepasst.

Rz 922 lautet:

Steuerfrei sind die Leistungen von Wohnungseigentumsgemeinschaften, ausgenommen für Wohnzwecke (siehe Rz 1214 bis Rz 1217), sofern kein besonders repräsentatives Grundstück für Wohnzwecke im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 (siehe Rz 898e ff.) der Personenvereinigung vorliegt.

[...]

6.1.17.2. Option zur Steuerpflicht

Rz 923 lautet:

[...]. Ebenso wenig besteht die Optionsmöglichkeit bei besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 (siehe Rz 899d) der Personenvereinigung.

6.1.18.2.2. Begünstigte Leistungen

In der Überschrift vor Rz 928 erfolgt die Beseitigung eines Redaktionsversehens, das Wort „Begünstigte“ wird durch das Wort „Begünstigte“ ersetzt.

Rz 928 lautet:

[...]

6.1.19.2. Tätigkeit als Arzt

Einarbeitung des Erkenntnisses des VwGH vom 26.11.2025, Ro 2024/15/0015, zur Nichtanwendbarkeit der Steuerbefreiung für die Tätigkeit eines Chiropraktors, der zwar über ein mehrjähriges Studium im Ausland verfügte, aber selbst kein Arzt ist und ohne ärztliche Anordnung tätig geworden ist.

Rz 943a lautet:

Nicht unter die in § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 aufgezählten Berufsgruppen subsumierbar sind:

- Heilpraktiker und Homöopathen (ohne medizinisches Studium);
- Mental-Suggesteure oder Hypnotiseure (ohne eine Berufsbefugnis im Sinne des Psychotherapiegesetzes oder des Psychologengesetzes; VwGH 29.7.2010, 2008/15/0291);
- Musiktherapeuten (ohne eine Berufsbefugnis im Sinne des Psychotherapiegesetzes; VwGH 29.2.2012, 2008/13/0141);
- medizinische Masseure sowie gewerbliche Masseure (vgl. § 94 Z 48 GewO 1994);
- autodidaktische Chiropraktiker (ohne medizinisches Studium oder eine Berufsbefugnis iSd Medizinischer Masseur- und Heilmasseurgesetzes; VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212);
- Chiropraktiker ohne ärztliche Anordnung (VwGH vom 26.11.2025, Ro 2024/15/0015).

6.2. Option zur Steuerpflicht

Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, wird nach der Überschrift „6.2 Option zur Steuerpflicht“ die Rz 1018a neu eingefügt.

Rz 1018a NEU lautet:

Siehe Rz 758, Rz 772, Rz 793 bis Rz 800, Rz 899 ff. und Rz 923.

6.4.3. Steuerbefreiungen in Anlehnung an Zollbefreiungen

In Rz 1025 wird auf Grund des Urteils des EuGH vom 8.5.2025, Rs C-405/24, L (Petits envois non commerciaux), zu § 6 Abs. 4 Z 4 lit. b UStG iVm Art. 27 VO (EG) 1186/2009 die Klarstellung aufgenommen, dass die danach vorgesehene Steuerbefreiung für Einfuhren von (Klein)Sendungen nicht kommerzieller Art, die von einer Privatperson an eine in einem Mitgliedstaat ansässige Privatperson versandt werden, auch dann anwendbar ist, wenn die Privatperson, an die die Sendung versendet wird, nicht im Einfuhrmitgliedstaat, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist. Weiters wird ein Redaktionsversehen beseitigt: Der Aufzählungspunkt vor „Voraussetzung für die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung...“ wird gestrichen, da der Satz noch zum vorherigen Aufzählungspunkt „Investitionsgüter und andere...“ gehört.

Rz 1025 lautet:

Steuerfrei ist nach § 6 Abs. 4 Z 4 lit. a bis lit. o UStG 1994 die Einfuhr folgender Gegenstände, für die eine Zollbefreiung vorliegt, für die aber gegebenenfalls ausdrücklich genannte umsatzsteuerrechtliche Sonderregelungen zu berücksichtigen sind:

- [...]
- Sendungen von Privatperson an Privatperson unter Beachtung der in § 6 Abs. 4 Z 4 lit. b UStG 1994 vorgesehenen Mengenbeschränkung für Kaffee, Kaffee-Extrakte und – Essenzen, Tee sowie Tee-Extrakte und -Essenzen; die Steuerbefreiung ist auch anwendbar, wenn die Sendung nicht an eine im Einfuhrmitgliedstaat, sondern an eine in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Privatperson versendet wird (vgl. EuGH 8.5.2025, Rs C-405/24, L (Petits envois non commerciaux);
- Investitionsgüter und andere Ausrüstungsgegenstände, die anlässlich einer Betriebsverlegung aus einem Drittland in die Gemeinschaft eingeführt werden, unter Berücksichtigung der in § 6 Abs. 4 Z 4 lit. c UStG 1994 angeführten Einschränkungen; Voraussetzung für die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung ist außerdem die vorangegangene Anzeige der Betriebseröffnung beim zuständigen Finanzamt im Inland;
- ~~Voraussetzung für die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung ist außerdem die vorangegangene Anzeige der Betriebseröffnung beim zuständigen Finanzamt im Inland;~~ von Landwirten der Gemeinschaft auf Grundstücken [...]

7. Ausfuhrlieferung (§ 7 UStG 1994)

7.8. Unselbständige Nebenleistungen

In Rz 1106 wird ein Redaktionsversehen beseitigt.

Rz 1106 lautet:

Wird im Zusammenhang mit der Ausfuhr von Gegenständen auch der Auftrag erteilt, die zur Herstellung oder Bearbeitung notwendigen Formen, Modelle oder besonderen Werkzeuge herzustellen oder zu beschaffen, kann eine unselbständige Nebenleistung zur Ausfuhrlieferung vorliegen, wenn

- die Verfügungsmacht über die Formen, Modelle und Werkzeuge beim inländischen Unternehmer verbleibt, der sie nach Erfüllung des Auftrags ins Drittland versendet oder
- die Verfügungsmacht über die Formen, Modelle und Werkzeuge vom Hersteller dem ausländischen Abnehmer zwar sofort eingeräumt wird, aber nur um zu verhindern, dass sie vom Unternehmer auch für die Bearbeitung etc. von Gegenständen anderer Unternehmer verwendet werden, und dieser Umstand aus Vereinbarungen eindeutig ersichtlich ist.

Dabei ist es unerheblich, ob und in welchem Zustand die Formen nach der Auftragserfüllung in das Drittland gelangen, ob die Kosten getrennt verrechnet werden, und ob die Formen durch den inländischen Unternehmer selbst hergestellt wurden oder in seinem Auftrag durch einen anderen Unternehmer.

Von einer selbständigen Lieferung hinsichtlich der Formen, Modelle oder Werkzeuge ist hingegen auszugehen, wenn der Leistungsempfänger die Verfügungsmacht über sie erwirbt, um sie für eigene wirtschaftliche Zwecke zu verwenden, sein Hauptinteresse also auf die Beschaffung der Formen, Modelle oder Werkzeuge gerichtet ist (zB wenn der Abnehmer die Formen, Modelle oder Werkzeuge auch anderen Unternehmern zur Herstellung von Gegenständen zur Verfügung stellen will).

Dies gilt sinngemäß auch für innergemeinschaftliche Lieferungen (siehe Rz 3981).

Randzahlen 1107 bis 1110: *derzeit frei*

10. Steuersätze (§ 10 UStG 1994)

10.1. Normalsteuersatz

Nach Rz 1161 wird die Wortfolge „Randzahlen 1162 bis 1165: derzeit frei“ gestrichen.

Rz 1161 lautet:

Der Normalsteuersatz beträgt 20% und gilt für Lieferungen, sonstige Leistungen, Einfuhr, Eigenverbrauch und innergemeinschaftliche Erwerbe. Der Normalsteuersatz ist immer dann anzuwenden, wenn nicht Sondervorschriften wie Steuerbefreiung (zB § 6 UStG 1994), Steuerermäßigung (zB § 10 Abs. 2 UStG 1994) oder sonstige Ausnahmeregelungen (zB § 22 UStG 1994) in Betracht kommen.

~~Randzahlen 1162 bis 1165: derzeit frei.~~

Durch die Änderungen im BGBl. I Nr. 37/2026 unterliegen nunmehr Lieferungen und Einfuhren von ausgewählten Nahrungsmitteln dem ermäßigten Steuersatz von 4,9%, wobei im Zuge der Einarbeitung eine redaktionell notwendige Einfügung von Randzahlen und von einem neuen Abschnitt erfolgen. Nach Rz 1161 wird der Abschnitt 10.1a. „Ermäßigter Steuersatz von 4,9%“ und der Unterabschnitt 10.1a.1. „Gegenstände der Anlage 3“ einschließlich der Randzahlen 1162 bis 1165 neu eingefügt.

10.1a. Ermäßigter Steuersatz von 4,9%

Rz 1162 NEU lautet:

Seit 1.7.2026 unterliegen Lieferungen und Einfuhren von ausgewählten Nahrungsmitteln dem ermäßigten Steuersatz von 4,9% (bis 30.6.2026: § 10 Abs. 2 Z 1 lit. a iVm Anlage 1 UStG 1994). Der ermäßigte Steuersatz findet für sonstige Leistungen (zB Restaurationsumsatz, Catering vgl. Abschnitt 28.2.1. Gastronomie Rz 3542) keine Anwendung. Die Ausführungen in Rz 1167 und Rz 1476 gelten entsprechend.

10.1a.1. Gegenstände der Anlage 3

Rz 1163 NEU lautet:

Die Nahrungsmittel, deren Lieferung, Eigenverbrauch gemäß § 3 Abs. 2, Einfuhr und innergemeinschaftlicher Erwerb dem ermäßigten Steuersatz von 4,9% unterliegen, sind in der Anlage 3 Z 1 bis Z 12 UStG 1994 abschließend aufgezählt. Demnach sind umfasst Milch einschließlich laktosefreier Milch (Unterposition 0401 10 der KN sowie Unterposition 0401 20 der KN), Joghurt (Unterposition 0403 20 der KN), Butter (Unterposition 0405 10 der KN), frische Hühnereier (Unterposition 0407 21 00 der KN),

frisches oder gekühltes Gemüse (Unterpositionen 0701 9050, 0701 9090 und 0702 00 sowie Positionen 0703 bis 0709 der KN, ausgenommen Unterpositionen 0703 1011, 0709 5400, 0709 5500 und 0709 5600 der KN), gefrorenes Gemüse (Position 0710 der KN), Genießbare Früchte (Positionen 0808 und 0809 der KN), Reis (Position 1006 der KN), Mehl und Grieß von Weizen (aus Position 1101 00 und Unterposition 1103 11 der KN), weder gekochte oder gefüllte noch in anderer Weise zubereitete Teigwaren (Unterpositionen 1902 11 00 und 1902 19 der KN), Brot und Gebäck (Unterposition 1905 90 30 der KN), Speisesalz (Unterposition 2501 00 91 der KN).

Rz 1164 NEU lautet:

Grundsätzlich richtet sich die Zugehörigkeit der Gegenstände zu Anlage 3 maßgeblich nach der KN. Die Ausführungen in Rz 1168 gelten entsprechend.

Da Verpackungen, Behältnisse und Warenumschließungen etc. keinen Einfluss auf die zolltarifarisches Einreihung haben, ist der ermäßigte Steuersatz von 4,9 % auch für Nahrungsmittel anzuwenden, die in Verpackungen etc. geliefert werden. Die Ausführungen in Rz 1169 bis Rz 1171 gelten sinngemäß.

Beispiel 1:

Die Lieferung von Milch (Unterposition 0401 10 der KN sowie Unterposition 0401 20 der KN) unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 4,9%, unabhängig davon, ob die Warenumschließung ein Ein- oder Mehrweggebinde ist.

Beispiel 2:

Die Lieferung von frischem oder gekühltem Gemüse (Unterpositionen 0701 9050, 0701 9090 und 0702 00 sowie Positionen 0703 bis 0709 der KN, ausgenommen Unterpositionen 0703 1011, 0709 5400, 0709 5500 und 0709 5600 der KN), ist unabhängig von der Verpackung (zB Lieferung von frischen Gurken mit oder ohne Plastikummhüllung) vom ermäßigten Steuersatz von 4,9% erfasst.

Rz 1164a NEU lautet:

Ob Backwaren unter den Steuersatz von 4,9 % fallen, richtet sich ausschließlich danach, ob es sich um Brot iSd KN-Unterposition 1905 90 30 handelt. Demnach sind Zusätze von Honig, Eiern, Käse oder Früchten des Kapitels 08 der KN und ein Gehalt an Zuckern oder Fetten, bezogen auf die Trockenmasse, von jeweils mehr als 5 % jedenfalls begünstigungsschädlich. Für die Ermittlung der normierten Höchstgrenzen von 5% bezogen auf die Trockenmasse sind für Fette die Weibull-Stoldt-Methode sowie für Zuckern die HPLC-Methode (High Performance Liquid Chromatography) zu beachten. Zur Einschätzung, ob die betreffende Backware unter die begünstigte KN-Unterposition fällt, kann auch eine Plausibilisierung auf rechnerischem Wege erfolgen (siehe Anhang 7). Die Berechnung ist zu dokumentieren (Rezeptur, Rechenweg) und im Prüfungsfall vorzulegen.

Beispiel 1:

Lieferungen von Gebäck wie Semmeln, Mohnflesserln oder Salzstangerln ohne Zusatz von Honig, Eiern, Käse oder Früchten (vgl. Unterposition 1905 90 30 der KN), mit einem Gehalt an Zuckern oder Fetten, bezogen auf die Trockenmasse, von jeweils höchstens 5 % fallen unter Unterposition 1905 90 30 der KN und es kommt der ermäßigte Steuersatz von 4,9% gemäß § 10 Abs. 1a iVm Anlage 3 Z 11 für die Lieferung dieser Nahrungsmittel zur Anwendung.

Beispiel 2:

Brot ohne Zusatz von Honig, Eiern, Käse oder Früchten, mit einem Gehalt an Zuckern oder Fetten, bezogen auf die Trockenmasse, von jeweils höchstens 5 % ist vom Wortlaut der KN-Unterposition 1905 90 30 umfasst.

Brot mit Oliven, sofern es einen Fett- und Zuckergehalt von höchstens 5% bezogen auf die Trockenmasse hat, ist begünstigt, da Oliven zolltarifarisch als Gemüse unter die KN-Position 0709 einzureihen sind.

Brot mit Walnüssen, auch wenn es einen Fett- und Zuckergehalt von höchstens 5% hat, ist hingegen nicht begünstigt, da Walnüsse zolltarifarisch als Früchte in Kapitel 08 der KN einzureihen sind und der Zusatz von Früchten eine Einreihung in die begünstigte KN-Position 1905 90 30 ausschließt.

Rz 1164b NEU lautet:

Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 4,9 % setzt neben der Einreihung in eine begünstigte KN-Position oder KN-Unterposition der Anlage 3 voraus, dass die Lieferung oder Einfuhr ausschließlich Gegenstände betrifft, die vollständig von dieser Position oder Unterposition erfasst sind. Enthält die Ware auch nicht begünstigte Bestandteile oder Bestandteile, die einer anderen (begünstigten) Position oder Unterposition der KN zuzuordnen sind, kommt die Begünstigung nicht zur Anwendung, selbst wenn diese Bestandteile nur eine untergeordnete Bedeutung haben (Ausschließlichkeitskriterium).

Beispiel 1:

Lieferung von Wurstsemmeln oder Kakaotränken.

Lösung:

Es liegen keine Lieferungen von Nahrungsmitteln, die in der jeweiligen Position bzw. Unterposition der KN der Anlage 3 aufgezählt sind, vor. Sie fallen nicht unter den ermäßigten Steuersatz von 4,9%, da die Lieferungen nicht ausschließlich einen Gegenstand betreffen, der nur in der jeweiligen Position bzw. Unterposition der KN der Anlage 3 aufgezählt ist. Auf den Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung kommt es aufgrund des Ausschließlichkeitskriteriums hierbei nicht an. Für diese Lieferungen kommt unverändert der Steuersatz von 10% zur Anwendung. Dass die Einzelpreise für die einzelnen Bestandteile der Lieferung auf der Rechnung angeführt werden, ändert an dieser Beurteilung nichts. Eine Aufteilung des Entgelts auf verschiedene Steuersätze kommt in diesen Fällen nicht in Betracht.

Beispiel 2:

Lieferung einer Buttersemmel.

Lösung:

Die Lieferung einer aufgeschnittenen und mit Butter bestrichenen Semmel fällt nicht unter den ermäßigten Steuersatz von 4,9%, da die Lieferung nicht ausschließlich einen Gegenstand betrifft, der nur in der jeweiligen Position bzw. Unterposition der KN der Anlage 3 aufgezählt ist, sondern in verschiedene KN (Semmel: Unterposition 1905 90 30 der KN; Butter: Unterposition 0405 10 der KN) einzureihen ist.

Beispiel 3:

Semmeln und Wurst werden im Supermarkt an der Theke getrennt gekauft.

Lösung:

Die Semmeln unterliegen dem begünstigten Steuersatz von 4,9% und die Wurst unterliegt dem begünstigten Steuersatz von 10%.

10.2. Ermäßigter Steuersatz von 10%

Zur Einarbeitung des neuen Steuersatzes von 4,9% durch das BGBl. I Nr. 37/2026 wird die Rz 1165 neu eingefügt.

Rz 1165 NEU lautet:

Der ermäßigte Steuersatz von 10% kommt nur zur Anwendung, wenn Umsätze nicht vom ermäßigten Steuersatz nach § 10 Abs. 1a UStG 1994 erfasst sind.

10.2.1. Gegenstände der Anlage 1

10.2.1.1. Gegenstände der Anlage 1 Z 1 – Z 35

In Rz 1171 erfolgt eine Anpassung an die Änderung durch das BGBl. I Nr. 37/2026.

Rz 1171 lautet:

Wird für ein Frühstück ein einheitlicher Preis verlangt, so können die mit 20% zu versteuernden Entgeltsteile (insbesondere für Kaffee, Tee) mit 20% des einheitlichen Preises angesetzt werden. Die übrigen Entgeltsteile sind dem 10-prozentigen bzw. (sofern das Frühstück nicht im Rahmen eines Restaurationsumsatzes konsumiert wird) 4,9-prozentigen Steuersatz zu unterwerfen. Diese Pauschalregelung kann nur einheitlich für alle Frühstücksabgaben eines Betriebes während eines Voranmeldungszeitraumes angewendet werden.

10.2.3. Vermietung von Grundstücken; Wohnungseigentümergeinschaften; Beherbergungs- und Campingplatzumsätze

10.2.3.1. Allgemeines

Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, wird Rz 1184 angepasst und es erfolgt eine redaktionelle Änderung.

Rz 1184 lautet:

Die Vermietung und Verpachtung sowie die Nutzungsüberlassung von Grundstücken zu Wohnzwecken und die Leistungen von Wohnungseigentümergeinschaften im Zusammenhang mit Wohnungen unterliegen ~~aufgrund der Ausnahmeregelung des Art. 117 Abs. 2 MwSt-RL 2006/112/EG~~ dem ermäßigten Steuersatz. Der ermäßigte Steuersatz findet in unionsrechtskonformer Interpretation keine Anwendung auf eine als Liebhaberei beurteilte verlustträchtige Wohnraumvermietung. Diese ist zwingend unecht steuerbefreit ohne die Möglichkeit, nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 zur Steuerpflicht zu optieren (VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082; VwGH 30.4.2015, Ra 2014/15/0015; siehe LRL 2012 Rz 168 und 184). Gleiches gilt für die Vermietung besonders repräsentativer Grundstücke für Wohnzwecke iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 (siehe Rz 898e ff.).

10.2.3.3. Nebenleistungen

10.2.3.3.1. Allgemeines

In Rz 1190 wird das Erkenntnis des VwGH vom 17.12.2025, Ra 2024/13/0033, eingearbeitet.

Rz 1190 lautet:

Nicht begünstigt ist die Vermietung von beweglichen Einrichtungsgegenständen (zB im Rahmen der Vermietung einer möblierten Wohnung), sofern kein Entgelt für die Miete der Einrichtungsgegenstände vorgesehen ist (vgl. VwGH 17.12.2025, Ra 2024/13/0033, Rn 14 und 15 mVa VwGH 18.10.2017, Ro 2016/13/0033 sowie Ra 2016/13/0050). Die als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme ist ausdrücklich von der ermäßigten Besteuerung ausgenommen (siehe Rz 1192 bis Rz 1196).

10.2.7.2. Müllbeseitigung

In Rz 1322 wird das Erkenntnis des VwGH vom 24.6.2025, Ro 2024/15/0006 betreffend den anzuwendenden Steuersatz für die komplexe Leistung der Tierbestattung eingearbeitet.

Rz 1322 lautet:

Der Begriff "Müll" ist eine Sammelbezeichnung für feste Abfallstoffe wie zB Hausmüll, Gewerbemüll, Industriemüll, Bauschutt und Straßenkehricht (VwGH 18.09.1978, 2416/77), aber auch Sperrmüll, Sondermüll, Autoreifen, Autowracks, Biomüll, Altpapier, Altglas, Tierkörper uÄ. Unter Müllbeseitigung ist die Übernahme von Müll, die Verwertung von übernommenen Müllbestandteilen mit und ohne Bearbeitung, die Lagerung und Deponierung auf ordnungsgemäß errichteten Deponien, aber auch die Sortierung von Müll zu verstehen. Der Verkauf von aus dem Müll gewonnenen neu verwertbaren Produkten unterliegt nicht dem ermäßigten Steuersatz.

Bei der komplexen Leistung der Tierbestattung, die neben der Kremierung noch weitere Bestandteile enthält (Zeremoniegestaltung, Trauerarbeit, Trauerparte, Behördengänge, etc.), handelt es sich um keine mit der Tierkörperverwertung vergleichbare Leistung, die als Müllbeseitigung dem ermäßigten Steuersatz unterliegt, sondern ist der Normalsteuersatz anzuwenden (vgl. VwGH 24.6.2025, Ro 2024/15/0006).

Betreffend das Vorliegen einer einheitlichen Leistung siehe Rz 348.

10.3. Ermäßigter Steuersatz von 13%

10.3.1. Gegenstände der Anlage 2

In Rz 1351 erfolgt eine Anpassung an die Änderung durch das BGBl. I Nr. 37/2026.

Rz 1351 lautet:

Der ermäßigte Steuersatz von 13% kommt nur zur Anwendung, wenn Umsätze nicht vom ermäßigten Steuersatz nach § 10 Abs. 1a bzw. Abs. 2 UStG 1994 erfasst sind.

11.5.3. Geschenkkörbe

In Rz 1623 erfolgt eine Anpassung an die Änderung durch das BGBl. I Nr. 37/2026.

Rz 1623 lautet:

Geschenkkörbe, die insbesondere von Feinkost- und Delikatessengeschäften geliefert werden, enthalten in der Regel neben Waren, die dem allgemeinen Steuersatz von 20% unterliegen, auch Erzeugnisse, die mit dem ermäßigten Steuersatz von 4,9 % bzw. 10% zu versteuern sind. [...]

11. Ausstellung von Rechnungen (§ 11 UStG 1994)

11.12. Unrichtiger Steuerausweis

11.12.1. Erhöhter Steuerausweis

In Rz 1733 und Rz 1734 werden die Änderungen durch das AbgÄG 2025 (BGBl. I Nr. 97/2025) in Bezug auf die Entstehung der Steuerschuld kraft Rechnung eingearbeitet, die nicht mehr aktuellen Ausführungen werden gestrichen.

Rz 1733 lautet:

Der Unternehmer schuldet für einen Umsatz grundsätzlich jenen Steuerbetrag, der sich bei Heranziehung des Entgeltes unter Anwendung des entsprechenden Steuersatzes ergibt. Hat der Unternehmer jedoch in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung an einen Unternehmer einen höheren Steuerbetrag ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung [...]

Rz 1734 lautet:

~~Unter bestimmten Voraussetzungen wird der vom Unternehmer zu Unrecht in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbetrag nicht geschuldet.~~

~~Voraussetzung für den Entfall der Steuerschuld ist, dass keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt, weil die Leistung im betreffenden Steuerjahr an Endverbraucher erbracht wurde, die hinsichtlich der ihnen in Rechnung gestellten Mehrwertsteuer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind (vgl. EuGH 8.12.2022, Rs C-378/21, P GmbH).~~

Im Falle des § 11 Abs 12 entsteht die Umsatzsteuerschuld nur bei Rechnungen, die an Unternehmer ausgestellt werden. Als Unternehmer gelten in diesem Sinne auch Unternehmer, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, sowie Unternehmer, die die Leistung für private Zwecke beziehen (vgl. VwGH 30.9.2025, Ro 2023/13/0014 und EuGH 1.8.2025, Rs C-794/23, P GmbH II, Rn 30 ff). Wird die Rechnung an einen Nichtunternehmer ausgestellt, wird die Steuer nicht geschuldet ~~In einem solchen Fall ist~~ (eine Berichtigung der Rechnung ~~für den Entfall der Steuerschuld~~ ist bei Rechnungen an Nichtunternehmer daher nicht erforderlich). ~~Unternehmer, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, gelten nicht als Endverbraucher (vgl. VwGH 30.9.2025, Ro 2023/13/0014 und EuGH 1.8.2025, Rs C-794/23, P GmbH II, Rn 30 ff).~~

Soweit die Grundlage für die korrekte Besteuerung nicht ermittelt werden kann, ist diese gemäß § 269 Abs. 1 BAO iVm § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen [...]

12. Vorsteuerabzug (§ 12 UStG 1994)

12.1.2. Vorsteuerabzug aufgrund der Rechnung

12.1.2.1. Rechnung mit gesondertem Steuerausweis

In Rz 1815 werden ein Hinweis auf die VwGH-Entscheidung vom 18.8.2025, Ra 2023/13/0006, wonach kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, wenn die verrechneten Leistungen nicht bewirkt wurden, sowie Aussagen aus dem EuGH-Urteil vom 4.9.2025, Rs C-726/23, SC Arcomet Towercranes SRL, eingearbeitet.

Rz 1815 lautet:

Nur eine gesondert in Rechnung gestellte USt darf als Vorsteuer abgezogen werden (siehe Rz 1505 bis Rz 1556). Zur Gutschrift als Rechnung siehe Rz 1638 bis 1664.

Wurden die verrechneten Leistungen aber nicht bewirkt, besteht auch kein Recht auf Vorsteuerabzug, wobei es auf eine Gut- oder Bösgläubigkeit des Unternehmers, der den Vorsteuerabzug vornehmen möchte, nicht ankommt (vgl. VwGH 18.8.2025, Ra 2023/13/0006, VwGH 29.3.2023, Ra 2020/13/0050 mVa EuGH 27.6.2018, Rs C-459/17, SGI und Rs C-460/17, SNC, EuGH 4.9.2025, Rs C-726/23, SC Arcomet Towercranes SRL).

Dem Unternehmer, der einen Vorsteuerabzug geltend machen möchte, obliegt die Beweislast für den Nachweis, dass er die hierfür vorgesehenen Voraussetzungen erfüllt. Die Finanzbehörden können vom Unternehmer neben der Rechnung auch die Vorlage anderer Dokumente verlangen, durch die die abgerechneten Leistungen und ihre Verwendung für die Zwecke der steuerbaren Umsätze nachgewiesen werden. Die verlangten Nachweise müssen erforderlich und verhältnismäßig sein (vgl. EuGH 4.9.2025, Rs C-726/23, Arcomet Towercranes SRL).

In Rz 1819 werden die Ausführungen zur alten Rechtslage gestrichen.

Rz 1819 lautet:

~~Für Umsätze, die vor dem 1.1.2013 an Unternehmer, die ihre Umsätze nach vereinnahmten Entgelten versteuern, ausgeführt worden sind, ist es nicht zu beanstanden, wenn die Vorsteuerbeträge später, nämlich für jenen Besteuerungszeitraum geltend gemacht werden, in welchem die Bezahlung der Rechnung erfolgt. Unzulässig ist diese Vorgangsweise jedoch dann, wenn sie zu einem Nachteil für den Fiskus führt.~~

~~Für Umsätze, die nach dem 31.12.2012 an Istbesteuerer ausgeführt werden, gilt als zusätzliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug, dass die Zahlung geleistet worden ist. Ausgenommen davon sind:~~

- ~~Versorgungsunternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994,~~
- ~~Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2.000.000 Euro überstiegen haben. Bei der Berechnung dieser Grenze bleiben die Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz, und~~
- ~~ab 15.8.2015 Umsätze, bei denen eine Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder die sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers stattfindet (siehe näher Rz 1819a).~~

Wird eine Lieferung oder eine sonstige Leistung von einem der von § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994 erfassten Istbesteuerer in Raten bezahlt, steht der Vorsteuerabzug entsprechend der bereits entrichteten Teilzahlungen zu. Zum Vorsteuerabzug bei Überrechnung gemäß § 215 BAO siehe Rz 1819a.

Beispiel:

Der Unternehmer A erwirbt einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kleinbus um 36.000 Euro inkl. USt, zahlbar in 30 Monatsraten je 1.200 Euro. Die Rechnung erhält der Unternehmer bei Übergabe des Fahrzeugs.

A kann im Voranmeldungszeitraum der Bezahlung der jeweiligen Monatsrate den Vorsteuerabzug in Höhe von 200 Euro geltend machen.

Zur Auswirkung des Wechsels der Besteuerungsart auf den Vorsteuerabzug siehe Rz 2481.

In Rz 1819a werden die Ausführungen zur alten Rechtslage gestrichen.

Rz 1819a lautet:

Zur Übertragung (Umbuchung, Überrechnung; § 215 Abs. 4 bzw. § 211 Abs. 1 Z 4 BAO) siehe RAE Rz 110 ff.

Für einen Istbesteuerer iSd § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a zweiter Satz UStG 1994 (siehe Rz 1819 zweiter Absatz) steht der Vorsteuerabzug grundsätzlich nur zu, soweit dieser die Leistung tatsächlich bezahlt hat.

Beispiel:

Der Istbesteuerer A bezieht eine Leistung um 1.000 Euro zuzüglich 200 Euro Umsatzsteuer vom Unternehmer B, der dem A eine ordnungsgemäße Rechnung nach § 11 UStG 1994 ausstellt. A bezahlt dem B 1.000 Euro.

Aus der Zahlung des A kann ein Vorsteuerabzug von höchstens 166,67 Euro geltend gemacht werden.

Für Umsätze, die ab dem 15.8.2015 an Istbesteuerer ausgeführt werden, ist der Istbesteuerer im Falle der Überrechnung einem Sollbesteuerer gleichgestellt und die Vorsteuer steht unabhängig von der Zahlung zu.

Beispiel:

Ein Istbesteuerer erhält eine Lieferung samt Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 im September 2015. Der Preis beträgt 1.000 Euro zuzüglich 200 Euro Umsatzsteuer. Der Unternehmer überweist dem Lieferer 1.000 Euro und stellt mit der UVA für September 2015 einen Antrag auf Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO beim zuständigen Finanzamt. Der Überrechnungsempfänger stimmt der Überrechnung zu und auf dem Abgabenkonto des Unternehmers befindet sich nach Berücksichtigung aller für den Voranmeldungszeitraum relevanten Vorgänge ein Guthaben in Höhe von mindestens 200 Euro. Somit kann die gesamte Vorsteuer in der UVA für September 2015 geltend gemacht und auf das Konto des Lieferers überrechnet werden.

Gleiches würde gelten, wenn der Unternehmer dem Lieferer nur einen Teilbetrag (zB 500 Euro) überweist und den Restbetrag später, weil auch hier bei Vorliegen aller

Voraussetzungen (insbesondere das Stattfinden der Überrechnung) das Recht auf Vorsteuerabzug zur Gänze bei Lieferung entsteht.

Kommt es nicht zur vollständigen Überrechnung, hat der Unternehmer die UVA entsprechend zu berichtigen, weil der Vorsteuerabzug nicht in voller Höhe entstanden ist. Ist schon ein Bescheid ergangen, liegt ein rückwirkendes Ereignis vor, das gegebenenfalls durch eine Bescheidänderung gemäß § 295a BAO zu berücksichtigen ist.

Beispiel (Fortsetzung):

Aufgrund mangelnder Deckung auf dem Abgabenkonto des Unternehmers kommt es schlussendlich nicht zur Überrechnung. Somit ist die Vorsteuer nur in Höhe von 166,67 Euro entstanden (= 1.000 Euro / 1,2). Mangels Überrechnung hat der Istbesteuerer somit nur insoweit ein Recht auf Vorsteuerabzug, als er die Zahlung geleistet hat. Eine entsprechende Berichtigung der UVA für September 2015 durch den Unternehmer oder gegebenenfalls eine Bescheidänderung gemäß § 295a BAO ist notwendig.

Ist der leistende Unternehmer ein Istbesteuerer, entsteht bei ihm die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (§ 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1994). Dies gilt auch für den Teil des Entgelts, den er im Rahmen der Überrechnung vereinnahmt.

~~Für Umsätze, die vor dem 15.8.2015 an Istbesteuerer ausgeführt werden, erfordert eine vollständige Bezahlung des (restlichen) Leistungsentgelts durch den Istbesteuerer mittels Überrechnung eine Zahlung an den Leistenden, die über dem Nettobetrag liegt. Bei voller Vorsteuerabzugsberechtigung und Anwendung des Normalsteuersatzes ist die Zahlung von sechs Siebentel (ca. 85,71%) des Bruttoentgelts erforderlich, bei Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes von 10% beträgt die notwendige Zahlung elf Zwölftel (ca. 91,67%) des Bruttoentgelts.~~

Beispiel:

~~Der Istbesteuerer A bezieht eine Leistung um 100 Euro zuzüglich 20 Euro USt von Unternehmer B, der dem A eine ordnungsgemäße Rechnung nach § 11 UStG 1994 ausstellt. A bezahlt dem B 102,86 Euro.~~

~~Aus der Zahlung des A kann ein überrechenbares Guthaben von höchstens 17,14 Euro resultieren. Mit Überrechnung dieses Betrags auf das Finanzamtskonto des B hat A dem B den vollen Betrag von 120 Euro bezahlt. A kann den Vorsteuerabzug für den mit Überrechnung gezahlten Teilbetrag (17,14 Euro; enthaltene USt: 2,86 Euro) in jenem Vormeldungszeitraum geltend machen, in dem die Überrechnung wirksam geworden ist (vgl. § 21 Abs. 1 letzter Satz UStG 1994, siehe auch RAE Rz 111).~~

12.1.5. Verlust des Vorsteuerabzugs bei Umsatzsteuerhinterziehungen

In Rz 1877 werden ein Verweis auf die alte Rechtslage gestrichen sowie Aussagen aus den VwGH-Entscheidungen vom VwGH 5.3.2025, Ra 2023/13/0170 sowie vom 30.1.2026 Ra 2023/13/0002 eingearbeitet.

Rz 1877 lautet:

Gemäß ~~§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 bzw. ab 15.8.2015 gemäß § 12 Abs. 14 UStG~~ 1994 entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wurde, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Die Bösgläubigkeit des Unternehmers muss in diesen Fällen nicht erwiesen sein, um ihm das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen (vgl. EuGH 14.4.2021, Rs C-108/20, *Finanzamt Wilmersdorf*, Rn 35). Auch die Feststellung einer Gefährdung des Steueraufkommens ist keine Voraussetzung für eine solche Versagung (vgl. EuGH 11.11.2021, Rs C-281/20, *Ferimet SL*).

Der Vorsteuerabzug ist auch im Fall der Nichtabgabe von Erklärungen zu versagen, wenn dies im Zusammenhang mit einer Umsatzsteuerhinterziehung erfolgt (vgl. EuGH 7.3.2018, Rs C-159/17, *Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius*).

Das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt auch, wenn:

- ein die Umsatzsteuer betreffendes Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft, oder
- nicht der direkte Lieferant, sondern ein Vorlieferant den Umsatzsteuerbetrug begangen hat (vgl. VwGH 5.3.2025, Ra 2023/13/0170, VwGH 26.3.2014, 2009/13/0172; EuGH 24.11.2022, Rs C-596/21, *A gegen Finanzamt M*), oder
- der Leistungsempfänger, der eine Reverse-Charge-Leistung abrechnet, bewusst nicht den wahren Lieferer in der Gutschrift angegeben hat, sofern die für die Prüfung, wer der wahre Lieferer war, erforderlichen Angaben fehlen (vgl. EuGH 11.11.2021, Rs C-281/20, *Ferimet SL*, Rn 60).

Der Vorsteuerabzug für den Erwerb eines Gegenstandes, mit dem ein betrügerischer Umsatz bewirkt wurde, ist auch dann zur Gänze zu versagen, wenn der Betrug nur einen Teil der Mehrwertsteuer betraf (vgl. EuGH 24.11.2022, Rs C-596/21, *A gegen Finanzamt M*).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist ein Vorsteuerabzug – auch bei Vorliegen der materiellen Voraussetzungen – zu verweigern, wenn dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird (vgl. VwGH 5.3.2025, Ra 2023/13/0170 mwN zu Betrug).

Die Feststellung einer missbräuchlichen Praxis auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer setzt zum einen voraus, dass der fragliche Vorgang trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinie und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts einen Steuervorteil zum Ergebnis hat, dessen Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderliefe, und zum anderen, dass aus einer Reihe objektiver Anhaltspunkte ersichtlich ist, dass mit dem fraglichen Vorgang im Wesentlichen ein Steuervorteil bezweckt wird (vgl. VwGH 30.1.2026 Ra 2023/13/0002).

12.2.4.2.4. Verdeckte Ausschüttung (§ 8 Abs. 2 KStG 1988)

Aufgrund der mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2025 Teil Steuern (BBKG 2025 Teil Steuern), BGBl. I Nr. 98/2025, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Vermietung von besonders repräsentativen Grundstücken für Wohnzwecke, wird in Rz 1929 ein Verweis ergänzt.

Rz 1929 lautet:

[...]

Zur Überlassung der Nutzung eines Wohnhauses bzw. einer Wohnung durch eine Gesellschaft an den Gesellschafter siehe Rz 186. Zur Vorsteueraufteilung bei Körperschaften öffentlichen Rechts siehe Rz 1912b.

Zur Vermietung besonders repräsentativer Grundstücke für Wohnzwecke iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Gedankenstrich UStG 1994 siehe Rz 898e ff.

12.2.5.2. Kreis der betroffenen Fahrzeuge

In Rz 1933 wird ein Verweis richtiggestellt sowie ein Redaktionsversehen beseitigt.

Rz 1933 lautet:

Der Bundesminister für Finanzen ist ermächtigt, die Begriffe Pkw und Kombinationskraftwagen durch Verordnung näher zu bestimmen. Derzeit ist die Verordnung des BM für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als

Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl. II Nr. 193/2002, maßgebend. Danach sind bestimmte Fahrzeugkategorien, und zwar insbesondere Kastenwagen, Pritschenwagen und Klein-Autobusse, als Fahrzeuge definiert, die nicht als Personen- bzw. Kombinationskraftwagen anzusehen sind und für die daher der Vorsteuerabzug zulässig ist. Die maßgeblichen Voraussetzungen für die Einstufung eines Fahrzeuges unter diese Fahrzeugkategorien lassen sich unmittelbar aus der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 193/2002, ableiten. Der Nachweis, ob diese Voraussetzungen für ein bestimmtes Fahrzeug zutreffen, wäre daher grundsätzlich vom Steuerpflichtigen, der für ein bestimmtes Fahrzeug den Vorsteuerabzug in Anspruch nimmt, zu erbringen. Im Interesse der Rechtssicherheit und einer Verwaltungsvereinfachung anerkennt das Bundesministerium für Finanzen konkrete Fahrzeugtypen als Kastenwagen, Pritschenwagen oder Klein-Autobusse iSd Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 193/2002. Für diese Fahrzeugtypen entfällt die Nachweispflicht durch den Steuerpflichtigen. Werden jedoch Fahrzeuge unter derselben Modellbezeichnung in unterschiedlichen Ausstattungsvarianten angeboten, ist zu beachten, dass für das konkrete Fahrzeugmodell sämtliche in der Verordnung enthaltenen Kriterien erfüllt sein müssen (zB kein Vorsteuerabzugsrecht gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 der VO BGBl. II Nr. 193/2002 für ein Modell, das zB mit zwei Sitzreihen ausgestattet ist; dagegen zB Vorsteuerabzug für eine alternative Modellvariante, wenn das konkrete Fahrzeug bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen mit nur einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer ausgestattet ist).

Nach § 5 der zitierten Verordnung des BM für Finanzen ist unter einem Kleinbus ein Fahrzeug zu verstehen, das ein kastenwagenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweist. Der Begriff des "kastenwagenförmigen Äußeren" wird nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs dahin ausgelegt, dass es auf eine annähernd flache Dachlinie, ein annähernd senkrechtes Heck sowie annähernd senkrechte Seitenwände des Fahrzeuges ankommt (siehe VwGH 17.10.2017, Ra 2017/15/0069). Nach der Rechtsprechung des VwGH (VwGH 24.9.2008, 2007/15/0161; und VwGH 25.11.2009, 2009/15/0184) sind unter einer Beförderungsmöglichkeit für (zumindest) sieben Personen Sitze in dieser Anzahl für Erwachsene mit einem dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard zu verstehen. [...]

12.5.4. Wahl der Aufteilungsmethode

In Rz 2038 werden Aussagen aus der VwGH-Entscheidung vom 28.8.2025, Ra 2024/13/0094 zur Vorsteueraufteilung eingearbeitet.

Rz 2038 lautet:

Es ist ein Aufteilungsmaßstab zu wählen, der im Einzelfall zu einem möglichst sachgerechten Ergebnis führt. Eine bestimmte Vorgangsweise schreibt das Gesetz hierfür nicht vor. Zulässig ist jede Methode, die eine wirtschaftlich zutreffende Zuordnung der Vorsteuerbeträge gewährleistet. Fehlen die Grundlagen für eine sachgerechte exakte Zuordnung dieser gemischten Vorsteuerbeträge nach § 12 Abs. 4 UStG 1994, so ist zu schätzen (vgl. VwGH 28.8.2025, Ra 2024/13/0094 mVa VwGH 30.9.2015, 2012/15/0129, mwN).

Die Wahl sowie die Änderung der Aufteilungsmethode bedürfen weder eines Antrages des Unternehmers noch einer Bewilligung durch das Finanzamt. Es ist dem Unternehmer freigestellt, die für sein Unternehmen zweckmäßigste Aufteilungsmethode zu wählen und wieder davon abzugehen (Ausnahme siehe Rz 2046 bis Rz 2050).

Randzahlen 2039 bis 2045: *derzeit frei.*

19. Steuerschuldner, Entstehung der Steuerschuld (§ 19 UStG 1994)

19.1.2.9. Entstehung der Steuerschuld bei Sollbesteuerung (§ 19 Abs. 2 lit. a UStG 1994)

In Rz 2602j wird das Erkenntnis des VwGH vom 28.5.2025, Ra 2024/15/0084 zur Anzahlungsbesteuerung iZm Mietvorauszahlungen eingearbeitet.

Rz 2602j lautet:

[...]

Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgeltes vereinnahmt, bevor die Leistung ausgeführt worden ist, so entsteht insoweit die Steuerschuld mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist.

Aus Vereinfachungsgründen ist es nicht zu beanstanden, wenn der Leistungsempfänger die Steuer bereits in den Voranmeldungszeitraum aufnimmt, in dem die Beträge von ihm verausgabt werden.

Diese Regelung betrifft Zahlungen, die bereits als Entgelt für zu erbringende Leistungen anzusehen sind. Die Leistung muss hinreichend konkretisiert sein. Zahlungen, bei denen im Zeitpunkt der Vereinnahmung unklar ist, ob sie überhaupt für eine Leistung oder für

welche Leistung sie bestimmt sind, sind nicht zu versteuern (vgl. VwGH 28.5.2025, Ra 2024/15/0084 mwN).

19.1.6. Übergang der Steuerschuld bei der Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten und der Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen (§ 19 Abs. 1e UStG 1994)

In Rz 2605c erfolgt eine Klarstellung, dass der Verkauf von CBAM-Zertifikaten iSd Verordnung (EU) 2023/956 (CBAM-VO) keine Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten darstellt.

Rz 2605c lautet:

Die Richtlinie 2003/87/EG über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Gemeinschaft (ABl. Nr. L 275 vom 25.10.2003 S. 32) idF der Richtlinie 2009/29/EG (ABl. Nr. L 140 vom 05.06.2009 S. 63) legt fest, unter welchen Bedingungen mit Treibhausgasemissionszertifikaten gehandelt werden kann.

Werden Treibhausgasemissionszertifikate im Sinne des Art. 3 dieser Richtlinie (zB EUAs, ERUs, CERs) oder andere Einheiten, die genutzt werden können, um den Auflagen dieser Richtlinie nachzukommen, übertragen, wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn dieser Unternehmer ist.

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.

Der Verkauf von CBAM-Zertifikaten iSd Verordnung (EU) 2023/956 (CBAM-VO) stellt weder eine Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten noch eine Übertragung von anderen Einheiten, die genutzt werden können, um den Auflagen der Richtlinie 2003/87/EG nachzukommen, dar.

[...]

19.1.6. Übergang der Steuerschuld bei der Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten und der Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen (§ 19 Abs. 1e UStG 1994)

In Rz 2605d erfolgt eine Verweisanpassung ohne inhaltliche Änderung.

Rz 2605d lautet:

Bei der Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen kommt es zum Übergang der Steuerschuld, wenn

[...]

Betroffen sind ausschließlich

- Waren der Unterposition 8517 13 00 der Kombinierten Nomenklatur: Smartphones,
- Waren der Unterposition 8517 12 00 der Kombinierten Nomenklatur: andere Telefone für zellulare Netzwerke oder andere drahtlose Netzwerke und
- Waren der Unterposition 8517 18 00: andere, zB "Walkie-Talkies", CB-Funkgeräte, Satellitentelefone.

Integrierte Schaltkreise sind Mikroprozessoren und Zentraleinheiten für die Datenverarbeitung vor Einbau in Endprodukte. Auch hier wird in Anlehnung an die Kombinierte Nomenklatur (Zolltarif) festgelegt, für welche Liefergegenstände es zum Übergang der Steuerschuld kommt.

[...]

Rz 2845a wird neu eingefügt. Darin wird die VwGH Rsp (VwGH 30.6.2026, Ra 2025/15/0015; VwGH 28.5.2026, Ra 2023/15/0031) zu § 3a Abs. 2 der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 16/2021 eingearbeitet. Weiters werden die Überschrift „21.10.2.4.1. Erstattungsausschluss beim Bezug von Kraftstoffen“ und „21.10.2.4.2. Erstattungsausschluss bei sonstigen Umsätzen“ vor Rz 2845a und Rz 2846 eingefügt. Die Aussagen zum Erstattungsausschluss für Kraftstoffe werden aus Rz 2846 gestrichen und in Rz 2845a eingefügt.

21. Voranmeldung und Vorauszahlung, Veranlagung (§ 21 UStG 1994)

21.10.2.4. Von der Erstattung ausgeschlossene Vorsteuern

21.10.2.4.1. Erstattungsausschluss für Kraftstoffe

Rz 2845a NEU lautet:

Von der Erstattung ausgeschlossen sind grundsätzlich die Vorsteuerbeträge, die auf den Bezug von Kraftstoff nach dem 14.1.2021 entfallen (§ 3a Abs. 2 der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 16/2021).

Der Ausschluss gilt nicht, sofern dem Art. 41 Abs 1 des Zusatzprotokolls vom 23. November 1970 zum Assoziierungsabkommen EWG-Türkei vom 12. September 1963 entgegensteht (VwGH 30.6.2026, Ra 2025/15/0015). Sofern die Erstattung von Vorsteuern für den Bezug von Kraftstoffen von einem in der Türkei ansässigen Unternehmer geltend gemacht wird, gilt der Ausschluss gemäß § 3a Abs. 2 der VO somit nicht. Für alle anderen Drittlandsunternehmer ist der Ausschluss hingegen anwendbar (vgl. VwGH 28.5.2026, Ra 2023/15/0031).

Der Ausschluss gilt für alle Arten von Kraftstoffen und umfasst daher zB auch Kraftstoffe für Schiffe (vgl. VwGH 28.5.2026, Ra 2023/15/0031), nicht jedoch zB Mittel zur Abgasnachbehandlung.

21.10.2.4.2. Erstattungsausschluss bei sonstigen Umsätzen

Rz 2846 lautet:

~~Von der Erstattung ausgeschlossen sind die Vorsteuerbeträge, die auf den Bezug von Kraftstoff nach dem 14.1.2021 entfallen (§ 3a Abs. 2 der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 16/2021). Der Ausschluss gilt für alle Arten von Kraftstoffen und umfasst daher zB auch Kraftstoffe für Schiffe, nicht jedoch zB Mittel zur Abgasnachbehandlung. [...]~~

24. Differenzbesteuerung (§ 24 UStG 1994)

24.2. Option zur Differenzbesteuerung nach § 24 Abs. 2 UStG 1994

24.2.2. Gegenstände

In Rz 3273 wird die sich aus dem Urteil des EuGH vom 1.8.2025, Rs C-433/24, Galerie Karsten Greve, ergebende Aussage aufgenommen, dass und unter welchen Voraussetzungen die Differenzbesteuerung auf die Weiterlieferung von Kunstgegenständen angewendet werden darf, die nicht vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolgern erwerben wurden, sondern von einer juristischen Person, die für diesen bzw. diese handelt.

Rz 3273 lautet:

Rechtslage ab 1.1.2025:

Der Wiederverkäufer (§ 24 Abs. 1 Z 1 UStG 1994) kann erklären, dass er die Differenzbesteuerung auch bei der Lieferung von Kunstgegenständen anwendet, sofern bei der Lieferung an ihn oder bei der Einfuhr durch ihn kein ermäßigter Steuersatz angewandt wurde und die Gegenstände entweder

- a) von ihm selbst eingeführt wurden,
- b) vom Urheber oder von dessen Rechtsnachfolger geliefert wurden, oder
- c) nicht von einem Wiederverkäufer an ihn geliefert wurden.

Die Differenzbesteuerung ist auch auf die Lieferung von Kunstgegenständen durch Wiederverkäufer, die diesen vom Urheber oder von dessen Rechtsnachfolgern, der bzw. die durch eine juristische Person handelt bzw. handeln, geliefert wurden, anwendbar, wenn

- die Lieferung durch die juristische Person dem Urheber oder dessen Rechtsnachfolgern zuzurechnen ist – was der Fall ist, wenn der Urheber oder die Rechtsnachfolger diese juristische Person zum Zweck der Vermarktung der vom Urheber geschaffenen Kunstgegenstände gegründet hat bzw. haben –, und
- die Lieferung der Kunstgegenstände an den steuerpflichtigen Wiederverkäufer deren erstmalige Einführung in den Markt der Europäischen Union darstellt (vgl. EuGH 1.8.2025, Rs C-433/24, *Galerie Karsten Greve*).

[..]

27.7. Fiskalvertreter

27.7.2. Ausnahmen von der Fiskalvertreterpflicht

In Rz 3527 erfolgt eine Klarstellung.

Rz 3527 lautet:

Kein Fiskalvertreter ist gemäß UStG 1994 zu bestellen, wenn der ausländische Unternehmer

- steuerfreie Umsätze (zB gemäß § 1 VO des BMF, BGBl. II Nr. 584/2003), ausgenommen innergemeinschaftliche Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe (Art. 27 Abs. 4 UStG 1994), ausführt;
- steuerpflichtige Leistungen an Unternehmer oder an eine juristische Person des öffentlichen Rechts tätig, bei denen die Haftungsbestimmung des § 27 Abs. 4 UStG 1994 zur Anwendung gelangt (Näheres hierzu siehe Rz 3491 ff);
- steuerpflichtige Umsätze tätig, für welche die Steuerschuld gemäß
 - § 19 Abs. 1 UStG 1994 oder
 - Art. 25 Abs. 5 UStG 1994 (betrifft das Dreiecksgeschäft)auf den Leistungsempfänger übergeht ~~oder~~
- die Sonderregelung gemäß Art. 358 bis 369 der Richtlinie 2006/112/EG in Anspruch nimmt (§ 25a Abs 15) oder
- eine Sonderregelung gemäß Art. 369a bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG in einem anderen Mitgliedstaat in Anspruch nimmt und dort eine Fiskalvertreterpflicht besteht.

101. Innergemeinschaftlicher Erwerb (Art. 1 UStG 1994)

101.8.1. Begriff "motorbetriebenes Landfahrzeug"

In Rz 3668 erfolgt eine Klarstellung, wonach jedenfalls ab 1.1.2027 land- und forstwirtschaftliche Zugmaschinen unter den Begriff "motorbetriebenes Landfahrzeug" fallen.

Rz 3668 lautet:

Unter "motorbetriebene Landfahrzeuge" fallen nur solche, die zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt. Hiezu gehören PKW, LKW, Motorräder, Wohnmobile, jedenfalls ab 1.1.2027 land- und forstwirtschaftliche Zugmaschinen (zB

Traktoren) und dergleichen. Nicht hierunter fallen zB Wohnwagenanhänger und andere Anhänger sowie selbstfahrende Arbeitsmaschinen ~~und land- und forstwirtschaftliche Zugmaschinen (zB Traktoren).~~

103. Lieferung (Art. 3 UStG 1994)

103.5. Lieferort bei Versand durch Kleinunternehmer (seit 1.7.2021)

In Rz 3733 wird zur Klarstellung der innergemeinschaftlichen Versandhandelsregelung ein weiteres Beispiel eingefügt.

Rz 3733 lautet:

[...]

Der Lieferort der innergemeinschaftlichen Versandhandelslieferungen vom deutschen Fremdlager nach Österreich bzw. nach Frankreich liegt gemäß Art. 3 Abs. 3 UStG 1994 am Ende der Beförderung oder Versendung.

Beispiel 4:

Der nur in Deutschland niedergelassene Unternehmer D führt im Jahr 2026 innergemeinschaftliche Versandhandelslieferungen in folgender Höhe aus:

- *von Deutschland nach Österreich: 9.000 Euro,*
- *von seinem Fremdlager in Spanien nach Österreich: 2.000 Euro*

Im vorangegangenen Jahr führte D keine Umsätze aus.

Lösung:

Für Zwecke der Berechnung der Umsatzgrenze nach Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 sind nur die Umsätze von Deutschland in andere Mitgliedstaaten zu berücksichtigen, dh. in Höhe von insgesamt 9.000 Euro. D ist daher Kleinunternehmer. Sofern D nicht auf die Anwendung der Regelung für Kleinunternehmer verzichtet, liegt der Lieferort der innergemeinschaftlichen Versandhandelslieferungen von

Deutschland nach Österreich gemäß § 3 Abs. 8 UStG 1994 am Beginn der Beförderung oder Versendung, dh. in Deutschland.

Der Lieferort der innergemeinschaftlichen Versandhandelslieferungen vom spanischen Fremdlager nach Österreich liegt gemäß Art. 3 Abs. 3 UStG 1994 am Ende der Beförderung oder Versendung, dh in Österreich. Ist D zum EU-OSS in Deutschland registriert, hat er die Umsatzsteuer für die innergemeinschaftlichen Versandhandelslieferungen vom spanischen Fremdlager nach Österreich über diesen zu erklären und zu entrichten (vgl. Art 25a Abs 11).

[...]

103.8. Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs

In Rz 3777 werden das Urteil des EuG vom 25.2.2026, Rs T-638/24, Finanzamt Österreich gegen D GmbH, sowie die Folgeentscheidungen des VwGH vom 22.4.2026, Ra 2023/15/0003, Ra 2023/15/0102 und Ra 2023/15/0099, zum innergemeinschaftlichen Erwerb wegen der Verwendung der UID des Abgangsstaats der Warenbewegung und Vorliegen einer steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Lieferung aufgenommen. Des Weiteren wird ein Redaktionsversehen beseitigt.

Rz 3777 lautet:

Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte UID, so gilt der Erwerb zusätzlich in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt. In diesem Fall ist der Erwerber nicht zum Abzug der auf den innergemeinschaftlichen Erwerb entrichteten Mehrwertsteuer als Vorsteuer berechtigt (EuGH 22.4.2010, Rs C-536/08 und Rs C-539/08, X und Facet BV/Facet Trading BV).

Dies gilt in jedem Fall, in dem die UID eines anderen Mitgliedstaates verwendet wird als jene des Mitgliedstaates, in dem die Warenbewegung tatsächlich endet, somit auch dann, wenn der Erwerber dem Lieferer die UID des Ausgangsmitgliedstaates der Warenbewegung bekannt gibt, unabhängig davon, ob die innergemeinschaftliche Lieferung als steuerpflichtig behandelt worden ist oder nicht (vgl. EuGH 7.7.2022, Rs C-696/20, B gegen Dyrektor Izby Skarbowej w W., Rn 43; EuG 25.2.2026, Rs T-638/24, Finanzamt Österreich gegen D GmbH; VwGH 22.4.2026, Ra 2023/15/0003; VwGH 22.4.2026, Ra 2023/15/0102 und VwGH 22.4.2026, Ra 2023/15/0099).

Beispiel:

Der österreichische Unternehmer A bestellt beim österreichischen Unternehmer B Waren und weist ihn an, diese an ein Lager in Frankreich zu versenden. Der Unternehmer A gibt dem Unternehmer B seine österreichische UID bekannt. B versendet die Waren auftragsgemäß nach Frankreich.

A bewirkt einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Frankreich, da dort die Warenbewegung an ihn endet und nach Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994 einen weiteren innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich, da er die UID dieses Mitgliedstaates verwendet hat. Dieser Erwerb besteht solange, bis A die Besteuerung seines innergemeinschaftlichen Erwerbs in Frankreich nachweist.

Weist der Erwerber die Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat nach, kann die zusätzliche Erwerbsteuer ex nunc berichtigt werden (vgl. Art. 3 Abs. 8 letzter Satz UStG 1994).

106a. Verfahren zur Sonderregelung für EU-Kleinunternehmer
(Art. 6a UStG 1994)

106a.1. Voraussetzung für die Registrierung zum Verfahren

In Rz 3972 wird zur Klarstellung der Hinweis aufgenommen, dass für die Registrierung zur EU-Kleinunternehmerregelung keine UID-Nummer zu vergeben ist und auch das Beispiel diesbezüglich ergänzt.

Rz 3972 lautet:

Unternehmer, die ihr Unternehmen im Inland betreiben, haben die Möglichkeit, über ein eigens hierfür eingerichtetes Portal die Kleinunternehmerbefreiung in anderen Mitgliedstaaten in Anspruch zu nehmen. Voraussetzung für die Registrierung zu diesem Portal ist, dass der unionsweite Jahresumsatz des Unternehmers 100.000 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr nicht und im laufenden Kalenderjahr noch nicht überstiegen hat und die Anwendung der Befreiung in zumindest einem anderen Mitgliedstaat bestätigt wurde.

Die Registrierung zum Verfahren nach Art 6a setzt keine UID-Nummer voraus, womit anders als bei Registrierung zur Sonderregelung nach Art 25a (EU-OSS) – hierfür kein Anspruch des Unternehmers auf Erteilung einer UID-Nummer besteht.

Beispiel:

Ein Händler betreibt sein Unternehmen im Inland und ist ausschließlich in Österreich tätig. Im Kalenderjahr 2025 führt er hierdurch Umsätze iHv 50.000 Euro in Österreich aus. Er plant, sein Geschäftsfeld im Jahr 2026 auf Kunden in Deutschland zu erweitern.

Lösung:

Der Unternehmer kann sich für das Verfahren nach Art. 6a UStG 1994 ohne UID-Nummer registrieren und in der Vorabmitteilung (Art. 6a Abs. 2 UStG 1994) mitteilen, die Sonderregelung für Kleinunternehmer in Deutschland nach dem dort geltenden Recht in Anspruch nehmen zu wollen. Nach Bestätigung durch Deutschland und Erteilung der Kleinunternehmer- Identifikationsnummer (Art. 6a Abs. 3 UStG 1994) kann er die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer in Deutschland in Anspruch nehmen.

Der Unternehmer hat die Registrierung zur Sonderregelung elektronisch im Wege einer Vorabmitteilung zu beantragen. Die Überprüfung der Einhaltung des unionsweiten Jahresumsatzes erfolgt durch das Finanzamt, während die Überprüfung des Vorliegens der Voraussetzungen für die Befreiung den Behörden des jeweiligen Mitgliedstaates obliegt.

107. Innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 7 UStG 1994)

107.3. Nachweispflichten

In Rz 4006 werden Aussagen aus dem Urteil des EuGH vom 13.11.2025, Rs C-639/24, FLO VENEER d.o.o., zum Nachweis der Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen Nachweisführung iSd Art. 45a Abs. 1 DVO eingearbeitet.

Rz 4006 (letzter Absatz) lautet:

[...]

Zusätzlich besteht die Möglichkeit der Nachweisführung der Beförderung oder Versendung ins übrige Gemeinschaftsgebiet gemäß Art. 45a VO (EU) 282/2011. Art. 45a VO (EU) 282/2011 normiert eine widerlegbare Vermutung.

Beispiel:

Der Unternehmer Ö in Wien liefert Waren an den Unternehmer D in München. Ö beauftragt einen Spediteur, die Waren nach München zu befördern.

Lösung:

Für die Vermutung der Warenbewegung in einen anderen Mitgliedstaat nach Art. 45a VO (EU) 282/2011 muss Ö angeben, dass die Waren auf seine Rechnung versendet wurden. Zudem muss Ö im Besitz zweier in der Verordnung aufgezählter Nachweise sein, die von verschiedenen, voneinander unabhängigen dritten Personen stammen. Als Nachweis für die Warenbewegung kann der Lieferant bspw. die Rechnung (iSd § 11 UStG 1994) des Spediteurs sowie die Versicherungspolizze über die Versendung vorlegen.

Sollten die in Art. 45a Abs. 1 DVO vorgesehenen Nachweise nicht vollständig vorgelegt worden sein, darf die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen nicht

allein deswegen versagt werden, sondern ist die Finanzverwaltung verpflichtet, alle Nachweise zu würdigen, die vorgelegt wurden, um außerhalb des Anwendungsbereichs der Vermutung nach Art. 45a Abs. 1 DVO darzulegen, dass der Liefergegenstand in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet wurde (vgl. EuGH 13.11.2025, Rs C-639/24, *FLO VENEER d.o.o.*).

120. Veranlagungszeitraum und Einzelbesteuerung (Art. 20 UStG 1994)

120.2. Fahrzeugeinzelbesteuerung

Aufgrund der mit dem Bundesgesetz, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Umsatzsteuergesetz 1994, das Finanzstrafgesetz, das Gebührengesetz 1957 und das Kontenregister- und Konteneinschaugesetz geändert werden, BGBl. I Nr. 43/2026, vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Fahrzeugeinzelbesteuerung, wird Rz 4121 angepasst.

Rz 4121 lautet:

Beim innergemeinschaftlichen Erwerb neuer Fahrzeuge (bezüglich der Definition "neues Fahrzeug" siehe Rz 3667 bis Rz 3677) durch natürliche Personen im Nichtunternehmensbereich (siehe Rz 3660) kommt es nicht zur Veranlagung, sondern zur Fahrzeugeinzelbesteuerung (zur Berechnung und Entrichtung der Steuer durch einen Parteienvertreter gemäß § 11 Abs. 5 NoVAG 1991 siehe Rz 4141 f.). Der innergemeinschaftliche Erwerb neuer Fahrzeuge durch andere als die angesprochenen Erwerber ist Gegenstand der Veranlagung und ist in die Voranmeldung und in die Steuererklärung aufzunehmen.

121. Erklärungen (Art. 21 UStG 1994)

121.1. Nichtunternehmer

121.2. Fahrzeugeinzelbesteuerung

Aufgrund der mit dem Bundesgesetz, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Umsatzsteuergesetz 1994, das Finanzstrafgesetz, das Gebührengesetz 1957 und das Kontenregister- und Konteneinschaugesetz geändert werden, BGBl. I Nr. 43/2026,

vorgenommenen Anpassung hinsichtlich der Fahrzeugeinzelbesteuerung, wird Rz 4141 angepasst.

Rz 4141 lautet:

Die Erklärung betreffend Wasserfahrzeuge, Luftfahrzeuge und jene motorbetriebene Landfahrzeuge, die nicht normverbrauchsabgabepflichtig sind, erfolgt mit dem amtlichen Vordruck U 10; in allen übrigen Fällen mit dem Vordruck NoVA 2. Wird die Steuer von einem Parteienvertreter gemäß § 11 Abs. 5 NoVAG 1991 berechnet und entrichtet, kann die Steueranmeldung durch den Erwerber unterbleiben. § 11 Abs. 5 bis 7 NoVAG 1991 gilt sinngemäß (siehe NoVA-Selbstberechnungsverordnung [NoVA-SBV], BGBl. II Nr. XXX/2026).

124. Differenzbesteuerung im Binnenmarkt (Art. 24 UStG 1994)

124.1. Ausschluss der Differenzbesteuerung

Im ersten Absatz wird nach dem Beispiel 2 ein Hinweis auf Rz 3273, die Aussagen zur Anwendbarkeit der Differenzbesteuerung für Kunstgegenstände enthält, die nicht unmittelbar vom Urheber des Kunstgegenstands oder dessen Rechtsnachfolgern erworben wurde, sondern durch eine juristische Person, die für diesen bzw. diese handelt, aufgenommen.

Rz 4237 lautet:

Für folgende Vorgänge ist die Anwendung der Differenzbesteuerung ausgeschlossen:

- Die Lieferung und den Eigenverbrauch eines Gegenstandes, den der Wiederverkäufer innergemeinschaftlich erworben hat oder innergemeinschaftlich verbracht hat, wenn auf die Lieferung des Gegenstandes an den Wiederverkäufer oder das innergemeinschaftliche Verbringen die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet angewendet worden ist.
- Die innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge im Sinne des Art. 1 Abs. 8 und 9 UStG 1994. Siehe Rz 3667 bis Rz 3677.

Beispiel 1:

Der Kraftfahrzeughändler G in Graz veräußert ein KFZ an einen belgischen Privaten, der das Fahrzeug nach Belgien verbringt, um 32.000 Euro.

G hat das KFZ mit einem Kilometerstand von 5.000 km von einem Privaten um 26.000 Euro erworben.

Die Differenzbesteuerung kommt nicht zur Anwendung, da eine innergemeinschaftliche Lieferung eines neuen Kraftfahrzeuges vorliegt (Art. 24 Abs. 1 lit. b UStG 1994). Die Lieferung des G kann gemäß Art. 7 Abs. 1 Z 2 lit. c UStG 1994 steuerfrei sein.

Beispiel 2:

Angabe wie Beispiel 1. G hat aber ein 11 Monate altes KFZ mit einem Kilometerstand von 9.000 km von einem Privaten um 26.000 Euro erworben.

Die Differenzbesteuerung (5.000 Euro zuzüglich 20% USt) kommt zur Anwendung, da es sich nicht um ein neues KFZ handelt.

Abweichend davon kann die Differenzbesteuerung ab 1.1.2020 jedoch von einem Wiederverkäufer angewendet werden, wenn er Kunstgegenstände im Rahmen einer steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolgern erwirbt (siehe EuGH 29.11.2018, Rs C-264/17, *Harry Mensing*). Zur Anwendbarkeit der Differenzbesteuerung auf die Weiterlieferung eines Kunstgegenstands, der von einer juristischen Person erworben wurde, die für den Urheber oder dessen Rechtsnachfolger gehandelt hat, siehe Rz 3273.

Bei Anwendung der Differenzbesteuerung auf die Weiterlieferung eines solchen Kunstgegenstands ist zu beachten, dass die Erwerbsteuer, die der Wiederverkäufer auf seinen innergemeinschaftlichen Erwerb entrichtet hat, nicht zum Einkaufspreis gehört, sondern Teil der Bemessungsgrundlage für diese Lieferung ist und die Marge nicht mindert (siehe EuGH 13.7.2023, Rs C-180/22, *Harry Mensing II*).

[...]

125. Dreiecksgeschäft (Art. 25 UStG 1994)

125.1. Allgemeines

In Rz 4291 werden die Klarstellungen aus dem Urteil des EuG vom 3.12.2025, Rs T-646/24, MS KLJUČAROVCI, aufgenommen, dass die Vereinfachungsregelung für Dreiecksgeschäfte auch bei Reihengeschäften mit mehr als drei Beteiligten möglich ist und dass es nicht erforderlich ist, dass der Erwerber weiß, dass der dritte Unternehmer in der Reihe die Ware weiterverkauft hat.

Rz 4291 lautet:

Art. 25 UStG 1994 enthält eine Vereinfachungsregelung für die Besteuerung von innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften. An einem Dreiecksgeschäft im Sinne des Art. 25 UStG 1994 sind drei Unternehmer beteiligt, die in drei verschiedenen Mitgliedstaaten

über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen (zur Definition eines Reihengeschäfts siehe § 3 Abs. 15 UStG 1994 und Rz 474g).

Für Zwecke der Dreiecksgeschäftsregelung wird jener mittlere Unternehmer, der den innergemeinschaftlichen Erwerb verwirklicht, als Erwerber und jener Unternehmer, an den dieser Erwerber liefert, als Abnehmer bezeichnet (Art. 25 Abs. 2 und 3 UStG 1994). Der Abnehmer kann auch eine juristische Person sein, die nicht Unternehmer ist oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt.

Ein Dreiecksgeschäft ist ab 1.1.2023 auch innerhalb eines Reihengeschäftes mit mehr als drei Beteiligten möglich (vgl. EuG 3.12.2025, Rs T-646/24, *MS KLJUČAROVCI*). Die Vereinfachungsregelung kann dabei bei Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen an jeder Stelle des Reihengeschäftes angesiedelt sein. Es ist nicht erforderlich, dass der erste oder der letzte Unternehmer in der Reihe in das Dreiecksgeschäft involviert ist-, oder dass der Erwerber Kenntnis davon hat, dass die Liefergegenstände nicht physisch an den Abnehmer, sondern an dessen Kunden befördert werden, der in demselben Mitgliedstaat für Mehrwertsteuerzwecke erfasst ist wie der Abnehmer (vgl. EuG 3.12.2025, Rs T-646/24, *MS KLJUČAROVCI*).

In Rz 4292 wird die Aussage aus dem Urteil des EuG vom 3.12.2025, Rs T-646/24, MS KLJUČAROVCI, eingearbeitet, dass die Vereinfachungsregelung eine Begünstigungsvorschrift darstellt, die vom Erwerber nicht angewendet werden darf, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinen Umsätzen an Mehrwertsteuerbetrug beteiligt.

Rz 4292 lautet:

Die Vereinfachung besteht darin, dass die umsatzsteuerliche Registrierung des Erwerbers im Empfangsstaat vermieden wird. Die Vereinfachung kann auch angewendet werden, wenn der Erwerber im Empfangsstaat der Waren zur Umsatzsteuer registriert ist, aber die UID eines anderen Mitgliedstaats als des Abgangs- und des Empfangsstaats der Waren verwendet. Wenn der Erwerber seinen Sitz oder eine feste Niederlassung im Empfangsstaat der Waren hat, kann die Vereinfachung nicht angewendet werden (siehe auch VwGH 15.12.2021, Ro 2020/15/0003, und VwGH 22.12.2021, Ro 2020/15/0013).

Die Vereinfachung kann ebenfalls nicht angewendet werden, wenn der Erwerber wusste oder hätte wissen müssen, dass er mit seinem Umsatz an einem Missbrauch des Mehrwertsteuersystems mitgewirkt hat (vgl. EuG 3.12.2025, Rs T-646/24, *MS KLJUČAROVCI*).

Anhang

Für die Ermittlung der Höchstgrenzen von Fett und Zucker bei Backwaren für Zwecke des Umsatzsteuersatzes von 4,9% auf bestimmte Lebensmittel im Rahmen der Kombinierten Nomenklatur wird eine Berechnungsformel zur Plausibilisierung des Fett- und Zuckergehalts als Anhang 7 aufgenommen.

Anhang 7 NEU lautet:

Anhang 7 Plausibilisierung der Höchstgrenzen des Fett- und Zuckergehalts von Backwaren der KN-Position 1905 90 30 für Zwecke des Umsatzsteuersatzes von 4,9% auf rechnerischem Weg

1. Verpackte Waren im Einzelhandel

Diese Waren müssen gemäß der europäischen Lebensmittelinformationsverordnung (LMIV) gekennzeichnet sein.

ANHANG XV

ABFASSUNG UND DARSTELLUNG DER NÄHRWERTDEKLARATION

In der Nährwertdeklaration sind für die Energiewerte (Kilojoule (kJ) und Kilokalorien (kcal)) und für die Masse (Gramm (g), Milligramm (mg) oder Mikrogramm (µg)) folgende Maßeinheiten zu verwenden und die entsprechenden Angaben müssen in der nachstehenden Reihenfolge erscheinen:

Energie	kJ/kcal
Fett	g
davon:	
— gesättigte Fettsäuren	g
— einfach ungesättigte Fettsäuren	g
— mehrfach ungesättigte Fettsäuren	g
Kohlenhydrate	g
davon:	
— Zucker	g
— mehrwertige Alkohole	g
— Stärke	g
Ballaststoffe	g
Eiweiß	g
Salz	g
Vitamine und Mineralstoffe	in Anhang XIII Teil A Nummer 1 angegebene Maßeinheiten

Bsp. Nährwerttabelle

Die Angabe von Ballaststoffen, Vitaminen und Mineralstoffen ist freiwillig; alle anderen Angaben sind verpflichtend.

Definitionen für die Berechnung:

- Trockenmasse = Fett + Kohlenhydrate + Eiweiß + Salz + Ballaststoffe (falls angegeben) + Vitamine und Mineralstoffe (falls angegeben); sollten Ballaststoffe und/oder Vitamine und Mineralstoffe nicht angegeben sein, werden sie in der Berechnung vernachlässigt.
- Gehalt an Fetten = Fett (gesättigte, ungesättigte irrelevant)
- Gehalt an Zuckern = Zucker (umfasst alle Mono- und Disaccharide, ist unter Kohlenhydrate bei „davon Zucker“ angeführt)

Formeln:

- Gehalt an Fetten bezogen auf die Trockenmasse = $\text{Fett} \cdot 100 / \text{Trockenmasse}$
[Einheit GHT, entspricht Massenprozent, %m]
- Gehalt an Zuckern bezogen auf die Trockenmasse = $\text{Zucker} \cdot 100 / \text{Trockenmasse}$
[Einheit GHT, entspricht Massenprozent, %m]

2. Nicht der LMIV unterliegende Waren

(etwa Bäckereidirektverkauf, „über die Theke“, „frisch aus dem Ofen“, etc.)

Die relevanten Parameter werden anhand der verwendeten Rezepturen unter Verwendung der nachstehend angeführten pauschalierten Durchschnittswerte berechnet.

Mehle/Schrote umfassen sämtliche zur Brotherstellung verwendeten Müllereierzeugnisse (unabhängig von der Art des Korns und inklusive aller Ausmahlungsgrade sowie Vollkornzeugnisse).

Backtriebmittel, Hefe- und Sauerteigkulturen, Gewürze sowie technische Zusatz- und Hilfsstoffe werden bei der Berechnung vernachlässigt.

In Österreich wird zur Brotherstellung zu über 95% Wasser (teils gefroren als Eis) als Schüttwasser verwendet. Nachdem die relevanten Parameter auf die Trockenmasse bezogen werden, gehen Wasser/Eis in die Berechnung nicht ein (auch Feuchtigkeitsschwankungen durch die Verarbeitung, wie etwa Verluste beim Backen, spielen keine Rolle).

Für andere Flüssigkeiten sind die maßgeblichen Werte unten angeführt. Auf seltene Spezialitäten (wie zB Bierbrot) wird hier nicht eingegangen.

Einheit: GHT = %m	Trockenmasse	Gehalt an Fetten	Gehalt an Zuckern
Mehle/Schrote	86	1,7	1,1
Teigvormischungen/„Premixe“ (trocken)	85	5	1
Backmalz (trocken)	92	2	10
Malzextrakt (Sirup)	78	0,2	50
Zucker (Mono- und Disaccharide)	100	0	100
Salz	100	0	0
Reine Fette/Öle (pflanzlich und tierisch)	100	100	0
Butter/Margarine/Ziehfette	84	82	0,5

Einheit: GHT = %m	Trockenmasse	Gehalt an Fetten	Gehalt an Zuckern
Obers/Vollrahm	40	36	3
Sauerrahm	16	13	3,8
Joghurt	13	3	4
Vollmilchpulver	96	27	39
Magermilchpulver	96	1	50
Molkenpulver	96	1	70
Andere Zutaten (zB Bestreuungen wie Ölsamen etc.)	94	46	1,5
Milch*	12,5	3,5	4,8
Buttermilch*	9	0,5	4
Magermilch*	9,1	0,2	4,8
Süßmolke*	6,2	0,1	4,8
Sauermolke*	6,1	0,1	4,4

*als Schüttwasser

Rechenbeispiel

Zutaten: 100 kg Weizenmehl, 2 kg Salz, 5 kg Butter, 60 l Wasser, 5 kg Leinsamen zur Bestreuung

Einheit: kg	Trockenmasse	Gehalt an Fetten	Gehalt an Zuckern
Mehle/Schrote	86	1,7	1,1
Salz	2	0	0
Butter	4,2	4,1	0,025
Andere Zutaten (zB Bestreuungen wie Ölsamen etc.)	4,7	2,3	0,075
Wasser	0	0	0
Summe	96,9	8,1	1,2

Formeln:

- Gehalt an Fetten bezogen auf die Trockenmasse = $8,1 \cdot 100 / 96,9 = 8,359 \triangleq$ gerundet 8 [Einheit GHT, entspricht Massenprozent, %m]
- Gehalt an Zuckern bezogen auf die Trockenmasse = $1,2 \cdot 100 / 96,9 = 1,238 \triangleq$ gerundet 1 [Einheit GHT, entspricht Massenprozent, %m]

Entwurf