

145 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates XIII. GP

20. 1. 1972

Regierungsvorlage**Bundesgesetz vom XXXXXXXXXXXX
über die Besteuerung der Umsätze (Umsatz-
steuergesetz 1972)**

Der Nationalrat hat beschlossen:

Steuerbare Umsätze

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

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerpflicht wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;

2. der Eigenverbrauch. Eigenverbrauch liegt vor,

- a) wenn ein Unternehmer im Inland Gegenstände seines Unternehmens für Zwecke verwendet oder verwenden läßt, die außerhalb des Unternehmens liegen,
- b) wenn ein Unternehmer im Inland Gegenstände seines Unternehmens für Zwecke einer unentgeltlichen Sachzuwendung an Personen, die nicht seine Arbeitnehmer sind und nicht auf Grund eines Werkvertrages oder eines Handelsvertretervertrages in ständiger Geschäftsverbindung zu ihm stehen, verwendet, ausgenommen Sachzuwendungen, deren Wert bei einem Empfänger insgesamt 500 S im Kalenderjahr nicht übersteigt, sowie Warenmuster zur Verwendung im Unternehmen des Empfängers;

3. die Einfuhr von Waren im Sinne des Zollgesetzes (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn eine Ware aus dem Zolllausland in das Zollgebiet gelangt.

(2) Inland ist das Bundesgebiet. Ausland ist das Gebiet, das hienach nicht Inland ist.

(3) Wird ein Umsatz im Inland ausgeführt, so kommt es für die Besteuerung nicht darauf an, ob der Unternehmer österreichischer Staatsangehöriger ist, seinen Wohnsitz oder seinen Sitz im Inland hat, im Inland eine Betriebsstätte unterhält, die Rechnung erteilt oder die Zahlung empfängt.

Unternehmer, Unternehmen

§ 2. (1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind;

2. wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, daß sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, daß sie keinen eigenen Willen hat (Organgesellschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.

(3) Die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 2 Z. 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1966) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art gelten jedoch stets Wasserwerke, Forschungsanstalten, Schlachthöfe, Anstalten zur Nahrungsmittelunter-

suchung, zur Müllbeseitigung, zur Tierkörpervernichtung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften.

(4) Als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt auch

1. die Tätigkeit der Träger der Sozialversicherung und ihrer Verbände sowie der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens, soweit diese im Rahmen der Mutterschafts-, Säuglings- und Jugendfürsorge, der allgemeinen Fürsorge (Sozialhilfe), der Kriegsopferversorgung, der Behindertengesetze oder der Blindenhilfegesetze tätig werden,

2. die Tätigkeit des Bundes bei der Beförderung von Personen im Postautolinienverkehr.

(5) Funktionäre im Sinne des § 22 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes 1967 sind in Ausübung ihrer Funktionen nicht gewerblich oder beruflich tätig.

Lieferung, sonstige Leistung

§ 3. (1) Lieferungen sind Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

(2) Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und werden diese Geschäfte dadurch erfüllt, daß der erste Unternehmer dem letzten Abnehmer in der Reihe unmittelbar die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft, so gilt die Lieferung an den letzten Abnehmer gleichzeitig als Lieferung eines jeden Unternehmers in der Reihe (Reihengeschäft).

(3) Beim Kommissionsgeschäft liegt zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung vor. Bei der Verkaufskommission gilt der Kommissionär, bei der Einkaufskommission der Kommittent als Abnehmer.

(4) Hat der Unternehmer die Bearbeitung oder die Verarbeitung eines vom Auftraggeber bestellten Gegenstandes übernommen und verwendet er hiebei Stoffe, die er selbst beschafft, so ist die Leistung als Lieferung anzusehen, wenn es sich bei den Stoffen nicht nur um Zutaten oder sonstige Nebensachen handelt (Werklieferung). Das gilt auch dann, wenn die Gegenstände mit dem Grund und Boden fest verbunden werden.

(5) Hat ein Abnehmer dem Lieferer die Nebenerzeugnisse oder Abfälle, die bei der Bearbeitung oder Verarbeitung des ihm übergebenen

Gegenstandes entstehen, zurückzugeben, so beschränkt sich die Lieferung auf den Gehalt des Gegenstandes an den Bestandteilen, die dem Abnehmer verbleiben. Das gilt auch dann, wenn der Abnehmer an Stelle der Bearbeitung oder Verarbeitung entstehenden Nebenerzeugnisse oder Abfälle Gegenstände gleicher Art zurückgibt, wie sie in seinem Unternehmen regelmäßig anfallen.

(6) Als Bearbeitung oder Verarbeitung gilt jede Behandlung des Gegenstandes, durch welche nach der Verkehrsauffassung ein neues Verkehrsgut (ein Gegenstand anderer Marktgängigkeit) entsteht.

(7) Eine Lieferung wird dort ausgeführt, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet.

(8) Wird der Gegenstand einer Lieferung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten befördert oder versendet, so gilt die Lieferung mit dem Beginn der Beförderung oder mit der Übergabe des Gegenstandes an den Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter als ausgeführt. Versenden liegt vor, wenn der Unternehmer einen Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter zu einem Dritten befördern oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur besorgen läßt.

(9) Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

(10) Überläßt ein Unternehmer einem Auftraggeber, der ihm einen Stoff zur Herstellung eines Gegenstandes übergeben hat, an Stelle des herzustellenden Gegenstandes einen gleichartigen Gegenstand, wie er ihn in seinem Unternehmen aus solchem Stoff herzustellen pflegt, so gilt die Leistung des Unternehmers als Werkleistung, wenn das Entgelt für die Leistung nach Art eines Werklohnes unabhängig vom Unterschied zwischen dem Marktpreis des empfangenen Stoffes und dem des überlassenen Gegenstandes berechnet wird.

(11) Eine sonstige Leistung wird im Inland ausgeführt, wenn der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil im Inland tätig wird oder wenn der Unternehmer eine Handlung im Inland oder einen Zustand im Inland duldet oder eine Handlung im Inland unterläßt.

(12) Erstreckt sich eine Beförderungsleistung sowohl auf das Inland als auch auf das Ausland, so fällt der inländische Teil der Leistung unter dieses Bundesgesetz. Als inländischer Teil der Leistung gilt auch die Beförderung auf den von inländischen Eisenbahnverwaltungen betriebenen,

auf ausländischem Gebiet gelegenen Anschlußstrecken.

(13) Die Besorgung von Beförderungen sowie die im eigenen Namen und für fremde Rechnung erbrachten Leistungen der Reisebüros gelten insoweit als im Inland ausgeführt, als die besorgten Leistungen im Inland bewirkt werden.

(14) Ein Tausch liegt vor, wenn das Entgelt für eine Lieferung in einer Lieferung besteht.

Ein tauschähnlicher Umsatz liegt vor, wenn das Entgelt für eine sonstige Leistung in einer Lieferung oder in einer sonstigen Leistung besteht.

Bemessungsgrundlage für die Lieferungen, sonstigen Leistungen und den Eigenverbrauch

§ 4. (1) Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z. 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme).

(2) Zum Entgelt gehört auch,

1. was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten,

2. was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt. Dies gilt nicht für Zuschüsse aus öffentlichen Kassen an in einem Bundesgesetz genannte Empfänger.

(3) Nicht zum Entgelt gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabte (durchlaufende Posten).

(4) Rechtsanwälte und Notare sind befugt, zur Abgeltung der zahlreichen kleinen Beträge an durchlaufenden Posten, insbesondere der Gerichtsgebühren und Stempelkosten, einen Pauschalabzug von 5 vom Hundert der gesamten vereinnahmten Beträge nach Abzug der anderen Beträge an durchlaufenden Posten wie der Streit- oder Vergleichssummen und der Hypothekengelder vorzunehmen.

(5) Werden Rechte übertragen, die mit dem Besitz eines Pfandscheines verbunden sind, so gilt als Entgelt der Preis des Pfandscheines zuzüglich der Pfandsomme.

(6) Beim Tausch, bei tauschähnlichen Umsätzen und bei Hingabe an Zahlungs Statt gilt der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz.

(7) Wird ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen übereignet (Geschäftsveräußerung), so ist Bemessungsgrundlage das Entgelt für die auf den Erwerber übertragenen

Gegenstände und Rechte (Besitzposten). Die Befreiungsvorschriften bleiben unberührt. Die übernommenen Schulden können nicht abgezogen werden.

(8) Entgelte in fremder Währung sind auf Schilling nach dem Kurs umzurechnen, den das Bundesministerium für Finanzen als Durchschnittskurs für den Monat festsetzt, in dem die Leistung ausgeführt oder — bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) — das Entgelt vereinnahmt wird. Die Durchschnittskurse sind vom Bundesministerium für Finanzen im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ monatlich kundzumachen.

Das Finanzamt hat bei Umrechnungen auf Antrag die Umrechnung nach dem Tageskurs zu gestatten, wenn die einzelnen Beträge durch Bankabrechnungen belegt werden.

(9) Im Falle des § 1 Abs. 1 Z. 2 treten an die Stelle des Entgeltes der Teilwert des entnommenen oder unentgeltlich zugewendeten Gegenstandes oder die auf die Nutzung des Gegenstandes entfallenden Kosten.

(10) Bei Beförderungen von Personen im grenzüberschreitenden Gelegenheitsverkehr mit nicht im Inland zugelassenen Kraftfahrzeugen und Anhängern tritt an die Stelle des Entgeltes nach Abs. 1 ein Durchschnittsbeförderungsentgelt von 60 Groschen für jede Person und für jeden Kilometer der im Inland zurückgelegten Beförderungsstrecke (Personenkilometer). Bruchteile von Kilometern sind aufzurunden.

(11) Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage.

Bemessungsgrundlage für die Einfuhr

§ 5. (1) Der Umsatz wird bei der Einfuhr (§ 1 Abs. 1 Z. 3) nach dem Zollwert (§ 1 Abs. 2 des Wertzollgesetzes 1955) der eingeführten Ware bemessen.

(2) Unterliegt eine einfuhrumsatzsteuerpflichtige Ware nicht einem Wertzoll, so ist Bemessungsgrundlage bei der Einfuhr das dem Lieferer für die eingeführte Ware geschuldete Entgelt. Liegt ein Entgelt nicht vor oder kann dieses nicht nachgewiesen werden, so ist die Einfuhrumsatzsteuer für die eingeführte Ware nach Abs. 1 zu bemessen.

(3) Ist ein Gegenstand ausgeführt, im Ausland für den Ausführer ausgebessert oder veredelt (§§ 35 lit. a, 42 Abs. 2, 88 und 90 des Zollgesetzes 1955) und von dem Ausführer oder für ihn wieder eingeführt worden, so wird der Umsatz bei der Einfuhr nach dem für die Ausbesserung oder Veredlung zu zahlenden Entgelt, falls aber ein solches Entgelt nicht gezahlt wird, nach der durch die Ausbesserung oder Veredlung eingetretenen Wertsteigerung bemessen.

(4) Maßgebend ist auch bei Heranziehung des Entgeltes oder der Wertsteigerung als Bemessungsgrundlage der nach den wertzollrechtlichen Bestimmungen für die Ermittlung des Normalpreises maßgebende Zeitpunkt. Werden die eingeführten Gegenstände bereits im Ausland an einen inländischen Abnehmer geliefert (§ 3 Abs. 8), so ist von dem vom inländischen Abnehmer — im Falle mehrerer inländischer Abnehmer (z. B. Reihengeschäft) von dem vom letzten inländischen Abnehmer — zu zahlenden Entgelt oder Rechnungspreis im Sinne des Wertzollgesetzes 1955 auszugehen.

(5) Der sich aus den Abs. 1 bis 4 ergebenden Bemessungsgrundlage sind hinzuzurechnen:

1. der im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld auf die Ware entfallende Betrag an Zoll, Verbrauchsteuern und Monopolabgaben, Abgaben nach dem Antidumpinggesetz 1971, BGBl. Nr. 384, und dem Anti-Marktstörungsgesetz, BGBl. Nr. 393/1971, sowie an anderen Abgaben mit gleicher Wirkung wie Zölle, wenn diese Abgaben anlässlich oder im Zusammenhang mit der Einfuhr von Waren von den Zollämtern zu erheben sind;

2. die Beförderungs- und Versicherungskosten bis zum Eintritt der Ware über die Zollgrenze;

3. die Kommissions- und Verpackungskosten.

Dies gilt nicht, wenn diese Beträge in der Bemessungsgrundlage bereits enthalten sind. Der Verfügungsberechtigte kann die nach dem Eintritt der Ware über die Zollgrenze entstandenen Beförderungs-, Versicherungs-, Kommissions- und Verpackungskosten von der Bemessungsgrundlage absetzen, wenn sie in dieser enthalten sind.

(6) Auf die Umrechnung von Entgelten in fremder Währung findet § 9 des Wertzollgesetzes 1955 sinngemäß Anwendung.

(7) Die Einfuhrumsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage.

Steuerbefreiungen bei Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch

§ 6. Von den unter § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

1. Die Ausfuhrlieferungen (§ 7);
2. die Lohnveredlungen für ausländische Auftraggeber (§ 8);
3. die im § 9 aufgezählten Leistungen für ausländische Auftraggeber;
4. die Beförderungen von Gegenständen im grenzüberschreitenden Beförderungsverkehr und im internationalen Eisenbahnfrachtverkehr sowie die Besorgung dieser Leistungen;
5. die Beförderungen von Personen mit Schiffen und Luftfahrzeugen im grenzüberschrei-

tenden Beförderungsverkehr sowie die Besorgung und Vermittlung dieser Leistungen;

6. die Umsätze der Träger der Sozialversicherung und ihrer Verbände und der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens untereinander und an die Versicherten, die mitversicherten Familienangehörigen, die Versorgungsberechtigten oder die Hilfeempfänger oder die zum Ersatz von Fürsorgekosten Verpflichteten;

7. die Umsätze der mit der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs befaßten Unternehmen aus dem Fernmeldeverkehr;

8. a) die Gewährung, die Vermittlung und die Verwaltung von Krediten sowie die Verwaltung von Kreditsicherheiten,
 - b) die Umsätze von Geldforderungen und inländischen amtlichen Wertzeichen sowie die Umsätze und die Vermittlung der Umsätze von gesetzlichen Zahlungsmitteln,
 - c) die Umsätze im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr einschließlich Zahlungs- und Überweisungsverkehr; das Inkasso von Handelspapieren,
 - d) die Umsätze von Wertpapieren und die Optionsgeschäfte mit Wertpapieren, die Vermittlung dieser Umsätze, die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren (Depotgeschäft) sowie die sonstigen Leistungen im Emissionsgeschäft,
 - e) die Umsätze von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen,
 - f) die Übernahme und die Verwaltung von Verbindlichkeiten sowie von Bürgschaften und ähnlichen Sicherheiten;
9. a) die Lieferungen von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1955,
 - b) die Umsätze, die unter das Kapitalverkehrsteuergesetz, Teil I (Gesellschaftsteuer), fallen, und die Vergütungen im Sinne des § 16 Z. 3 des Körperschaftsteuergesetzes 1966, BGBl. Nr. 156,
 - c) die Umsätze aus Versicherungsverhältnissen, soweit für diese Umsätze ein Versicherungsentgelt im Sinne des § 3 des Versicherungssteuergesetzes 1953, BGBl. Nr. 133, gezahlt wird,
 - d) die Umsätze der vom Bund im Rahmen des Glücksspielmonopols durchgeführten Glücksspiele, die Umsätze, die unter die Bestimmungen des § 33 TP 17 Abs. 1 Z. 6 und 7 des Gebührengesetzes 1957 fallen, die amtlich festgesetzten Vergütungen, die von der staatlichen Monopolverwaltung für die Mitwirkung im Rahmen der Verwaltung von Einrichtungen des Glücksspielmonopols zuerkannt werden, die Zuwendungen im Sinne des

§ 26 Abs. 3 des Glücksspielgesetzes, BGBl. Nr. 169/1962, und die Umsätze, die der Spielbankabgabe nach § 27 des Glücksspielgesetzes unterliegen;

10. die Umsätze der Blinden, wenn sie nicht mehr als drei sehende Arbeitnehmer beschäftigen und die Voraussetzungen der Steuerfreiheit durch eine Bescheinigung über den Erhalt der Blindenbeihilfe oder durch eine Bestätigung der zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde oder durch den Rentenbescheid oder eine Bestätigung des zuständigen Landesinvalidenamtes nachweisen. Nicht als Arbeitnehmer gelten die Ehefrau, die minderjährigen Abkömmlinge, die Eltern des Blinden und die Lehrlinge. Die Steuerfreiheit gilt nicht für die Umsätze von Gegenständen, die einer Verbrauchsteuer unterliegen, wenn der Blinde Schuldner der Verbrauchsteuer ist;

11. die Umsätze der öffentlichen oder der mit dem Öffentlichkeitsrecht ausgestatteten Schulen, wenn die Einnahmen aus dem Schulbetrieb vorwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden;

12. die Umsätze aus den von öffentlich-rechtlichen Körperschaften oder Volksbildungsvereinen veranstalteten Vorträgen, Kursen und Filmvorführungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, wenn die Einnahmen vorwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden.

Ausfuhrlieferung

§ 7. (1) Eine Ausfuhrlieferung (§ 6 Z. 1) liegt vor, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Unternehmer muß das Umsatzgeschäft, das seiner Lieferung zugrunde liegt, mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen haben. Ausländischer Abnehmer ist

- a) ein Abnehmer, der seinen Wohnsitz (Sitz) außerhalb des Bundesgebietes hat,
- b) eine Zweigniederlassung oder Organgesellschaft eines im Bundesgebiet ansässigen Unternehmers, die ihren Sitz außerhalb des Bundesgebietes hat, wenn sie das Umsatzgeschäft im eigenen Namen abgeschlossen hat. Eine im Bundesgebiet befindliche Zweigniederlassung oder Organgesellschaft eines Unternehmers ist nicht ausländischer Abnehmer;

2. der Gegenstand muß in Erfüllung dieses Umsatzgeschäftes in das Ausland befördert oder versendet worden sein. Über die erfolgte Ausfuhr muß ein Ausfuhrnachweis erbracht werden. Der Unternehmer ist berechtigt, die Steuerfreiheit schon vor Erbringung des Ausfuhrnachweises in Anspruch zu nehmen, wenn der Ausfuhrnachweis innerhalb von drei Monaten nach Bewirkung der Lieferung erbracht wird.

Eine Versendung in das Ausland gilt auch in folgenden Fällen als gegeben:

- a) wenn der Gegenstand zunächst an einen steuerlich zugelassenen inländischen Beauftragten des ausländischen Abnehmers (Abs. 4) übergeben oder versendet und sodann vom Beauftragten in das Ausland befördert oder versendet worden ist,
- b) wenn der ausländische Abnehmer den Gegenstand selbst abholt oder durch eigene, gemietete oder von einem Beförderungsunternehmer benutzte Fahrzeuge im Inland abholen läßt und sodann in das Ausland befördert oder befördern läßt. Der ausländische Abnehmer kann die von ihm eingekauften Gegenstände beim inländischen Lieferer oder von dem inländischen Ort abholen oder abholen lassen, zu dem der Lieferer die Gegenstände befördert oder versendet hat oder an dem der Lieferer sie selbst eingekauft hat. Die zur Abholung benutzten Fahrzeuge können inländische oder ausländische sein;

3. die vorstehenden Voraussetzungen müssen buhmäßig (§ 18 Abs. 8) nachgewiesen sein.

(2) Die Versendung des Gegenstandes in das Ausland ist durch Versendungsbelege, wie Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen, oder deren Doppelstücke nachzuweisen. Der Unternehmer hat diese Belege für die Prüfung durch das Finanzamt aufzubewahren.

(3) Erhält der Unternehmer keine Versendungsbelege, so kann er den Ausfuhrnachweis in der folgenden Weise führen:

1. im Falle des Reihengeschäftes durch eine Ausfuhrbescheinigung seines Lieferers oder des versendenden Unternehmers;
2. im Falle der Übergabe oder Versendung an einen steuerlich zugelassenen inländischen Beauftragten des ausländischen Abnehmers durch eine Ausfuhrbescheinigung des Beauftragten;
3. im Falle des Abholens (Abs. 1 Z. 2 lit. b) durch eine Ausfuhrbescheinigung des Grenzzollamtes.

Die Ausfuhrbescheinigung ist nach einem vom Bundesministerium für Finanzen zu bestimmenden Muster, das alle für die Beurteilung der Ausfuhr erforderlichen Angaben enthält, auszustellen.

(4) Steuerlich zugelassene inländische Beauftragte des ausländischen Abnehmers sind

1. die Mitglieder des Fachverbandes der Spediteure bei der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft;
2. andere Unternehmer, die über Antrag von der für sie zuständigen Finanzlandesdirektion unter Vorbehalt jederzeitigen Widerrufs als in-

ländische Beauftragte zugelassen werden. Diese Unternehmer dürfen keine inländische Zweigniederlassung oder Organgesellschaft eines Unternehmens, das seinen Sitz im Ausland hat, sein und müssen als steuerlich zuverlässig gelten.

(5) Die Beförderung des Gegenstandes in das Ausland ist durch eine Ausfuhrbescheinigung des Grenzzollamtes nachzuweisen. Abs. 2 letzter Satz und Abs. 3 letzter Satz gelten entsprechend.

Lohnveredlung für ausländische Auftraggeber

§ 8. (1) Eine Lohnveredlung (§ 6 Z. 2) liegt vor, wenn der Unternehmer für einen ausländischen Auftraggeber, der die für den ausländischen Abnehmer geforderten Voraussetzungen (§ 7 Abs. 1 Z. 1) erfüllt, einen Gegenstand bearbeitet oder verarbeitet (§ 3 Abs. 6) oder eine Werkleistung im Sinne des § 3 Abs. 10 bewirkt.

(2) Der bearbeitete oder verarbeitete Gegenstand oder der überlassene Gegenstand muß nach der Veredlung in das Ausland befördert oder versendet worden sein. Über die erfolgte Ausfuhr muß ein Ausfuhrnachweis (§ 7 Abs. 2 bis 5) erbracht werden. Der Unternehmer ist berechtigt, die Steuerfreiheit schon vor Erbringung des Ausfuhrnachweises in Anspruch zu nehmen, wenn der Ausfuhrnachweis innerhalb von drei Monaten nach Beförderung oder Versendung des veredelten Gegenstandes in das Ausland erbracht wird.

(3) Die vorstehenden Voraussetzungen müssen buchmäßig (§ 18 Abs. 8) nachgewiesen sein.

Leistungen für ausländische Auftraggeber

§ 9. (1) Nach § 6 Z. 3 sind die folgenden Leistungen steuerfrei, wenn sie für einen ausländischen Auftraggeber, der die für den ausländischen Abnehmer geforderten Voraussetzungen (§ 7 Abs. 1 Z. 1) erfüllt, bewirkt werden:

1. Die Beförderung, der Umschlag und die Lagerung von Gegenständen im Zuge der Ausfuhr, der Durchfuhr und der Einfuhr, die Besorgung dieser Leistungen sowie die Besorgung der Versicherung der bezeichneten Gegenstände;

2. die Besorgung des Umschlages und der Lagerung von Gegenständen, wenn die besorgten Leistungen im Ausland bewirkt werden, sowie die Besorgung der Versicherung im Ausland beförderter, umgeschlagener oder gelagerter Gegenstände;

3. die unmittelbar dem Schiffs- und Flugverkehr dienenden Leistungen der Hafen- und Flughafenbetriebe sowie die Besorgung dieser Leistungen;

4. das Schleppen, Lotsen und Bergen von Schiffen sowie die Besorgung von Leistungen;

5. die Leistungen der Eisenbahnunternehmer für ausländische Eisenbahnen in den Gemein-

schaftsbahnhöfen, Betriebwechselbahnhöfen und Grenzbetriebsstrecken;

6. die Leistungen der Handelsvertreter und Makler;

7. die handelsüblichen Nebenleistungen, die bei den unter Z. 1 bis 6 bezeichneten Leistungen vorkommen.

(2) Bei den im Abs. 1 Z. 1 bis 5 angeführten Leistungen und deren Vermittlung gilt derjenige als Auftraggeber, dem die Rechnung erteilt wird.

(3) Die vorstehenden Voraussetzungen müssen buchmäßig (§ 18 Abs. 8) nachgewiesen sein.

Steuersätze

§ 10. (1) Die Steuer beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz 16 vom Hundert der Bemessungsgrundlage (§§ 4 und 5).

(2) Die Steuer ermäßigt sich auf 8 vom Hundert für

1. die Lieferungen, den Eigenverbrauch und die Einfuhr der in der Anlage aufgezählten Gegenstände;

2. die Vermietung von in der Anlage aufgezählten Gegenständen;

3. die Aufzucht und das Halten von Tieren, die in der Anlage Z. 1 genannt sind, sowie die Anzucht von Pflanzen;

4. die Leistungen von Vereinigungen, deren satzungsgemäßer Zweck die Vattertierhaltung, die Förderung der Tierzucht oder die künstliche Tierbesamung ist, soweit die Leistungen unmittelbar den Zwecken der genannten Vereinigungen dienen; die Leistungen der von Gebietskörperschaften oder anderen öffentlich-rechtlichen Körperschaften betriebenen Besamungsanstalten, Besamungsstationen und ihrer Außenstellen;

5. die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, von Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke Anwendung finden, und von staatlichen Hoheitsrechten, die sich auf die Nutzung von Grund und Boden beziehen; die Überlassung der Nutzung an Wohnungen, Geschäftsräumen und anderen Räumlichkeiten auf Grund von Nutzungsverträgen ist als Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken anzusehen. Nicht begünstigt ist jedoch die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstückes sind.

Die Begünstigung erstreckt sich auch auf die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen, wobei als Nebenleistung auch die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks anzusehen ist, wenn der Preis hierfür im Beherbergungsentgelt enthalten ist;

6. die Leistungen, die von den Gemeinschaften der Wohnungseigentümer an die Wohnungseigentümer erbracht werden, soweit die Leistungen in der Überlassung des gemeinschaftlichen Eigentums zum Gebrauch, seiner Instandhaltung und sonstigen Verwaltung sowie der Lieferung von Wärme und ähnlichen Gegenständen bestehen;

7. die sonstigen Leistungen aus der Tätigkeit als

- a) Arzt, Tierarzt, Dentist oder Hebamme sowie als freiberuflich Tätiger im Sinne des § 52 Abs. 3 des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 102/1961,
- b) Wissenschaftler, Schriftsteller, Journalist, Bildberichterstatler, Lehrbeauftragter, Dolmetscher oder Übersetzer,
- c) Architekt, staatlich befugter und beedeter Ziviltechniker,
- d) Rechtsanwalt, Patentanwalt, Notar, Wirtschaftstreuhandler sowie die der freiberuflichen Tätigkeit entsprechenden sonstigen Leistungen der Wirtschaftsprüfungs-, Buchprüfungs- und Buchführungsgesellschaften;

8. die Umsätze aus der Tätigkeit als Künstler, ausgenommen die Lieferungen und der Eigenverbrauch nicht selbsthergestellter Werke;

9. die Umsätze der Kranken- und Pflegeanstalten sowie der Alters-, Blinden- und Siechenheime, soweit es sich um Leistungen handelt, die unmittelbar mit der Krankenbehandlung oder unmittelbar mit der Betreuung der Pflegelinge im Zusammenhang stehen;

10. die Leistungen der Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs-, Fortbildungs- und Erholungsheime an Personen, die das 27. Lebensjahr nicht vollendet haben, soweit diese Leistungen in deren Betreuung, Beherbergung, Verköstigung und den hiebei üblichen Nebenleistungen bestehen;

11. die unmittelbar mit dem Betrieb von Schwimmbädern verbundenen Umsätze sowie die Verabreichung von Heilbädern;

12. die Leistungen der Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 34 bis 38 der Bundesabgabenordnung). Dies gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, eines Gewerbebetriebes oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Sinne des § 45 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung ausgeführt werden;

13. a) die Leistungen, die regelmäßig mit dem Betrieb eines Theaters verbunden sind. Das gleiche gilt sinngemäß für Veranstaltungen von Theateraufführungen durch andere Unternehmer,

b) die Musik- und Gesangsaufführungen durch Einzelpersonen oder durch Personenzusammenschlüsse, insbesondere durch Orchester, Musikensembles und Chöre. Das gleiche gilt sinngemäß für Veranstaltungen derartiger Musik- und Gesangsaufführungen durch andere Unternehmer;

14. die Leistungen, die regelmäßig mit dem Betrieb eines Museums, eines botanischen oder eines zoologischen Gartens sowie eines Naturparks verbunden sind;

15. die Leistungen der Rundfunkunternehmen, soweit hierfür Rundfunk- und Fernseh Rundfunkentgelte entrichtet werden;

16. die Filmvorführungen;

17. die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus urheberrechtlichen Vorschriften ergeben;

18. die Zirkusvorführungen sowie die Leistungen aus der Tätigkeit als Schausteller;

19. die Beförderung von Personen mit Verkehrsmitteln aller Art, soweit nicht § 6 Z. 5 anzuwenden ist;

20. die im eigenen Namen und für fremde Rechnung erbrachten Leistungen der Reise- und Theaterkartenbüros, soweit sie in der Besorgung von Leistungen bestehen, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

Ausstellung von Rechnungen

§ 11. (1) Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist.

Diese Rechnungen müssen — soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist — die folgenden Angaben enthalten:

1. Den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und
6. den auf das Entgelt (Z. 5) entfallenden Steuerbetrag.

(2) Als Rechnung im Sinne des Abs. 1 gilt jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriefe. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Stellt der Unternehmer für steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen eine Rechnung aus, so hat er eine Durchschrift oder Abschrift anzufertigen und aufzubewahren; das gleiche gilt sinngemäß für Belege, auf die in einer Rechnung hingewiesen wird.

(3) Für die unter Abs. 1 Z. 1 und 2 geforderten Angaben ist jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht.

(4) Die im Abs. 1 Z. 1 bis 3 geforderten Angaben können auch durch Schlüsselzahlen oder Symbole ausgedrückt werden, wenn ihre eindeutige Bestimmung aus der Rechnung oder aus anderen Unterlagen gewährleistet ist. Diese Unterlagen müssen sowohl beim Aussteller als auch beim Empfänger der Rechnung vorhanden sein.

(5) In einer Rechnung über Lieferungen und sonstige Leistungen, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen, sind die Entgelte und Steuerbeträge nach Steuersätzen zu trennen. Wird der Steuerbetrag durch Maschinen (z. B. Fakturierautomaten) ermittelt und durch diese in der Rechnung angegeben, so ist der Ausweis des Steuerbetrages in einer Summe zulässig, wenn für die einzelnen Posten der Rechnung der Steuersatz angegeben ist.

(6) Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 500 S nicht übersteigt, genügen unbeschadet der Bestimmung des § 129 der Bundesabgabenordnung folgende Angaben:

1. Der Name und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;

2. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung;

3. der Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt;

4. das Entgelt und der Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe und

5. der Steuersatz.

Die Abs. 4 und 5 sind sinngemäß anzuwenden.

(7) Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt. Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird. Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, soweit der Empfänger der Gutschrift dem in ihr enthaltenen Steuerbetrag widerspricht.

(8) Eine Gutschrift ist als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muß zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;

2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muß Einverständnis darüber bestehen, daß mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;

3. die Gutschrift muß die im Abs. 1 geforderten Angaben enthalten. Die Abs. 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;

4. die Gutschrift muß dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

(9) Fahrausweise, die für die Beförderung im Personenverkehr ausgegeben werden, gelten als Rechnungen im Sinne des Abs. 1, wenn sie mindestens folgende Angaben enthalten:

1. Den Namen und die Anschrift des Unternehmers, der die Beförderung ausführt. Abs. 3 ist sinngemäß anzuwenden;

2. das Entgelt und den Steuerbetrag in einer Summe und

3. den Steuersatz.

(10) Fahrausweise für eine grenzüberschreitende Beförderung im Personenverkehr und im internationalen Eisenbahn-Personenverkehr gelten nur dann als Rechnung im Sinne des Abs. 1, wenn eine Bescheinigung des Beförderungsunternehmers oder seines Beauftragten darüber vorliegt, welcher Anteil des Beförderungspreises auf die inländische Strecke entfällt. In diesen Fällen ist der für den inländischen Teil der Beförderungsleistung maßgebende Steuersatz in der Bescheinigung anzugeben.

(11) Die Abs. 9 und 10 gelten für Belege im Reisegepäckverkehr sinngemäß.

145 der Beilagen

9

(12) Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt. Im Falle der Berichtigung gilt § 16 Abs. 1 sinngemäß.

(13) Bei einer Minderung des Entgeltes ist eine Berichtigung der Rechnung im Sinne des Abs. 12 nur vorzunehmen, wenn sich das Entgelt wegen des Abzuges von Wechselvorzinsen vermindert hat.

(14) Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag.

Vorsteuerabzug

§ 12. (1) Der Unternehmer, der im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt oder im Inland seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind;

2. die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind. Werden die eingeführten Gegenstände bereits im Ausland an einen inländischen Abnehmer geliefert (§ 3 Abs. 8), so gelten sie als für den inländischen Abnehmer — im Falle mehrerer inländischer Abnehmer (z. B. beim Reihengeschäft), für den letzten inländischen Abnehmer — eingeführt.

(2) Lieferungen oder sonstige Leistungen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie überwiegend für Zwecke des Unternehmens erfolgen. Lieferungen oder sonstige Leistungen in Zusammenhang mit der Errichtung oder Erhaltung von Gebäuden gelten insoweit als für das Unternehmen ausgeführt, als die Entgelte hierfür nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Der erste Satz gilt sinngemäß für die Einfuhr von Gegenständen.

(3) Vom Vorsteuerabzug sind ausgeschlossen:

1. Die Steuer für die Lieferungen und die Einfuhr von Gegenständen, soweit der Unternehmer diese Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet;

2. die Steuer für sonstige Leistungen, soweit der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur

Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt.

Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug tritt nicht ein, wenn die Umsätze nach § 6 Z. 1 bis 6 steuerfrei sind.

(4) Bewirkt der Unternehmer neben Umsätzen, die zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führen, auch Umsätze, bei denen ein solcher Ausschluß nicht eintritt, so hat der Unternehmer die Vorsteuerbeträge nach Maßgabe der Abs. 1 und 3 in abziehbare und nicht abziehbare Vorsteuerbeträge aufzuteilen.

(5) An Stelle einer Aufteilung nach Abs. 4 kann der Unternehmer

1. die Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führenden Umsätze zu den übrigen Umsätzen in nicht abziehbare und abziehbare Vorsteuerbeträge aufteilen, oder

2. nur jene Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze aufteilen, die den zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug nach Abs. 3 führenden Umsätzen oder den übrigen Umsätzen nicht ausschließlich zuzurechnen sind.

Einführen sind nicht Umsätze im Sinne dieser Vorschrift.

(6) Die Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach Abs. 5 ist ausgeschlossen, wenn in einem Veranlagungszeitraum die auf Grund der Aufteilung der Vorsteuern nach den Umsätzen sich ergebende abziehbare Vorsteuer um mehr als 5 vom Hundert, mindestens aber um 1000 S, oder um mehr als 10.000 S höher ist als die Vorsteuer, welche sich auf Grund der Aufteilung nach Abs. 4 ergibt.

(7) Bei Anwendung der Abs. 4 und 5 hat das Finanzamt auf Antrag zu gestatten, daß ein in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführter Betrieb wie ein selbständiges Unternehmen behandelt wird. Die Bewilligung kann zwecks Vermeidung eines ungerechtfertigten Steuervorteiles im Sinne des Abs. 6 mit Auflagen verbunden werden.

(8) Die Träger der Sozialversicherung und ihre Verbände und die Träger des öffentlichen Fürsorgewesens sind zum Vorsteuerabzug auch dann berechtigt, wenn die Rechnung auf den Namen des Versicherten oder des Hilfeempfängers lautet. Die in einer solchen Rechnung ausgewiesene Vorsteuer ist insoweit abziehbar, als sie auf den dem Rechnungsempfänger gewährten Kostenersatz entfällt.

(9) Bei Rechnungen im Sinne des § 11 Abs. 6, 9, 10 und 11 kann der Unternehmer den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, wenn er die Rechnungsbeträge in Entgelt und Steuerbetrag aufteilt.

(10) Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren, so ist für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen. Bei der Berichtigung ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel der gesamten auf den Gegenstand entfallenden Vorsteuer auszugehen.

(11) Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer für sein Unternehmen hergestellt oder erworben hat und der nicht zum Anlagevermögen gehört, oder bei sonstigen Leistungen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, in einem späteren Veranlagungszeitraum die Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren, so ist die Berichtigung des Vorsteuerabzuges für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist.

(12) Die Bestimmungen der Abs. 10 und 11 gelten sinngemäß auch für Gegenstände, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören.

Vorsteuerabzug bei Reisekosten

§ 13. (1) Nimmt ein Unternehmer für eine im Inland ausschließlich durch den Betrieb veranlaßte Reise zur Abgeltung der Mehraufwendungen für Verpflegung und der Aufwendungen für Unterkunft Beträge in Anspruch, welche die nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften für die Gewinnermittlung festgesetzten Pauschbeträge nicht übersteigen, so kann er die abziehbare Vorsteuer unter Anwendung des Steuersatzes nach § 10 Abs. 2 aus diesen Beträgen errechnen.

(2) Verwendet ein Unternehmer für eine im Inland ausschließlich durch den Betrieb veranlaßte Reise ein nicht zum Betriebsvermögen gehörendes Kraftfahrzeug und nimmt er die den Bundesbediensteten gewährten Sätze für Kilometergelder als Betriebsausgaben oder Werbungskosten in Anspruch, so kann er die abziehbare Vorsteuer für jeden gefahrenen Kilometer ohne besonderen Nachweis mit 10 vom Hundert der Kilometergelder errechnen.

(3) Die Bestimmungen des Abs. 1 gelten sinngemäß, wenn ein Unternehmer einem Arbeitnehmer aus Anlaß einer Dienstreise im Inland für die Mehraufwendungen für Verpflegung und die Aufwendungen für Unterkunft nicht mehr als jene Beträge erstattet, die nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften für Zwecke der Lohnsteuererhebung festgesetzt worden sind.

(4) Werden die tatsächlichen Reiseaufwendungen nachgewiesen, so ist nur jener Vorsteuer-

betrag abziehbar, der auf die nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften um die Haushaltsersparnis gekürzten Aufwendungen entfällt. Die Rechnungen über die Reiseaufwendungen können auch auf den Namen der Person lauten, von der die Reise ausgeführt worden ist.

(5) Die Bestimmungen des Abs. 2 gelten sinngemäß, wenn ein Unternehmer einem Arbeitnehmer aus Anlaß einer Dienstreise im Inland für die Benutzung eines eigenen Kraftfahrzeuges nicht mehr als jene Aufwendungen erstattet, die nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften für Zwecke der Lohnsteuererhebung als Kilometergeld festgesetzt worden sind.

(6) Die nach den vorstehenden Absätzen errechneten Vorsteuerbeträge können nur abgezogen werden, wenn über die Reise ein Beleg ausgestellt wird, welcher über Zeit, Ziel und Zweck der Reise, die Person, von der die Reise ausgeführt worden ist, und über den Betrag Aufschluß gibt, aus dem die Vorsteuer errechnet wird. In den Fällen der Abs. 2 und 5 ist außerdem die Anzahl der gefahrenen Kilometer anzugeben.

Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen

§ 14. (1) Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung für die Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge Durchschnittssätze für Gruppen von Unternehmern aufstellen. Die Durchschnittssätze sind auf Grund von Erfahrungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse bei der jeweiligen Gruppe von Unternehmern festzusetzen.

(2) In der Verordnung werden bestimmt:

1. Die Gruppe von Betrieben, für welche Durchschnittssätze anwendbar sind;
2. die für die Ermittlung der Durchschnittssätze jeweils maßgebenden Merkmale. Als solche kommen insbesondere Art und Höhe der an den Betrieb ausgeführten Umsätze in Betracht;
3. der Umfang, in dem Unternehmern, deren Vorsteuer nach diesen Durchschnittssätzen zu ermitteln ist, Erleichterungen in der Führung von Aufzeichnungen gewährt werden.

(3) Die Durchschnittssätze müssen zu einer Vorsteuer führen, die nicht wesentlich von dem Betrag abweicht, der sich ohne Anwendung der Durchschnittssätze ergeben würde.

(4) Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen für eine Ermittlung des Vorsteuerabzuges nach Durchschnittssätzen gegeben sind, können spätestens bis zum zehnten Tag nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraumes eines Kalenderjahres beim Finanzamt erklären, daß sie ihre abziehbaren Vorsteuerbeträge nach Durchschnittssätzen ermitteln. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für zwei Kalender-

jahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum zehnten Tag nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären. Eine erneute Ermittlung des Vorsteuerabzuges nach Durchschnittssätzen ist frühestens nach Ablauf von fünf Kalenderjahren zulässig.

Erleichterungen bei der Aufteilung der Vorsteuerbeträge

§ 15. (1) Bewirkt der Unternehmer Umsätze von Geldforderungen, die nach § 6 Z. 8 steuerfrei sind und bei denen mit der Vereinnahmung des Entgeltes zugleich das Entgelt für einen anderen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsatz des Unternehmers vereinnahmt wird, so brauchen diese Umsätze bei der Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach § 12 Abs. 5 in den Umsatzschlüssel nicht einbezogen zu werden. Bei der Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach § 12 Abs. 5 Z. 2 sind in diesen Fällen nur jene Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, die diesen Umsätzen ausschließlich zuzurechnen sind.

(2) Die Erleichterung nach Abs. 1 gilt ferner für die nach § 6 Z. 8 steuerfreien verzinslichen Einlagen bei Kreditinstituten sowie für Lieferungen von gesetzlichen Zahlungsmitteln und inländischen amtlichen Wertzeichen, wenn diese Umsätze nur als Hilfgeschäfte getätigt werden.

(3) Bei der Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach § 12 Abs. 5 Z. 2 gilt die Erleichterung nach Abs. 1 auch für steuerfreie Umsätze nach § 6 Z. 9 lit. a, wenn sie vom Unternehmer nur als Hilfgeschäfte bewirkt werden.

Änderung der Bemessungsgrundlage

§ 16. (1) Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 geändert, so haben

1. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und

2. der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

(2) Die Berichtigung des Vorsteuerabzuges kann unterbleiben, wenn ein dritter Unternehmer den auf die Minderung des Entgeltes entfallenden Steuerbetrag an das Finanzamt entrichtet; in diesem Fall ist der dritte Unternehmer Schuldner der Steuer. Die Steuer ist für den Veranlagungszeitraum zu entrichten, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

(3) Ist das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich

geworden, so gilt Abs. 1 sinngemäß. Wird das Entgelt nachträglich vereinnahmt, so sind Steuerbetrag und Vorsteuerabzug erneut zu berichtigen.

(4) Ist eine Einfuhrumsatzsteuer, die als Vorsteuer abgezogen worden ist, herabgesetzt, erlassen oder erstattet worden, so hat der Unternehmer den Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Der letzte Satz des Abs. 1 gilt sinngemäß.

(5) Werden die Entgelte für unterschiedlich besteuerte Lieferungen oder sonstige Leistungen eines bestimmten Zeitabschnittes gemeinsam geändert (z. B. Jahresboni, Jahresrückvergütungen), so hat der Unternehmer dem Abnehmer der Lieferungen oder dem Empfänger der sonstigen Leistungen einen Beleg zu erteilen, aus dem zu ersehen ist, wie sich die Änderung der Entgelte auf die unterschiedlich besteuerten Umsätze verteilt.

Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten

§ 17. (1) Unternehmer, welche Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne der einkommensteuerrechtlichen Vorschriften erzielen, haben die Steuer für die Umsätze aus dieser Tätigkeit nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung). Das gleiche gilt bei Unternehmen, welche Gas-, Wasser-, Elektrizitäts- oder Heizwerke betreiben, für alle Umsätze, die mit dem Betrieb von solchen Werken regelmäßig verbunden sind, wobei mit der Rechnungslegung das Entgelt als vereinnahmt und die Lieferungen und sonstigen Leistungen als ausgeführt anzusehen sind.

(2) Das Finanzamt hat auf Antrag zu gestatten, daß ein Unternehmer, dessen Gesamtumsatz in einem der beiden vorangegangenen Kalenderjahre nicht mehr als 500.000 S betragen hat, die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten berechnet. Der Antrag kann auf einen von mehreren Betrieben des gleichen Unternehmers beschränkt werden.

(3) Die Bewilligung zur Istbesteuerung nach Abs. 2 erlischt, wenn der Gesamtumsatz in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren 500.000 S überstiegen hat, mit Ablauf dieses Zeitraumes.

(4) Der Übergang von der Besteuerung nach den Solleinnahmen (Sollbesteuerung) zu der Besteuerung nach den vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung) ist nur unter der Auflage zu gestatten, daß der Unternehmer die für spätere Umsätze bereits vereinnahmten Entgelte zum nächsten Fälligkeitszeitpunkt versteuert. Bei dem Übergang von der Istbesteuerung zu der Sollbesteuerung hat der Unternehmer bereits früher bewirkte Umsätze, für die ein Entgelt noch nicht vereinnahmt wurde, zum nächsten Fälligkeitszeitpunkt zu versteuern. Der Wechsel in der

Besteuerungsart ist nur zum Beginn eines Kalenderjahres zulässig.

(5) Hängt die Anwendung einer Besteuerungs-vorschrift vom Gesamtumsatz ab, so ist bei der Sollbesteuerung von den steuerbaren Lieferungen und sonstigen Leistungen und dem Eigenverbrauch, bei der Istbesteuerung von den vereinnahmten Entgelten und dem Eigenverbrauch auszugehen. Außer Betracht bleiben die steuerfreien Umsätze mit Ausnahme der nach § 6 Z. 1 bis 6 befreiten Umsätze sowie die Geschäftsveräußerungen nach § 4 Abs. 7. Ist die Besteuerung von der Summe der Umsätze eines Kalenderjahres abhängig und ist der Veranlagungszeitraum kürzer als ein Kalenderjahr, so ist der tatsächliche Umsatz in einen Jahresumsatz umzurechnen.

(6) Bei der Istbesteuerung treten an die Stelle der Entgelte für die ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen die vereinnahmten Entgelte.

(7) Die Bestimmungen der Abs. 1 und 2 finden auf die Geschäftsveräußerung im ganzen (§ 4 Abs. 7) keine Anwendung.

Aufzeichnungspflichten und buchmäßiger Nachweis

§ 18. (1) Der Unternehmer ist verpflichtet, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung im Inland Aufzeichnungen zu führen.

(2) Der Aufzeichnungspflicht ist genügt, wenn

1. sämtliche Entgelte für die vom Unternehmer ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen fortlaufend, unter Angabe des Tages derart aufgezeichnet werden, daß zu ersehen ist, wie sich die Entgelte auf die Steuersätze verteilen und welche Entgelte auf steuerfreie Umsätze entfallen;

2. die Bemessungsgrundlagen für den Eigenverbrauch aufgezeichnet werden;

3. die nach § 11 Abs. 12 und 14 sowie nach § 16 Abs. 2 geschuldeten Steuerbeträge aufgezeichnet werden;

4. die Entgelte für steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen, die an den Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, und die auf diese Umsätze entfallende Steuer fortlaufend aufgezeichnet werden;

5. die Bemessungsgrundlage (§ 5) von eingeführten Gegenständen und die für ihre Einfuhr entrichtete Einfuhrumsatzsteuer unter Angabe des Tages der Entrichtung fortlaufend aufgezeichnet werden;

6. die aufgezeichneten Entgelte (Z. 1) und Steuerbeträge sowie die Bemessungsgrundlagen für den Eigenverbrauch regelmäßig, mindestens zum Schluß jedes Voranmeldungszeitraumes, aufgerechnet werden.

(3) Der Unternehmer kann die im Abs. 2 Z. 1 festgelegte Aufzeichnungspflicht auch in der Weise erfüllen, daß er Entgelt und Steuerbetrag in einer Summe aufzeichnet. Die Verpflichtung zur Trennung von Entgelten nach Steuersätzen und steuerfreien Umsätzen wird hiedurch nicht berührt. Spätestens zum Schluß jedes Voranmeldungszeitraumes hat der Unternehmer die Summe der Entgelte zu errechnen und aufzuzeichnen.

(4) Der Unternehmer kann die im Abs. 2 Z. 4 festgelegte Aufzeichnungspflicht auch in der Weise erfüllen, daß er Entgelt und Steuerbetrag in einer Summe, getrennt nach den in den Eingangsrechnungen angewandten Steuersätzen, aufzeichnet. Spätestens zum Schluß jedes Voranmeldungszeitraumes hat der Unternehmer die Summe der Entgelte und die Summe der Steuerbeträge zu errechnen und aufzuzeichnen. Die Verpflichtung zur Aufzeichnung nach Abs. 2 Z. 4 und 5 entfällt, wenn der Unternehmer nur Umsätze bewirkt, für die der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 3 ausgeschlossen ist.

(5) In den Fällen des § 12 Abs. 4 müssen aus den Aufzeichnungen des Unternehmers jene Vorsteuerbeträge leicht nachprüfbar zu ersehen sein, welche den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätzen ganz oder teilweise zuzurechnen sind. Außerdem hat der Unternehmer in diesen Fällen die Entgelte für die Umsätze, die nach § 12 Abs. 3 den Vorsteuerabzug ausschließen, getrennt von den übrigen Entgelten aufzuzeichnen, wobei die Verpflichtung zur Trennung der Entgelte nach Abs. 2 Z. 1 unberührt bleibt.

(6) Macht der Unternehmer von der Vorschrift des § 12 Abs. 7 Gebrauch, so hat er die Aufzeichnungspflichten der Abs. 1 bis 5 für jeden Betrieb gesondert zu erfüllen. In den Fällen des § 12 Abs. 10 und 11 hat der Unternehmer die Berechnungsgrundlagen für den Ausgleich aufzuzeichnen, der von ihm in den in Betracht kommenden Kalenderjahren durchzuführen ist.

(7) Unternehmern, denen nach Art und Umfang ihres Unternehmens eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen im Sinne des Abs. 2 Z. 1 und Abs. 3 nicht zumutbar ist, kann das Finanzamt auf Antrag gestatten, daß sie die Entgelte nachträglich unter Berücksichtigung des Wareneinganges trennen. Das Finanzamt darf nur ein Verfahren zulassen, dessen steuerliches Ergebnis nicht wesentlich von dem Ergebnis einer Aufzeichnung der Entgelte, getrennt nach Steuersätzen, abweicht.

(8) Hängt die Besteuerung von einem buchmäßigen Nachweis ab, so sind die diesem Nachweis dienenden Bücher oder Aufzeichnungen im Inland zu führen und mit den dazugehörigen Unterlagen im Inland aufzubewahren; die nach-

zuweisenden Voraussetzungen müssen daraus leicht nachprüfbar zu ersehen sein.

Steuerschuldner, Entstehung der Steuerschuld

§ 19. (1) Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 der Unternehmer.

(2) Die Steuerschuld entsteht

1. für Lieferungen und sonstige Leistungen

a) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind (Sollbesteuerung); dieser Zeitpunkt verschiebt sich um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist,

b) in den Fällen der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (§ 17) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (Istbesteuerung),

c) in den Fällen der Einzelbesteuerung nach § 20 Abs. 4 im Zeitpunkt des Grenzüberganges;

2. für den Eigenverbrauch mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Gegenstände für die im § 1 Abs. 1 Z. 2 lit. a und b bezeichneten Zwecke verwendet worden sind.

(3) In den Fällen des § 11 Abs. 12 entsteht die Steuerschuld in dem Zeitpunkt, der sich aus Abs. 2 Z. 1 lit. a ergibt.

(4) In den Fällen des § 11 Abs. 14 entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Rechnung ausgefolgt worden ist.

(5) In den Fällen des § 16 Abs. 2 entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Minderung des Entgeltes eingetreten ist.

(6) Für die Einfuhrumsatzsteuer gilt § 23 Abs. 2.

Veranlagungszeitraum und Einzelbesteuerung

§ 20. (1) Bei der Berechnung der Steuer ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 — soweit nicht Abs. 4 gilt — von der Summe der Umsätze auszugehen, für welche die Steuerschuld im Laufe eines Kalenderjahres (Veranlagungszeitraum) entstanden ist. Dem ermittelten Betrag sind die nach § 11 Abs. 12 und 14 sowie nach § 16 Abs. 2 geschuldeten Beträge hinzuzurechnen.

(2) Von dem nach Abs. 1 errechneten Betrag sind die in den Veranlagungszeitraum fallenden, nach § 12 abziehbaren Vorsteuerbeträge abzusetzen. Die abziehbare Einfuhrumsatzsteuer ist als in jenen Veranlagungszeitraum fallend anzusehen, der dem Kalendermonat vorangeht, in dem sie entrichtet worden ist.

(3) Hat der Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nur in einem Teil des Kalenderjahres ausgeübt, so tritt dieser Teil an die Stelle des Kalenderjahres.

(4) Bei Beförderungen von Personen im grenzüberschreitenden Gelegenheitsverkehr mit nicht im Inland zugelassenen Kraftfahrzeugen und Anhängern ist die Steuer für jeden einzelnen Umsatz von den Zollämtern zu erheben (Einzelbesteuerung). Ein Vorsteuerabzug (Abs. 2) ist in diesen Fällen nicht zulässig.

(5) In den Fällen des Abs. 4 bleibt das Recht des Unternehmers, beim zuständigen Finanzamt den Vorsteuerabzug nach Maßgabe des § 12 geltend zu machen, unberührt, wenn die gesetzliche Frist zur Einreichung der Steuererklärung eingehalten wird. Der Unternehmer hat in der Voranmeldung (Steuererklärung) anzugeben, daß für die Beförderung von Personen im grenzüberschreitenden Gelegenheitsverkehr eine Einzelbesteuerung erfolgt ist; im Falle einer Veranlagung ist für solche Umsätze eine Steuer nicht festzusetzen.

(6) Für die Einfuhrumsatzsteuer gilt § 23 Abs. 2.

Voranmeldung und Vorauszahlung, Veranlagung

§ 21. (1) Der Unternehmer hat — soweit nicht Abs. 6 gilt — binnen einem Kalendermonat und zehn Tagen nach Ablauf eines Kalendermonates (Voranmeldungszeitraum) eine Voranmeldung abzugeben, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat innerhalb derselben Frist die Vorauszahlung zu entrichten. Ergibt sich in der Voranmeldung ein Überschuß zugunsten des Unternehmers, so ist dieser Überschuß als Gutschrift zu behandeln. Diese Gutschrift wird mit Abgabe der Voranmeldung, frühestens jedoch mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, wirksam. Solange innerhalb eines Veranlagungszeitraumes ein Überschuß zugunsten des Unternehmers besteht, entfällt die Verpflichtung zur Abgabe einer Voranmeldung.

(2) Für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr 72.000 S nicht überstiegen haben, ist das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum. Der Unternehmer kann jedoch durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den ganzen Veranlagungszeitraum den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen. Diese Regelung gilt nicht, wenn der Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr keine Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 ausgeführt hat.

(3) Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Die Vorauszahlung ist eine Abgabe im Sinne der Bundesabgabenordnung. Gibt der Unternehmer bis zum Ablauf der Voranmeldungsfrist eine Voranmeldung nicht ab oder hat er in einer Voranmeldung die Vorauszahlung nicht richtig berechnet, so hat das Finanzamt die Vorauszahlung festzusetzen. Als Zeitpunkt ihrer Fälligkeit gilt der zehnte Tag des zweitfolgenden Kalendermonates nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes.

(4) Der Unternehmer wird nach Ablauf des Kalenderjahres oder des kürzeren Veranlagungszeitraumes (§ 20 Abs. 3) zur Steuer veranlagt. Er hat für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben, in der er die zu entrichtende Steuer nach § 20 Abs. 1 bis 3 und § 16 selbst zu berechnen hat. Bei Einstellung der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit (§ 20 Abs. 3) hat der Unternehmer binnen einem Monat nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes eine Steuererklärung abzugeben.

(5) Wird bei der Veranlagung die Steuer höher festgesetzt als die vom Unternehmer für den Veranlagungszeitraum berechnete Steuer, so ist der Unterschiedsbetrag binnen einem Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheides zu entrichten (Abschlußzahlung). Die Verpflichtung, rückständige Vorauszahlungen schon früher zu entrichten, bleibt unberührt. Ergibt sich durch die Veranlagung ein Unterschiedsbetrag zugunsten des Unternehmers, so ist dieser Unterschiedsbetrag als Gutschrift zu behandeln.

(6) Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 24.000 S nicht übersteigen, sind von der Verpflichtung, eine Steuererklärung (Voranmeldung) abzugeben und die Steuer zu entrichten, befreit; die Einfuhrumsatzsteuer, die nach § 11 Abs. 12 und 14 sowie die nach § 20 Abs. 4 geschuldete Steuer sind jedoch zu entrichten. Die Bestimmungen über den Vorsteuerabzug (§ 12) finden keine Anwendung.

(7) Im Falle des Abs. 6 erster Satz findet eine Veranlagung nur dann statt, wenn eine Steuererklärung eingereicht worden ist oder Vorauszahlungen für den Veranlagungszeitraum entrichtet oder festgesetzt worden sind; eine Steuer ist in diesen Fällen nicht festzusetzen.

(8) Der Unternehmer kann bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, daß er auf die Anwendung des Abs. 6 verzichtet und seine Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes versteuern will. Diese Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf

des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

(9) In den Fällen des § 20 Abs. 4 (Einzelbesteuerung) gilt abweichend von den Abs. 1 bis 4 folgendes:

1. Der Beförderungsunternehmer hat dem Eintrittszollamt für jede einzelne Fahrt eine Steuererklärung in zweifacher Ausfertigung abzugeben, welche insbesondere folgende Angaben zu enthalten hat:

- a) Den Namen und die Anschrift des Beförderungsunternehmers sowie seines Bevollmächtigten,
- b) die Art des Kraftfahrzeuges und des Anhängers sowie deren polizeiliche Kennzeichen,
- c) den Beförderungsweg im Inland und seine Länge in Straßenkilometern,
- d) die Anzahl der beförderten Personen ausschließlich des Lenkers,
- e) den Stand des Kilometerzählers;

2. das Eintrittszollamt hat die Steuer festzusetzen und dem Beförderungsunternehmer oder dem Lenker des Kraftfahrzeuges eine Ausfertigung der Erklärung mit der bescheidmäßigen Festsetzung zurückzustellen. Dieser Bescheid ist während der Fahrt im Bundesgebiet mitzuführen und dem Austrittszollamt vorzuweisen. Die Steuer ist sofort fällig und zu entrichten;

3. der Beförderungsunternehmer hat dem Austrittszollamt eine berichtigte Steuererklärung in zweifacher Ausfertigung abzugeben, wenn die Bemessungsgrundlage von der beim Eintrittszollamt erklärten Bemessungsgrundlage abweicht. Das Austrittszollamt hat die Richtigkeit der beim Eintrittszollamt festgesetzten Steuer zu überprüfen und — soweit erforderlich — eine ergänzende Festsetzung mit Bescheid vorzunehmen. Eine sich daraus ergebende Steuerschuld ist sofort fällig und zu entrichten, eine sich ergebende Überzahlung ist sofort zu erstatten;

4. der Lenker des Kraftfahrzeuges gilt als Vertreter des Beförderungsunternehmers, wenn nicht dieser selbst oder ein von ihm schriftlich Bevollmächtigter einschreitet;

5. das Kraftfahrzeug und der Anhänger hatten für die Steuer. Die Zollämter sind befugt, das Fahrzeug zur Geltendmachung dieser Haftung auch dann zu beschlagnahmen, wenn es nicht im Eigentum des Steuerschuldners steht.

Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben

§ 22. (1) Bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, wird die Steuer für diese Umsätze mit 6 vom Hundert der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuer-

beträge werden in gleicher Höhe festgesetzt. Die Befreiungsbestimmungen des § 6 Z. 7 bis 12 und die Bestimmungen des § 11 sind anzuwenden.

(2) Für die Lieferungen und den Eigenverbrauch der in der Anlage nicht angeführten Getränke und alkoholischen Flüssigkeiten ist eine zusätzliche Steuer von 10 vom Hundert der Bemessungsgrundlage zu entrichten. Für diese zusätzliche Steuer gelten die allgemeinen Vorschriften dieses Gesetzes mit der Einschränkung sinngemäß, daß ein weiterer Vorsteuerabzug entfällt.

(3) Als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb ist ein Betrieb anzusehen, dessen Hauptzweck auf die Land- und Forstwirtschaft gerichtet ist. Als Landwirtschaft gelten insbesondere der Acker-, Garten-, Gemüse-, Obst- und Weinbau, die Wiesen- und Weidewirtschaft einschließlich der Wanderschäferei, die Fischzucht einschließlich der Teichwirtschaft und die Binnenfischerei, die Imkerei sowie Tierzucht- und Tierhaltungsbetriebe im Sinne des § 30 des Bewertungsgesetzes 1955.

(4) Zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehören auch die Nebenbetriebe, die dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt sind.

(5) Führt der Unternehmer neben den im Abs. 1 angeführten Umsätzen auch andere Umsätze aus, so ist der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 zu behandeln.

(6) Der Unternehmer kann spätestens bis zum zehnten Tag nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraumes eines Kalenderjahres dem Finanzamt erklären, daß seine Umsätze vom Beginn dieses Kalenderjahres an nicht nach den Abs. 1 bis 5, sondern nach den allgemeinen Vorschriften dieses Gesetzes besteuert werden sollen. Diese Erklärung bindet den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum zehnten Tag nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

Sondervorschriften für die Einfuhrumsatzsteuer

§ 23. (1) In der Warenerklärung im Sinne der zollrechtlichen Bestimmungen hat der Verfügungsberechtigte bei der Verzollung und bei der Abfertigung auf Vormerkschein von einfuhrumsatzsteuerbaren Waren auch alle für die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer maßgeblichen Angaben, insbesondere über den Zollwert oder das Entgelt der Waren sowie die Kosten nach § 5 Abs. 5, getrennt nach den in Betracht kommenden Steuersätzen, zu machen. In den Fällen einer Vormerkrechnung müssen diese An-

gaben für die entnommenen Waren in der für die Abrechnung abzugebenden Warenerklärung (Abmeldung) enthalten sein. Die Richtigkeit dieser Angaben ist vom Verfügungsberechtigten insbesondere durch Vorlage der Handelsrechnung und der Rechnung über die Kosten nachzuweisen.

(2) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, gelten für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß. Die Vorschrift des § 43 des Zollgesetzes 1955 gilt nur insoweit sinngemäß, als der Antragsteller hinsichtlich des wiederauszuführenden Gegenstandes nicht nach § 12 Abs. 1 Z. 2 zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

(3) Für die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer sind die Zollämter zuständig.

Besondere Aufsichtsmaßnahmen zur Sicherung des Steueranspruches

§ 24. (1) Ein Unternehmer, der ohne Begründung einer gewerblichen Niederlassung oder außerhalb einer solchen von Haus zu Haus oder auf öffentlichen Wegen, Straßen, Plätzen oder anderen öffentlichen Orten Umsätze ausführt (Straßenhandel betreibt), hat ein Steuerheft nach einer vom Bundesministerium für Finanzen bestimmten Form zu führen. Das Steuerheft wird auf Antrag vom Finanzamt ausgefertigt.

(2) Von der Verpflichtung zur Führung eines Steuerheftes sind Unternehmer befreit,

1. die den Handel mit Zeitungen und Zeitschriften betreiben;

2. die an einem Markt im Sinne der §§ 62 ff. der Gewerbeordnung in den Grenzen der Marktordnung teilnehmen und lediglich die innerhalb ihres land- und forstwirtschaftlichen Betriebes erzeugten Gegenstände feilbieten;

3. die innerhalb des Gemeindegebietes ihrer gewerblichen Niederlassung Umsätze im Rahmen des Abs. 1 bewirken und Bücher nach kaufmännischen Grundsätzen oder Aufzeichnungen im Sinne des § 18 Abs. 1 führen;

4. die außerhalb des Gemeindegebietes ihrer gewerblichen Niederlassung Umsätze im Rahmen des Abs. 1 bewirken und Bücher nach kaufmännischen Grundsätzen führen.

(3) Das Finanzamt kann die Führung eines Steuerheftes auch von einem Unternehmer verlangen, der Gegenstände von Haus zu Haus oder auf öffentlichen Wegen, Straßen, Plätzen oder an anderen öffentlichen Orten einkauft oder durch Angestellte einkaufen läßt.

(4) Erbringt ein Unternehmer, der im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat, im Inland eine steuerpflichtige Leistung, so haftet der Leistungsempfänger, für dessen Unternehmen die Leistung ausgeführt wird, für die auf diese

Leistung entfallende Umsatzsteuer und ist auch berechtigt, diese Steuer im Namen und für Rechnung des leistenden Unternehmers an das für diesen zuständige Finanzamt abzuführen.

Allgemeine Übergangsvorschriften

§ 25. (1) Dieses Bundesgesetz tritt mit 1. Jänner 1973 in Kraft. Verordnungen auf Grund der Bestimmungen dieses Bundesgesetzes können von dem der Kundmachung dieses Bundesgesetzes folgenden Tag an erlassen werden; sie treten frühestens mit den betreffenden Bestimmungen in Kraft.

(2) Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sind auf steuerbare Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1972 ausgeführt werden. Für Lieferungen und sonstige Leistungen gilt dies ohne Rücksicht darauf, wann das Entgelt vereinnahmt worden ist.

(3) Gas-, Wasser-, Elektrizitäts- und Wärmelieferungen von Unternehmern, die Gas-, Wasser-, Elektrizitäts- oder Heizwerke betreiben, gelten als nach dem 31. Dezember 1972 bewirkt, wenn der letzte Ableszeitpunkt im Kalenderjahr 1972 nicht vor dem 1. November dieses Jahres liegt.

(4) Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sind auf steuerbare Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 3 anzuwenden, bei denen der nach den wertzollrechtlichen Bestimmungen für die Ermittlung des Normalpreises maßgebende Zeitpunkt nach dem 31. Dezember 1972 liegt.

(5) Die Bestimmung des § 12 Abs. 10 ist erstmals auf Gegenstände anzuwenden, die der Unternehmer nach dem 31. Dezember 1977 der Verwendung oder Nutzung als Anlagevermögen zuführt.

(6) Hat der Unternehmer Entgelte für nach dem 31. Dezember 1972 ausgeführte Lieferungen oder sonstige Leistungen den bis zu diesem Zeitpunkt geltenden umsatzsteuerrechtlichen oder beförderungsteuerrechtlichen Bestimmungen unterworfen, so ist er berechtigt, die Steuer, die er für den ersten Veranlagungszeitraum, auf den die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes anzuwenden sind, schuldet, um die insoweit entrichtete Steuer zu kürzen.

(7) Ein Unternehmer, der die Umsatz- oder Beförderungsteuer für die bis zum 31. Dezember 1972 ausgeführten Umsätze nach den Isteinnahmen berechnet, hat die am Schluß des Jahres 1972 für diese Umsätze noch nicht vereinnahmten Entgelte den im Dezember 1972 vereinnahmten Entgelten hinzuzurechnen und gleichzeitig mit ihnen der Besteuerung zu unterwerfen.

Übergangsregelung für das Vorratsvermögen

§ 26. (1) Der Unternehmer, auf dessen Umsätze § 21 Abs. 6 und 7 oder § 22 nicht anzuwenden sind, kann für seine am Schluß des Kalenderjahres 1972 im Inland vorhandenen Gegenstände des Vorratsvermögens eine Vorsteuer abziehen, die sich aus der Anwendung der Entlastungssätze nach Abs. 2 und 3 ergibt. Dieser Vorsteuerabzug kann auch für Gegenstände des Vorratsvermögens vorgenommen werden, die sich zum Stichtag lediglich vorübergehend im Ausland befinden, wenn für deren Ausfuhr auf Grund der Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1959 kein Vergütungsanspruch gegeben ist. Als Vorratsvermögen sind auch halbfertige Bauten oder Anlagen auf fremdem Grund und Boden sowie Forderungen hieraus anzusehen, wenn die Werklieferung an den Auftraggeber bis zum Schluß des Kalenderjahres 1972 noch nicht ausgeführt ist.

(2) Der Entlastungssatz beträgt:

1. für Gegenstände

der Gruppen 1 und 2	..... 2	v. H.,
für Gegenstände		
der Gruppen 3 und 4	..... 5	v. H. und
für Gegenstände		
der Gruppen 5 und 6	..... 7	v. H.

 der Bemessungsgrundlage (Abs. 11), soweit der Gegenstand vom Unternehmer hergestellt oder bearbeitet oder verarbeitet worden ist;
2. für Gegenstände

der Gruppen 1 und 2	..... 175	v. H.,
für Gegenstände		
der Gruppen 3 und 4	..... 4	v. H. und
für Gegenstände		
der Gruppen 5 und 6	..... 6	v. H.

 der Bemessungsgrundlage (Abs. 11), soweit der Gegenstand vom Unternehmer im Inland erworben und nicht bearbeitet oder verarbeitet worden ist.

Die Zugehörigkeit der Gegenstände des Vorratsvermögens zu den einzelnen Gruppen bestimmt sich nach der Anlage F zum Umsatzsteuergesetz 1959 in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung. Für in der Anlage F zum Umsatzsteuergesetz 1959 nicht angeführte ortsgebundene Anlagen auf fremdem Grund und Boden beträgt der Entlastungssatz 4 vom Hundert der Bemessungsgrundlage (Abs. 11).

(3) Soweit der Unternehmer die Gegenstände steuerpflichtig erworben und im Inland nicht bearbeitet oder verarbeitet hat, wird

1. für die im § 7 Abs. 2 Z. 1 lit. b und c des Umsatzsteuergesetzes 1959 in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung aufgezählten Gegenstände ein weiterer Entlastungsbetrag in Höhe von 17 vom Hundert,
2. für alle übrigen Gegenstände ein weiterer Entlastungsbetrag in Höhe von 55 vom Hundert der Bemessungsgrundlage (Abs. 11) gewährt.

145 der Beilagen

17

(4) Hat der Unternehmer die Gegenstände ausgleichsteuerpflichtig eingeführt und im Inland keiner Bearbeitung oder Verarbeitung zugeführt, so wird ihm an Stelle der Entlastung nach Abs. 2 als Entlastung ein Betrag gewährt, welcher der nachweislich entrichteten Ausgleichsteuer entspricht.

(5) Beim Kommissionsgeschäft ist im Verhältnis zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär derjenige entlastungsberechtigt, dem die Kommissionsware nach ertragsteuerlichen Grundsätzen zuzurechnen ist. Bei der Verkaufskommission steht dem entlastungsberechtigten Kommittenten neben der Entlastung nach Abs. 2 auch die Entlastung nach Abs. 3 zu, wenn die Lieferung an den Kommissionär steuerpflichtig gewesen ist und nicht rückgängig gemacht wird.

(6) Wird eine vor dem 1. Jänner 1973 bewirkte Lieferung im Jahre 1973 rückgängig gemacht, so steht der Entlastungsanspruch für den Liefergegenstand nicht dem Abnehmer, sondern dem Lieferer zu, es sei denn, daß an Stelle des zurückgegebenen Gegenstandes ein Ersatzgegenstand überlassen wird. Ein vom Abnehmer für den Gegenstand gemäß Abs. 1 vorgenommener Vorsteuerabzug ist unter sinngemäßer Anwendung des § 16 Abs. 1 zu berichtigen.

(7) Der Vorsteuerabzug nach Abs. 1 kann auch für Gegenstände des Vorratsvermögens in Anspruch genommen werden, die der Unternehmer vor Ablauf des Jahres 1972 vom Inland in das Ausland ausgeführt hat, wenn die Gegenstände nach dem 31. Dezember 1972 zur Verfügung des Unternehmers in das Inland zurückgelangen und eine Umsatzsteuervergütung nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1959 für diese Gegenstände nicht gewährt oder eine bereits gewährte Umsatzsteuervergütung wieder zurückgezahlt worden ist.

(8) Der Unternehmer ist zum Abzug der Vorsteuer nach Abs. 2 nicht berechtigt, wenn die Gegenstände durch ihn oder durch einen anderen Unternehmer ohne Erhebung einer Ausgleichsteuer eingeführt oder an ihn in einer Zollfreizone steuerfrei geliefert worden sind. Dies gilt auch dann, wenn die Gegenstände im Inland einer Bearbeitung oder Verarbeitung unterzogen worden sind; ist ein eingeführter Gegenstand jedoch unter Verwendung von im Inland beschafften Stoffen, die nicht nur als Zutaten oder sonstige Nebensachen im Sinne des § 3 Abs. 4 anzusehen sind, zu einem Gegenstand anderer Marktgängigkeit verarbeitet worden, so kann eine Vorsteuer nach Abs. 2 insoweit abgezogen werden, als die Bemessungsgrundlage (Abs. 11) den Erwerbspreis oder Wert im Sinne des § 6 des Umsatzsteuergesetzes 1959 des eingeführten Gegenstandes oder das Entgelt für den in einer Zollfreizone erworbenen Gegenstand übersteigt.

(9) Der Unternehmer ist zum Abzug der Vorsteuer nach den Abs. 2 bis 8 nicht berechtigt, soweit die Gegenstände

1. noch nicht gewonnene Bodenschätze sind,
2. von ihm zur Ausführung steuerfreier Umsätze gemäß § 6 Z. 7 bis 12 verwendet werden, wobei § 12 Abs. 11 sinngemäß gilt, oder
3. im Sinne des Abs. 1 dritter Satz noch zum Vorratsvermögen seines Lieferers gehören.

(10) Eine Bearbeitung oder Verarbeitung im Sinne der Abs. 2 bis 4 und 8 liegt vor, wenn die Wesensart des Gegenstandes durch den Unternehmer oder in seinem Auftrag durch einen anderen geändert worden ist. Sie wurde geändert, wenn durch die Behandlung des Gegenstandes nach der Verkehrsauffassung ein neues Verkehrsgut (ein Gegenstand anderer Marktgängigkeit) entstanden ist. Kennzeichnen, Umpacken, Umfüllen, Kühlen und Sortieren sowie bei Früchten auch das Trocknen, Reinigen, Reifen und Nachreifen gelten nicht als Bearbeitung oder Verarbeitung.

(11) Bei der Berechnung des abziehbaren Vorsteuerbetrages nach Abs. 1 ist auszugehen

1. bei Unternehmern, die am Schluß des Kalenderjahres 1972 für die steuerliche Gewinnermittlung eine Vermögensübersicht aufzustellen haben, von dem nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1967 in dieser Übersicht anzusetzenden Wert. Dies gilt nicht für Unternehmer, denen eine juristische Person im Sinne des § 2 Abs. 2 Z. 2 untergeordnet ist;

2. bei den nicht unter Z. 1 fallenden Unternehmern von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der zum 31. Dezember 1972 vorhandenen Gegenstände des Vorratsvermögens; über dieses Vorratsvermögen ist bei sonstigem Ausschluß von der Vorratsentlastung bis spätestens 31. Jänner 1973 ein Warenverzeichnis zu erstellen und zur Prüfung durch das Finanzamt bereitzuhalten. Ist der Teilwert oder, falls ein solcher nicht in Betracht kommt, der gemeine Wert niedriger, ist dieser anzusetzen. Bei Gegenständen, die bereits am Schluß des letzten vor dem 31. Dezember 1972 endenden Wirtschaftsjahres zum Vorratsvermögen des Unternehmers gehört haben, darf der Wertansatz jedoch nicht über den Bilanzansatz am Schluß dieses Wirtschaftsjahres hinausgehen.

Der für die Ermittlung des Entlastungsbetrages maßgebliche Wert vermindert sich um die darin enthaltenen Verbrauchsteuern, soweit diese nicht mit Umsatzsteuer belastet sind.

(12) Der abziehbare Vorsteuerbetrag ist spätestens von der Vorauszahlung für den letzten Voranmeldungszeitraum des Kalenderjahres 1973 abzusetzen. Will der Unternehmer den Betrag früher geltend machen, so kann er die Hälfte

des Betrages von der Vorauszahlung eines Voranmeldungszeitraumes absetzen. Der verbleibende Betrag ist auf die restlichen Voranmeldungszeiträume dieses Kalenderjahres gleichmäßig zu verteilen. Ist der abziehbare Vorsteuerbetrag nicht höher als 6000 S, so kann er in einem Betrag abgesetzt werden.

(13) Die Voraussetzungen für den Abzug der Vorsteuer nach den vorstehenden Bestimmungen sind buchmäßig nachzuweisen (§ 18 Abs. 8).

Übergangsregelung für das Anlagevermögen (Selbstverbrauch)

§ 27. (1) In der Zeit vom 1. Jänner 1973 bis zum 31. Dezember 1977 unterliegt neben den im § 1 Abs. 1 Z. 1 bis 3 angeführten Umsätzen auch der Selbstverbrauch der Umsatzsteuer.

(2) Selbstverbrauch liegt vor, wenn ein Unternehmer körperliche Wirtschaftsgüter, die der Abnutzung unterliegen und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1967 im Kalenderjahr der Anschaffung oder Herstellung nicht in voller Höhe als Betriebsausgaben abgesetzt werden können, im Inland der Verwendung oder Nutzung als Anlagevermögen zuführt; das gilt auch für Aufwendungen, die in Zusammenhang mit körperlichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens getätigt werden und nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1967 aktivierungspflichtig sind.

(3) Auf Wirtschaftsgüter, die der Unternehmer durch einen nach § 6 Z. 9 lit. a und lit. b steuerfreien Umsatz erworben hat, finden die Bestimmungen über den Selbstverbrauch keine Anwendung; das gleiche gilt in jenen Fällen, in denen ein Unternehmer ein Wirtschaftsgut durch einen nichtsteuerbaren Umsatz erworben hat, wenn für diesen Vorgang — wäre er steuerbar gewesen — die Steuerfreiheit nach § 6 Z. 9 lit. a und lit. b hätte in Anspruch genommen werden können.

(4) Die Abs. 2 und 3 gelten sinngemäß auch für Wirtschaftsgüter, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören.

(5) Die Steuerpflicht nach Abs. 1 tritt nicht ein, wenn der Unternehmer nur Umsätze bewirkt, die nach § 12 Abs. 3 zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führen, oder wenn auf seine Umsätze § 21 Abs. 6 und 7 oder § 22 anzuwenden sind. Liegen die Voraussetzungen des § 12 Abs. 4 oder 5 vor, so tritt die Steuerpflicht insoweit nicht ein, als der Unternehmer zum Vorsteuerabzug nicht berechtigt ist.

(6) Bemessungsgrundlage ist der Wert, der im Zeitpunkt des Selbstverbrauches nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1967 bei der Berechnung der Absetzung für Abnutzung für die Wirtschaftsgüter oder für die aktivierungspflichtigen Aufwendungen anzusetzen ist.

(7) Die Steuer beträgt für den Selbstverbrauch des Kalenderjahres

1973	.....	12 vom Hundert,
1974	.....	9 vom Hundert,
1975	.....	6 vom Hundert,
1976	.....	4 vom Hundert und
1977	.....	2 vom Hundert

der Bemessungsgrundlage. Die Steuer für den Selbstverbrauch ist vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

(8) Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem der Unternehmer den Selbstverbrauch ausgeführt hat.

(9) Wird ein Wirtschaftsgut, das bei dem Unternehmer nach Abs. 1 besteuert wurde, vor dem 1. Jänner 1978 geliefert oder zum Eigenverbrauch entnommen und sind diese Umsätze steuerpflichtig oder nach § 6 Z. 1 steuerfrei, so kann der Unternehmer die von ihm geschuldete Umsatzsteuer kürzen. Der Kürzungsbetrag ergibt sich aus der Anwendung des im Kalenderjahr der Lieferung oder der Entnahme für den Selbstverbrauch geltenden Steuersatzes (Abs. 7) auf das Entgelt der Lieferung oder den Teilwert des Eigenverbrauches; weder das Entgelt noch der Teilwert dürfen jedoch höher sein als der nach Abs. 6 für den Selbstverbrauch anzusetzende Wert. Liegen im Kalenderjahr des Selbstverbrauches die Voraussetzungen des § 12 Abs. 4 und 5 vor, so vermindert sich der Kürzungsbetrag insoweit, als der Unternehmer in diesem Kalenderjahr zum Vorsteuerabzug nicht berechtigt war.

(10) Für die Berechnung, Veranlagung, Voranmeldung und Entrichtung der Steuer sind die Bestimmungen des § 20 Abs. 1 bis 3 und des § 21 Abs. 1 bis 5 sinngemäß anzuwenden. Die Bestimmung des § 18 Abs. 1 ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß aus den Aufzeichnungen des Unternehmers die Bemessungsgrundlage und der Zeitpunkt des Selbstverbrauches sowie der Kürzungsbetrag (Abs. 9) zu ersehen sein müssen.

(11) Hat ein Wirtschaftsgut am Schluß des Kalenderjahres 1972 in fertigem oder unfertigem Zustand zum Anlagevermögen eines Unternehmers gehört und konnte dafür ein Vorsteuerabzug nach § 26 nicht in Anspruch genommen werden, so erfolgt die Besteuerung des Selbstverbrauches hinsichtlich dieses Wirtschaftsgutes nur insoweit, als die Bemessungsgrundlage für den Selbstverbrauch (Abs. 6) den Buchwert des Wirtschaftsgutes zum Schluß des Kalenderjahres 1972 übersteigt. Abs. 9 gilt entsprechend.

Anwendung bisheriger bundesgesetzlicher Vorschriften

§ 28. Die bisher auf dem Gebiete der Umsatz- und Beförderungssteuer bestehenden bundesgesetzlichen Vorschriften sind auf Lieferungen,

sonstige Leistungen, den Eigenverbrauch, vergütungsfähige Vorgänge und Beförderungen, wenn diese Vorgänge vor dem 1. Jänner 1973 bewirkt worden sind, sowie auf die Einfuhr von Waren, bei welcher der für die Anwendung der zolltarifarischen Bestimmungen maßgebende Zeitpunkt gemäß § 6 des Zollgesetzes 1955, BGBl. Nr. 129, vor dem 1. Jänner 1973 liegt, weiterhin anzuwenden.

Aufhebung bisheriger bundesgesetzlicher Vorschriften

§ 29. (1) Die bisher auf dem Gebiete der Umsatz- und Beförderungssteuer bestehenden bundesgesetzlichen Vorschriften treten unbeschadet der Bestimmungen des § 28 dieses Bundesgesetzes außer Kraft. Insbesondere treten außer Kraft:

1. Das Umsatzsteuergesetz 1959, BGBl. Nr. 300/1958, in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung;

2. das Beförderungssteuergesetz 1953, BGBl. Nr. 22, in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung;

3. Artikel VII Abs. 1 bis 3 des Steueränderungsgesetzes 1949, BGBl. Nr. 132;

4. § 2 des Ausfuhrförderungsgesetzes 1953, BGBl. Nr. 119;

5. § 72 Abs. 3 erster Satz des Nationalbankgesetzes 1955, BGBl. Nr. 184, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 276/1969;

6. § 14 TP 8 und § 37 des Gebührengesetzes 1957, BGBl. Nr. 267, in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung;

7. § 4 Abs. 1 des Privatbahnunterstützungsgesetzes 1959, BGBl. Nr. 286/1958, in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung hinsichtlich der Beförderungssteuer;

8. § 20 Abs. 2 und 3 des Schaumweinsteuergesetzes 1960, BGBl. Nr. 247;

9. § 4 Abs. 2 lit. c der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung;

10. § 30 des Tabaksteuergesetzes 1962, BGBl. Nr. 107;

11. § 27 Abs. 3 des Glücksspielgesetzes, BGBl. Nr. 169/1962, in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung;

12. § 3 b Abs. 2 des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 135/1964 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 443/1969;

13. § 15 Abs. 4 des Finanzausgleichsgesetzes 1967, BGBl. Nr. 2, in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung;

14. § 28 Abs. 2 des Forschungsförderungsgesetzes, BGBl. Nr. 377/1967, in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung;

15. § 55 Abs. 2 des Marktordnungsgesetzes 1967, BGBl. Nr. 36/1968, in der am 31. Dezember 1972 geltenden Fassung;

16. § 7 Abs. 2 des Tauernautobahn-Finanzierungsgesetzes, BGBl. Nr. 115/1969;

17. § 20 Abs. 2 des Weinwirtschaftsgesetzes, BGBl. Nr. 296/1969.

(2) Zwischenstaatliche Vereinbarungen werden durch dieses Bundesgesetz nicht berührt.

Umstellung langfristiger Verträge

§ 30. Beruht eine Leistung auf einem Vertrag, der vor dem 1. Juli 1972 geschlossen worden ist, und hat sich die umsatzsteuerliche Belastung der Leistung nach diesem Bundesgesetz für einen Vertragsteil nicht unwesentlich erhöht, so kann dieser vom anderen einen angemessenen Ausgleich verlangen; dies gilt nicht, soweit die Vertragsteile etwas anderes vereinbart haben.

Vollziehung

§ 31. (1) Mit der Vollziehung dieses Bundesgesetzes ist unbeschadet des Abs. 3 der Bundesminister für Finanzen betraut.

(2) Mit der Vollziehung des § 11 ist auch — soweit es sich um zivilrechtliche Bestimmungen handelt — der Bundesminister für Justiz betraut.

(3) Mit der Vollziehung des § 30 ist der Bundesminister für Justiz betraut.

Anlage

(zu § 10 Abs. 2 Z. 1)

Verzeichnis der dem Steuersatz 8 vom Hundert unterliegenden Gegenstände

1. Lebende Tiere (Nummern 01.01 bis 01.05 des Zolltarifes).
2. Bienen und ausgebildete Blindenführhunde (aus Nummer 01.06 des Zolltarifes).
3. Fleisch, Innereien und anderer genießbarer Schlachtanfall (Kapitel 2 des Zolltarifes).
4. Fische, ausgenommen Zierfische (aus Nummern 03.01 und 03.02 des Zolltarifes).
5. Milch und Molkereierzeugnisse; Vogeleier; natürlicher Honig; eßbare Erzeugnisse tierischen Ursprungs, anderweitig weder genannt noch inbegriffen (Kapitel 4 des Zolltarifes).
6. Bettfedern und Daunen, roh (aus Nummer 05.07 des Zolltarifes).
7. Bulben, Zwiebeln, Knollen, Wurzelknollen und Wurzelstöcke, auch im Wachstum oder in Blüte (Nummer 06.01 des Zolltarifes).

8. Andere lebende Pflanzen und Wurzeln, einschließlich Stecklinge und Pfropfreiser (Nummer 06.02 des Zolltarifes).
9. Blumen und Blumenknospen, abgeschnitten, zu Binde- oder Zierzwecken, frisch (Nummer 06.03 A des Zolltarifes).
10. Blattwerk, Blätter, Zweige und andere Pflanzenteile, Gräser, Moose und Flechten, zu Binde- oder Zierzwecken, frisch (Nummer 06.04 A des Zolltarifes).
11. Gemüse und trockene ausgelöste Hülsenfrüchte (Nummern 07.01 bis 07.05 des Zolltarifes).
12. Topinambur, auch getrocknet oder in Stücken (aus Nummer 07.06 des Zolltarifes).
13. Früchte (Nummern 08.01 bis 08.12 des Zolltarifes).
14. Kaffee, Tee, Mate und Gewürze (Kapitel 9 des Zolltarifes).
15. Getreide (Kapitel 10 des Zolltarifes).
16. Müllereierzeugnisse (Nummern 11.01 bis 11.04 des Zolltarifes).
17. Mehl, Grieß und Flocken, von Kartoffeln (Nummer 11.05 des Zolltarifes).
18. Kartoffelstärke (Nummer 11.08 A des Zolltarifes).
19. Olsaaten, ölhaltige Früchte und Mehl davon (Nummern 12.01 und 12.02 des Zolltarifes).
20. Samen, Sporen und Früchte zur Aussaat; Zuckerrüben; Zichorienwurzeln; Hopfen; Johannisbrot; Fruchtsteine, Fruchtkerne und andere pflanzliche Erzeugnisse, die hauptsächlich zur menschlichen Ernährung dienen (Nummern 12.03, 12.04 A, 12.05, 12.06 und 12.08 des Zolltarifes).
21. Minzen, Salbei, Kamilleblüten, Lindenblüten, Holunderblüten und anderer Haustee (aus Nummer 12.07 des Zolltarifes).
22. a) Stroh und Spreu von Getreide, roh, auch gehäckselt (Nummer 12.09 des Zolltarifes),
b) Futterrüben, Steckrüben und andere Wurzeln zu Futterzwecken; Heu, Klee, Futterkohl, Lupinen, Wicken und ähnliche Futtermittel (Nummer 12.10 des Zolltarifes).
23. Pektin, Pektinate und Pektate (Nummer 13.03 C des Zolltarifes).
24. Genießbare Fette und Öle tierischer und pflanzlicher Herkunft, und zwar
 - a) Schweineschmalz und Geflügelfett (aus Nummer 15.01 des Zolltarifes),
 - b) Premier jus und Speisetalg (Nummer 15.02 A des Zolltarifes),
 - c) Oleomargarin (aus Nummer 15.03 A des Zolltarifes),
 - d) Kürbiskernöl und pflanzliche fette Öle (Nummern 15.07 B und 15.07 C 2 des Zolltarifes),
 - e) teilweise oder vollständig gehärtete tierische oder pflanzliche Öle und Fette (Nummer 15.12 B des Zolltarifes),
 - f) Margarine, Speisefettmischungen (Kunstspeisefette) und andere zubereitete Speisefette (Nummer 15.13 des Zolltarifes).
25. Bienenwachs, im natürlichen Zustand (aus Nummer 15.15 A des Zolltarifes).
26. Zubereitungen von Fleisch, Fischen, Schältieren und Weichtieren (Kapitel 16 des Zolltarifes).
27. Zucker und Zuckerwaren (Kapitel 17 des Zolltarifes).
28. Kakaopulver, nicht gezuckert; Schokolade und andere kakaohaltige Nahrungsmittelzubereitungen (Nummern 18.05 und 18.06 des Zolltarifes).
29. Zubereitungen auf der Grundlage von Getreide, Mehl oder Stärke; Backwaren (Kapitel 19 des Zolltarifes).
30. Zubereitungen von Gemüse, Früchten und anderen Pflanzen oder Pflanzenteilen (Nummern 20.01 bis 20.06 des Zolltarifes).
31. Verschiedene Nahrungsmittelzubereitungen (Kapitel 21 des Zolltarifes).
32. Wasser (aus Nummer 22.01 B des Zolltarifes).
33. Fruchtmilch (aus Nummer 22.02 des Zolltarifes).
34. Speiseessig (Nummer 22.10 des Zolltarifes).
35. Rückstände und Abfälle des Nahrungsmittelgewerbes; Futtermittelzubereitungen (Kapitel 23 des Zolltarifes).
36. Tabak, roh oder unverarbeitet (aus Nummer 24.01 des Zolltarifes).
37. Speisesalz (aus Nummer 25.01 des Zolltarifes).
38. Feste mineralische Brennstoffe (Nummern 27.01, 27.02, 27.03 B und 27.04 des Zolltarifes).
39. Petroleum und Heizöle (Nummer 27.10 C und E des Zolltarifes), sowie zum Verheizen bestimmtes Gasöl im Sinne des Gasöl-Steuerbegünstigungsgesetzes BGBl. Nr. 259/1966 (aus Nummer 27.10 D des Zolltarifes).
40. Gase und elektrische Energie (Nummern 27.05/I, 27.11 und 27.17 des Zolltarifes).
41. Wärme.
42. Ammoniumcarbonat (aus Nummer 28.42 A 1 des Zolltarifes) und Natriumcarbonat (Nummer 28.42 A 6 des Zolltarifes).
43. Essigsäure (Nummer 29.14 B 1 a des Zolltarifes).

145 der Beilagen

21

44. Natriumsalz des ortho-Benzoesäuresulfimids (aus Nummer 29.26 A des Zolltarifes).
45. Natürliche tierische oder pflanzliche Düngemittel (ausgenommen Guano), auch untereinander gemischt, nicht chemisch aufbereitet (aus Nummer 31.01 des Zolltarifes).
46. Gelatine (Nummer 35.03 A des Zolltarifes).
47. Rohe, ganze Häute und Felle, grün, gesalzen oder getrocknet (aus Nummer 41.01 des Zolltarifes).
48. Holz, und zwar
- a) Brennholz in Form von Rundlingen, Scheitern, Prügeln oder Reisigbündeln; Holzabfälle, einschließlich Sägespäne (Nummer 44.01 des Zolltarifes),
 - b) Rohholz, auch entrindet oder nur grob zugerichtet, ausgenommen tropische Hölzer (aus Nummer 44.03 des Zolltarifes),
 - c) Holz, zwei- oder mehrseitig behauen (behauenes Kantholz), aber nicht weiter bearbeitet, ausgenommen tropische Hölzer (aus Nummer 44.04 des Zolltarifes),
 - d) Weinstecken, gespalten; Pfähle und Stangen, zugespitzt, nicht in der Längsrichtung gesägt (aus Nummer 44.09 B des Zolltarifes).
49. Waren des Buchhandels und Erzeugnisse des graphischen Gewerbes, und zwar
- a) Bücher, Broschüren und ähnliche Druckerzeugnisse, auch in losen Bogen (Nummer 49.01 des Zolltarifes),
 - b) Zeitungen und Zeitschriften, auch mit Bildern (Nummer 49.02 des Zolltarifes),
 - c) Bilderalben, Bilderbücher, Zeichen- und Malbücher, für Kinder, broschiert oder gebunden (Nummer 49.03 des Zolltarifes),
 - d) Musikalien (Noten), handgeschrieben oder gedruckt, auch mit Bildern, auch gebunden (Nummer 49.04 des Zolltarifes),
 - e) kartographische Erzeugnisse aller Art, einschließlich der Wandkarten und topographischen Pläne, gedruckt; gedruckte Erd- oder Himmelsgloben (Nummer 49.05 des Zolltarifes).

Erläuterungen

I. Allgemeine Begründung

1. Vorbemerkung

Die immer stärker werdende Kritik an dem seit mehr als drei Jahrzehnten in Österreich geltenden Allphasen-Bruttoumsatzsteuersystem und die großen Fortschritte, die in Richtung einer Harmonisierung der Umsatzsteuer in den einzelnen europäischen Staaten — insbesondere im Rahmen der EWG — bereits erzielt worden sind, lassen es notwendig erscheinen, dem Beispiel anderer Staaten zu folgen und auch in Österreich auf ein Umsatzsteuersystem überzugehen, das sich weder auf den innerstaatlichen noch auf den zwischenstaatlichen Wettbewerb nachteilig auswirkt und somit den Anforderungen, die von der modernen Finanzwissenschaft an eine Umsatzsteuer gestellt werden, weitgehend Rechnung trägt. Das hiefür in Betracht kommende System, welches auch dem gegenständlichen Gesetzentwurf zugrunde gelegt wurde, ist das einer Allphasen-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug, kurz Mehrwertsteuer genannt.

2. Grundzüge der Mehrwertsteuer

Während im derzeitigen Bruttoumsatzsteuersystem die Steuer in den Lieferungs- und Leistungspreisen verdeckt enthalten ist und an keiner Stelle des Warenweges sichtbar wird, geht das Mehrwertsteuersystem vom Prinzip der offenen Steuerüberwälzung aus, was eine sichtbare Trennung zwischen Nettowaren- oder Nettoleistungspreis und Steuer erforderlich macht. Diese Sichtbarmachung der Steuer ist gleichzeitig die Voraussetzung für die Durchführbarkeit des Vorsteuerabzuges, der das Kernstück des dem gegenständlichen Entwurf zugrunde liegenden Mehrwertsteuersystems darstellt und die nachteilige Kumulativwirkung des bisherigen Systems beseitigt.

Steuergegenstand sind wie bisher grundsätzlich sämtliche Umsätze, die ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens im Inland gegen Entgelt bewirkt. Im Gegensatz zum bisherigen Recht gehört die Mehrwertsteuer selbst jedoch nicht zur Bemessungsgrundlage.

Ebenso wie bei der bisher geltenden Umsatzsteuer ist aus der Summe der Umsätze eines Voranmeldungs(Veranlagungs)zeitraumes durch Anwendung des in Betracht kommenden Steuersatzes die Steuer zu errechnen. Der Unternehmer ist jedoch berechtigt, die aus seinen Umsätzen errechnete Steuer um jene Umsatzsteuerbeträge (Vorsteuern) zu kürzen, die ihm von anderen Unternehmern im gleichen Zeitraum gesondert in Rechnung gestellt worden sind. Ein sachlicher oder zeitlicher Zusammenhang zwischen den Umsätzen des Unternehmers und den den abziehbaren Vorsteuern zugrunde liegenden Voraussetzungen ist hiebei nicht erforderlich. Die sich ergebende Differenz, die sogenannte Zahllast, ist am Voranmeldungstermin für den Voranmeldungszeitraum, in dem die Umsätze bewirkt wurden, an das Finanzamt zu entrichten.

Dieses Verfahren ermöglicht bei systemreiner Gestaltung, daß alle Waren und Leistungen bei gleichem Steuersatz umsatzsteuerlich gleichmäßig belastet sind. Für die Umsatzsteuerbelastung einer Ware spielt es im Gegensatz zum bisherigen Umsatzsteuersystem keine Rolle mehr, ob sie in einem ein- oder mehrstufigen, lohn- oder materialintensiven Unternehmen hergestellt worden ist und wieviele Wirtschaftsstufen sie durchlaufen hat. Ein steuerlicher Anreiz zur Konzentration in der Wirtschaft geht von diesem System daher nicht aus. Auch wird die volkswirtschaftlich erwünschte Arbeitsteilung nicht gehemmt. Außerdem verwirklicht die Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug eine weitere Grundsatzforderung, die an eine wettbewerbsneutrale Umsatzsteuer gestellt wird, indem sie einen exakten Grenzausgleich im zwischenstaatlichen Warenverkehr ermöglicht.

Zusammenfassend kann gesagt werden, daß sich die Mehrwertsteuer als eine Verbrauchsteuer darstellt, die erst beim Verkauf an den Letztverbraucher endgültig wirksam wird. Verdirbt eine Ware oder kann sie nicht abgesetzt werden, erhält der Fiskus — anders als beim bisher geltenden Bruttoumsatzsteuersystem — keine Umsatzsteuer. Die Mehrwertsteuer stellt somit im Effekt eine Einzelhandelssteuer dar, die jedoch

aus wirtschaftlichen, fiskalischen, steuertechnischen und psychologischen Gründen so gestaltet wurde, daß sämtliche Unternehmer in den Besteuerungsprozeß eingeschaltet werden und somit eine Fraktionierung der Steuerzahlung auf allen Wirtschaftsstufen erfolgt. Anders als bisher geht die Umsatzsteuer nicht in die Kosten des Unternehmens ein, sondern hat lediglich den Charakter eines durchlaufenden Postens. Der Unternehmer wird zwar zur Vorfinanzierung herangezogen, doch steht dem Nachteil, daß er die von ihm geschuldete Steuer von seinem Abnehmer erst nach Ablauf einer Zahlungsfrist erstattet erhält, der Vorteil gegenüber, daß er die ihm von seinen Vorlieferanten in Rechnung gestellte Steuer bereits absetzen kann, bevor er sie gezahlt hat. In der Unternehmerkette steht somit dem Finanzierungsnachteil des einen Unternehmers ein Finanzierungsvorteil seines Geschäftspartners gegenüber.

Bei Ausgestaltung des Gesetzentwurfes mußte davon ausgegangen werden, daß das bisherige Umsatzsteueraufkommen durch den Übergang zum Mehrwertsteuersystem keine Schmälerung erfahren darf und daß Begünstigungen — wenn überhaupt — nur in dem Umfang eingeräumt werden können, als hiedurch das System und die Praktikabilität der Mehrwertsteuer nicht wesentlich beeinträchtigt werden. Jede Begünstigung, welcher Art immer, wirkt sich zwangsläufig zu Lasten des allgemeinen Steuersatzes aus und erschwert überdies die Handhabbarkeit der neuen Besteuerungsform sowohl für die Wirtschaft als auch für die Verwaltung beträchtlich. In diesem Zusammenhang verdient es — schon im Hinblick auf Begünstigungswünsche, die unerfüllt bleiben mußten —, festgehalten zu werden, daß die Vorzüge des Mehrwertsteuersystems, die vor allem in der Wettbewerbsneutralität und der Möglichkeit eines exakten Grenzausgleiches bestehen, in dem Maße verlorengehen, als Ausnahmebestimmungen geschaffen werden, die nicht nur die Durchführbarkeit der Besteuerung, sondern das System selbst in Frage stellen. Es wäre auch ungerechtfertigt und kaum zu verantworten, die Schwierigkeiten, die sich aus der Systemumstellung für Wirtschaft und Verwaltung ergeben, in Kauf zu nehmen, wenn nicht die Gewähr bestünde, die Vorteile, die das Mehrwertsteuersystem ohne Zweifel aufzuweisen hat, so rein als möglich zu erhalten.

3. Steuerbefreiungen

Jede Befreiung und besondere Regelung für irgendwelche Tatbestände, die der normalen Besteuerung nicht entsprechen, sind im Rahmen eines Steuersystems grundsätzlich ein Fremdkörper. Insbesondere die Mehrwertsteuer ist wie kaum eine andere Steuerform gegen jede Art

von Ausnahmeregelung allergisch. Das ergibt sich zwangsläufig aus ihrer Systematik, deren Zweck es ist, innerhalb der Unternehmerkette durch die Technik des Vorsteuerabzuges eine umsatzsteuerliche Belastung und damit verbunden eine kumulative Wirkung zu vermeiden und die Steuerbelastung erst auf der Letztverbraucherstufe wirksam werden zu lassen. Der Fremdkörper „Befreiung“ oder „Sonderregelung“ muß daher bei einer Mehrwertsteuer besonders vorsichtig gehandhabt werden, wenn er nicht das ganze Steuersystem so durchlöchern soll, daß es ungenügend und nicht mehr praktikabel wird. Die naheliegende Folge solcher Überlegungen wäre die Verweigerung jeglicher Befreiung oder Sonderregelung, doch darf nicht verkannt werden, daß wichtige Gründe für die Sonderbehandlung gewisser Tatbestände sprechen. Es gilt daher zwischen diesen beiden Erfordernissen den Weg zu finden, der dem einen gerecht wird und dem anderen nicht schadet.

Den befreiten Unternehmern kann — von einigen Ausnahmen abgesehen — das Recht des Vorsteuerabzuges nicht gewährt werden, weil es ausgeschlossen erscheint, Wirtschaftszweigen, die selbst keine Steuerleistung erbringen, die ständige Erstattung der auf den früheren Stufen von anderen Unternehmern gezahlten Umsatzsteuerbeträge im Wege des Vorsteuerabzuges zu gewähren. Im System der Mehrwertsteuer wirkt eine Steuerbefreiung — von der Ausfuhr und ähnlich zu behandelnden Tatbeständen abgesehen — nur dann, wenn sie für die Lieferung bzw. Leistung an den Endverbraucher — Privat-abnehmer und öffentliche Hand — vorgesehen wird. Steuerbefreiungen auf vorgelagerten Wirtschaftsstufen werden in der Unternehmerkette auf der folgenden Stufe wieder aufgehoben (Nachholwirkung). Darüber hinaus müßten bei Steuerbefreiungen in der Unternehmerkette die nicht abziehbaren Vorsteuern in die Kosten des Unternehmens eingehen und damit Grundlage der in der nächsten Stufe nachgeholten Umsatzsteuer werden. Insofern träte eine Umsatzsteuerkumulation ein. Eine mit dem Verlust des Vorsteuerabzuges verbundene Steuerbefreiung ist deshalb nur für Leistungen sinnvoll, die an nicht zum Vorsteuerabzug berechnete Leistungsempfänger erbracht werden. Sie wirkt sich bei diesen Leistungen in dem Sinne aus, daß die Wertschöpfung des steuerbefreiten Unternehmers unbesteuert bleibt und kommt deshalb in ihrer Auswirkung der Befreiung einer Wirtschaftsstufe im bisherigen Umsatzsteuersystem nahe.

Steuerbefreite Umsätze erschweren aber auch, wenn der begünstigte Unternehmer auch steuerpflichtige Umsätze tätigt, die praktische Durchführung der Mehrwertsteuer, die wegen der Aufzeichnungspflicht hinsichtlich der Vorsteuerbeträge ohnehin mit Mehrarbeit verbunden ist,

in hohem Maße; denn die in solchen Fällen notwendige Trennung der abziehbaren und nicht abziehbaren Vorsteuer muß zu erheblichen Schwierigkeiten und zum Teil unbefriedigenden Lösungen führen.

Aus den dargelegten Erwägungen wurde deshalb der Kreis von Steuerbefreiungen, die mit dem Verlust des Vorsteuerabzuges verbunden sind (sogenannte „unechte Befreiungen“), möglichst eng gehalten. Es wurden aus dem bisherigen Recht nur die im § 6 Z. 7 bis 12 angeführten Steuerbefreiungen übernommen.

Die Steuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken wurde aus dem bisherigen Recht nicht übernommen. Mit Rücksicht darauf, daß diese Umsätze zu einem erheblichen Teil an Unternehmer bewirkt werden, würde der mit einer Steuerbefreiung verbundene Verlust von Vorsteuerbeträgen zu einer unerwünschten Kumulativwirkung führen. Dazu kommt noch, daß bei einer unechten Befreiung der Grundstücksvermietungen und -verpachtungen sehr viele Unternehmer ihre Vorsteuern in abziehbare und nicht abziehbare aufteilen müßten. Eine Verteuerung der Mieten für Wohnungen wird weitgehend dadurch vermieden, daß der Entwurf für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken den ermäßigten Steuersatz vorsieht. Da die Vorumsätze an die Vermieter regelmäßig dem vollen Steuersatz unterliegen und die nicht belastete Wertschöpfung der Vermieter vor allem bei unter Mieterschutz stehenden Wohnungen relativ gering ist, wird durch die Besteuerung der Mietumsätze mit dem ermäßigten Steuersatz eine Verteuerung der Mieten im allgemeinen eher vermieden, als bei einer Steuerbefreiung.

An Stelle der Stufenbefreiung des § 4 Abs. 1 Z. 11 des Umsatzsteuergesetzes 1959 für ärztliche und ähnliche Hilfeleistungen, für die Lieferungen von Arznei-, Heil- und Hilfsmitteln und gewisse weitere Leistungen, soweit die Entgelte von den Trägern der Sozialversicherung und ihren Verbänden oder von den Trägern des öffentlichen Fürsorgewesens gezahlt werden, tritt die Vorschrift des § 6 Z. 6 dieses Gesetzes, welche in Zusammenhalt mit der Bestimmung des § 2 Abs. 4 Z. 1 eine völlige Entlastung der Träger der Sozialversicherung und ihrer Verbände und der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens von der Umsatzsteuer gewährleistet.

4. Ausfuhr und Einfuhr

Bei der Ausfuhr (im weitesten Sinn) wird keine Umsatzsteuer erhoben und abweichend von dem bei Steuerbefreiungen grundsätzlich geltenden Vorsteuerabzugsverbot der Abzug der Vorsteuer als zulässig erklärt, wodurch eine völlige Entlastung der Ausfuhr erreicht wird. Zu den solchermaßen begünstigten Exporten gehören

nicht nur Lieferungen an ausländische Abnehmer und Lohnveredlungen für ausländische Auftraggeber, sondern auch eine Reihe von sonstigen Leistungen für ausländische Auftraggeber.

Andererseits wird die exakte Belastung eingeführter Waren mit Einfuhrumsatzsteuer, die als Vorsteuer abzugsfähig ist, zu einer völligen Gleichstellung der Importwaren mit vergleichbaren inländischen Erzeugnissen führen. Die Beibehaltung der bisherigen Umsatzausgleichsteuerfreiheit bestimmter Waren wäre im Mehrwertsteuersystem unwirksam, da bei der gewerblichen Einfuhr die Umsatzsteuer auf der nächsten Stufe nachgeholt würde. Sie würde lediglich eine — nicht beabsichtigte — Begünstigung der Jedermannzufuhr zur Folge haben.

5. Steuersatz

a) Steuersatzhöhe:

Für die Ermittlung der Steuersätze ist einerseits die Höhe des Steueraufkommens und der Bemessungsgrundlage, andererseits der Umfang der Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen von Bedeutung. Zunächst ist zu berücksichtigen, daß das Umsatzsteueraufkommen auch nach Einführung der Mehrwertsteuer keine Schmälerung erfahren darf. Mit der Einführung der Mehrwertsteuer soll aber auch kein höheres Aufkommen erzielt werden.

Bei den vom Bundesministerium für Finanzen vorgenommenen Steuersatzberechnungen wurden das Umsatz- und Beförderungsteueraufkommen für das Kalenderjahr 1969 (Nettoaufkommen) und die aus der Volkseinkommensrechnung 1967, deren Ergebnisse für das Kalenderjahr 1969 hochgerechnet wurden, ermittelte Bemessungsgrundlage einander gegenübergestellt. Die vorgesehenen Steuerbefreiungen und Steuerbegünstigungen wurden entsprechend berücksichtigt.

Vorsichtige Schätzungen unter Berücksichtigung von Berechnungen, die das Österreichische Institut für Wirtschaftsforschung vorgenommen hat, haben ergeben, daß zur Erzielung eines dem derzeitigen Aufkommen an Umsatz- und Beförderungsteuer entsprechenden Aufkommens ein Normalsteuersatz von 16% und ein ermäßigter Steuersatz von 8% erforderlich sind. Hierbei wurde auch darauf Bedacht genommen, daß der Katalog jener Leistungen, die nach der Regierungsvorlage lediglich dem ermäßigten Steuersatz von 8% unterliegen sollen, gegenüber dem am 12. Februar 1971 zur Begutachtung versendeten Entwurf eines Mehrwertsteuergesetzes eine Ausweitung erfahren hat, wobei es sich allerdings nicht nur um Leistungen handelt, die an Letztverbraucher bewirkt werden. Überdies wurde der Realität Rechnung getragen, daß nicht alle Letztverbraucherumsätze erfassbar sind bzw. von den Finanzbehörden erfaßt werden können.

Da die Mehrwertsteuer selbst nicht zur Grundlage ihrer Berechnung zählt (§ 4 Abs. 11 und § 5 Abs. 7), entsprechen 16% bzw. 8% vom Entgelt 13'7931% bzw. 7'4074% vom Entgelt einschließlich Mehrwertsteuer.

b) Ermäßigter Steuersatz:

Schon bei Anwendung des bisherigen Umsatzsteuergesetzes haben sich durch eine Vielzahl von Steuersätzen erhebliche Abgrenzungs- und Aufzeichnungsschwierigkeiten ergeben. Diese Schwierigkeiten erscheinen jedoch gering, verglichen mit denjenigen, die eine Mehrzahl von Steuersätzen im Rahmen des Mehrwertsteuersystems zur Folge hätte. Aus Gründen der Praktikabilität der Besteuerung wäre es zweifellos am idealsten gewesen, nur einen einheitlichen Steuersatz vorzusehen, da auf diese Weise zahlreiche Abgrenzungsschwierigkeiten, die mit jeder Differenzierung zwangsläufig verbunden sind, vermieden worden wären. Insbesondere wäre die für die Mehrwertsteuer wichtige Technik der Rechnererteilung und Aufzeichnungen wesentlich einfacher gewesen. Überdies hätte ein einheitlicher Steuersatz erheblich niedriger gehalten werden können als ein allgemeiner neben einem begünstigten Steuersatz. Gewichtige sozial- und preispolitische Gründe ließen es jedoch geboten erscheinen, für bestimmte Lieferungen und sonstige Leistungen einen ermäßigten (halben) Steuersatz einzuräumen, und zwar vor allem in jenen Bereichen, in welchen es womöglich zu keinen Preiserhöhungen oder sogar zu Preissenkungen kommen soll.

Zu den begünstigten Umsätzen gehören — nicht zuletzt auch im Interesse der Landwirtschaft und des Fremdenverkehrs — die Lieferungen von Lebensmitteln und landwirtschaftlichen Erzeugnissen sowie eine Reihe von sonstigen Leistungen auf dem Gebiet der Landwirtschaft. Weiters ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken sowie die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen in die Steuerpflicht zum halben Steuersatz einbezogen worden. Dies vor allem deshalb, weil in der überwiegenden Zahl der Fälle die Besteuerung dieser Umsätze mit dem halben Steuersatz sowohl im Unternehmerbereich als auch für Nichtunternehmer günstiger ist als eine unechte Befreiung, abgesehen davon, daß diese Lösung systemgerecht ist und unerwünschte Kumulativwirkungen — wie sie bei einer unechten Befreiung auftreten würden — vermieden werden. Auf diese Weise wird auch erreicht, daß die Leistungen der Fremdenverkehrswirtschaft mit Ausnahme der Getränkelieferungen einem einheitlichen Steuersatz unterliegen. Um eine steuerlich gleiche Behandlung von Mietern und Wohnungseigentümern zu gewährleisten, wurden schließlich auch die Leistungen, die von Woh-

nungseigentümergeinschaften an ihre Mitglieder erbracht werden, in die Begünstigung einbezogen.

Die Einbeziehung der Umsätze der Kranken- und Pflegeanstalten und der Leistungen gemeinnütziger Institutionen in die Begünstigung erklärt sich aus sozialpolitischen Gründen und ist hinsichtlich der Kranken- und Pflegeanstalten in Zusammenhang mit der Befreiungsbestimmung des § 6 Z. 6 zu sehen, die eine volle steuerliche Entlastung der Sozialversicherungsträger und der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens gewährleistet.

Begünstigt wurden weiters auch die meisten Leistungen im Rahmen des Kultur- und Unterhaltungsbereiches, wobei die Einbeziehung auch der Unterhaltungsleistungen nur deshalb erfolgte, weil eine praktikable und allgemein befriedigende Abgrenzung zum Kulturbereich nicht möglich ist und es überdies nicht Sinn und Zweck einer allgemeinen Verbrauchsteuer sein kann, in bezug auf die einzelnen Leistungen qualitative Unterscheidungen zu treffen.

Für die freien Berufe wurde — den Besonderheiten dieses Berufsstandes Rechnung tragend — ebenfalls eine Steuerermäßigung vorgesehen. Für jene freiberuflich Tätigen, deren Kunden Unternehmer sind, spielt die Höhe des Steuersatzes allerdings keine Rolle. Lediglich in jenen Fällen, in welchen als Kunde ein Letztverbraucher oder ein nicht zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer auftritt, wird diese Steuerermäßigung von Bedeutung sein und dazu beitragen, daß es auf dem Gebiet der freiberuflichen Leistungen kaum zu Honorarerhöhungen kommen wird.

Mit Rücksicht auf die Bedeutung Österreichs als Fremdenverkehrsland ist schließlich auch für den gesamten Personenverkehr der ermäßigte Steuersatz vorgesehen, um Tarifierhöhungen auf diesem Sektor möglichst hintanzuhalten. Was die bisherige Beförderungssteuer anbetrifft, so wurde diese in die Umsatzsteuer einbezogen.

6. Übergangsprobleme

Der Übergang von der Allphasen-Bruttoumsatzsteuer zu einer systemgerechten Mehrwertsteuer wird auf längere Sicht betrachtet für die österreichische Wirtschaft eine völlige Wettbewerbs- und Konzentrationsneutralität bringen und durch den Wegfall der Kumulierung die unterschiedlich hohe Belastung zwischen lohn- und kapital(anlagen)intensiven Unternehmungen beseitigen. Trotzdem darf aber nicht übersehen werden, daß sich neben den Anpassungsschwierigkeiten in bezug auf Kalkulation, Rechnungslegung und Buchführung unvermeidliche Umschichtungen im Preisgefüge ergeben werden, die gegebenenfalls auch Rückwirkungen auf die Höhe des allgemeinen Preisniveaus haben können.

Weiters gilt es die Tatsache zu beachten, daß im Zeitpunkt des Überganges noch mit Bruttoumsatzsteuer belastete Bestände an Anlage- und Umlaufgütern vorhanden sein werden.

a) Preisbildung — Zeitpunkt des Systemwechsels:

Für das Gelingen eines reibungslosen Überganges ist zunächst die Konjunkturlage von entscheidender Bedeutung. Die Bereitschaft der Unternehmer, aus den Preisen für Lieferungen und sonstige Leistungen die Bruttoumsatzsteuer zu eliminieren, wird in einer Phase der Hochkonjunktur wesentlich geringer sein als in einer Phase der Konjunkturverflachung oder Konjunkturkrise. Ungerechtfertigte Preissteigerungen als Folge einer unvollkommenen Bereinigung der Preise um die Bruttoumsatzsteuer werden nur vermieden werden können, wenn zum Zeitpunkt der Einführung der Mehrwertsteuer ein Käufermarkt herrscht. Da die Mehrwertsteuer im Gegensatz zur bisherigen Bruttoumsatzsteuer nicht in die Kosten des Unternehmens eingeht, ist die Ermittlung sogenannter Nettowerte (Nettokalkulation) eine Grundvoraussetzung für die Preisbildung nach Einführung der Mehrwertsteuer.

Neben der Konjunktur- und Marktlage wird selbstverständlich auch die Höhe des Mehrwertsteuersatzes für die Preisbildung von entscheidender Bedeutung sein. Bei richtiger Wahl des Steuersatzes und entsprechender Bereinigung der Preise um die Bruttoumsatzsteuer durch die Unternehmer müßte theoretisch das Preisniveau gleich bleiben und lediglich eine Verschiebung im Preisgefüge eintreten.

b) Entlastung der Altvorräte:

In einer Volkswirtschaft mit hohem industriellem Produktionsniveau sind die Bestände an Anlagegütern und Vorräten eine unabdingbare Voraussetzung für einen reibungslosen Produktionsablauf und Verteilungsprozeß. Nach dem Übergang zur Mehrwertsteuer treten aber diese Vorräte und Anlagegüter, die noch mit der Bruttoumsatzsteuer belastet sind, mit solchen in Konkurrenz, die infolge des Vorsteuerabzuges ohne Belastung angeschafft werden; für beide entsteht jedoch beim Verkauf an den Letztverbraucher — bei den Anlagen hinsichtlich des Anteiles der Abschreibung im Preis — die Mehrwertsteuer. Um Preissteigerungen aus einer doppelten Belastung zu vermeiden und um eine Störung im Investitions- und im Lagerzyklus auszuschließen, müßte eine Regelung getroffen werden, welche die vollkommene Entlastung der Altanlagen und der Vorräte von der Bruttoumsatzsteuer zur Folge hätte. Für eine vollkommene Entlastung der Altanlagen, deren Bestand nach den zur Verfügung stehenden statistischen Unterlagen mit

ungefähr 250 bis 300 Milliarden Schilling geschätzt werden kann, und der Vorräte, für die (ohne Berücksichtigung der halbfertigen Bauten im Wert von ungefähr 20 bis 25 Milliarden Schilling) ein durchschnittlicher Stand von 80 Milliarden Schilling angenommen werden kann, würde bei einer angenommenen durchschnittlichen Belastung von 10% aber kaum ein Jahresaufkommen an Umsatzsteuer ausreichen; eine solche Entlastung kann daher schon aus budgetären Gründen nicht ernstlich in Erwägung gezogen werden. Der Gesetzentwurf sieht daher wohl eine Entlastung für das Vorratsvermögen, nicht aber auch eine solche für das Anlagevermögen vor. Durch diese Maßnahme wird gewährleistet, daß für das Vorratsvermögen eine Doppelbesteuerung nicht eintritt und daher ein Preisauftrieb allein aus diesem Grunde ausgeschlossen wird. Weiters wird dadurch vermieden, daß die Lagervorräte im Jahr vor der Einführung der Mehrwertsteuer abgebaut werden, was wieder nach dem Stichtag zu einem Nachfrageboom und damit zu einem entsprechenden Preisauftrieb führen würde.

Die Entlastung der Vorräte, die preispolitisch nur dann am wirksamsten sein kann, wenn sie zumindest innerhalb des ersten Jahres nach dem Übergang zur Mehrwertsteuer erfolgt, kann nur nach Durchschnittswerten erfolgen, weil die genaue Höhe der Belastung einer Ware mit Bruttoumsatzsteuer als Folge der mangelnden Transparenz des Systems der Allphasen-Bruttoumsatzsteuer nicht bekannt ist. Zur Entlastung wird daher die Gruppeneinteilung der Anlage F zum Umsatzsteuergesetz 1959 herangezogen. Aus Gründen der Vereinfachung und der Ausschaltung von Härtefällen wird die Gruppeneinteilung auf drei Gruppen reduziert. Die Vorräte des Handels werden im Hinblick auf die zusätzliche Stufenbelastung anlässlich der Lieferung durch den Erzeuger an den Lagerhalter entsprechend höher entlastet.

c) Behandlung der Altanlagen und der Neuanschaffungen:

Unter b) wurde bereits dargestellt, daß aus budgetären Gründen eine Entlastung der Altanlagen von der Bruttoumsatzsteuer nicht erfolgen kann. Die Folge wird daher sein, daß mit den Abschreibungsquoten der Anlagen alte Umsatzsteuer in die Kalkulation zur Ermittlung der Nettowerte bei der Mehrwertsteuer eingeht und insoweit also eine Doppelbesteuerung gegeben sein wird. Im Hinblick darauf, daß diese Anteile im Endprodukt eines Gutes verhältnismäßig gering sind und die Abschreibung eines Gutes auf mehrere Jahre verteilt erfolgt, wird diese Belastung und die dadurch eintretende „Preisverschmutzung“ jedoch in erträglichen Grenzen bleiben. Eine Nichtentlastung der Vorräte, die

konsumnäher und daher preiswirksamer sind, würde dagegen das Preisniveau entschieden ungünstiger beeinflussen.

Die Unmöglichkeit einer Entlastung der Altanlagen würde in Verbindung mit dem Umstand, daß nach dem Übergangstichtag angeschaffte Anlagegüter um den Betrag der eliminierten Altumsatzsteuer billiger sind, zu einem konjunkturpolitisch schädlichen Investitionsstopp führen, da jeder Unternehmer bemüht sein würde, die nach dem Übergangstichtag eintretende günstigere Einkaufssituation abzuwarten. Um eine derartige Entwicklung zu verhindern und um gleichzeitig die Mittel für die Finanzierung der Altvorratsentlastung aufzubringen, bietet sich die Möglichkeit einer Besteuerung des unternehmerischen Selbstverbrauches (Investitionssteuer) an. Die „Besteuerung“ des unternehmerischen Selbstverbrauches stellt jedoch — wirtschaftlich gesehen — nur eine teilweise Rückgängigmachung des im Zusammenhang mit der Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsgutes erfolgten sofortigen Vorsteuerabzuges dar, sodaß grundsätzlich auch von einer stufenweisen Einführung des vollen Vorsteuerabzuges für Investitionsgüter gesprochen werden kann. Durch eine solche Maßnahme wird den Investoren der Anreiz genommen, Investitionen erst nach dem Übergangstichtag vorzunehmen, was wieder eine erhöhte Nachfrage und damit verbunden eine preissteigernde Wirkung auslösen würde. Die Übergangsregelung wird bei fallenden Sätzen auf einen Zeitraum von einigen Jahren erstreckt, wobei der Steuersatz im ersten Jahr nach dem Übergang ungefähr der durchschnittlichen kumulativen Vorbelastung der vor dem Übergangstichtag angeschafften Investitionsgüter entspricht. Durch diese Regelung, die preispolitisch vertretbar erscheint, wird gewährleistet, daß keine maßgebliche Beeinflussung des Konjunkturablaufes eintritt. Gleichzeitig wird auf diese Weise ein Großteil der für die Finanzierung der Altvorratsentlastung erforderlichen Mittel aufgebracht.

II. Begründung der einzelnen Vorschriften

Zu § 1

Die Vorschrift bestimmt den Steuergegenstand und den räumlichen Geltungsbereich der Umsatzsteuer.

Der Steuergegenstand umfaßt wie bisher drei Tatbestände: Lieferungen und sonstige Leistungen, Eigenverbrauch und Einfuhr.

Der Steuertatbestand „Lieferungen und sonstige Leistungen“ ist dem bisherigen Umsatzsteuerrecht entnommen worden.

Der Steuertatbestand des Eigenverbrauches ist gegenüber dem bisherigen Umsatzsteuerrecht erweitert worden. Da die dem Unternehmen die-

nenden Gegenstände grundsätzlich unbelastet sind, entspricht die Besteuerung der Verwendung dieser Gegenstände für unternehmensfremde Zwecke dem Grundsatz der allgemeinen Verbrauchsbesteuerung. Aus diesem Grunde werden auch bestimmte betriebliche Repräsentationsaufwendungen als Eigenverbrauch erfaßt. Ausgenommen von dieser Besteuerung sind Sachzuwendungen, deren Wert bei einem Empfänger insgesamt 500 Schilling im Kalenderjahr nicht übersteigt sowie Warenmuster zur Verwendung im Unternehmen des Empfängers. Durch diese Einschränkung des steuerbaren Tatbestandes werden insbesondere Ärztemuster der pharmazeutischen Industrie und ähnliche Werbemuster, die beim Empfänger nicht zum Letztverbrauch bestimmt sind, ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen.

Die Fassung der Bestimmung über die Besteuerung des Eigenverbrauches gewährleistet eine gleichartige Behandlung des Eigenverbrauches aller Unternehmer unbeschadet der Unternehmensform. Im Gegensatz zum bisherigen Recht setzt die Verwendung eines Gegenstandes für Zwecke außerhalb des Unternehmens nicht die Überführung des Gegenstandes in die Privatsphäre des Unternehmers voraus, sodaß nunmehr auch bei solchen Unternehmern ein Eigenverbrauch gegeben ist, welche neben der Unternehmenssphäre keine private oder hoheitliche Sphäre besitzen (Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften sowie andere Körperschaften). Eine Verwendung für Zwecke außerhalb des Unternehmens ist sowohl bei dauernder Herausnahme eines Gegenstandes aus dem Unternehmen (Entnahme für Zwecke außerhalb des Unternehmens, unentgeltliche Sachzuwendungen an Dritte) als auch bei zeitweiliger Benützung für unternehmensfremde Zwecke gegeben.

Im Abs. 1 Z. 3 ist der Begriff „Ausgleichsteuer“ durch den Begriff „Einfuhrumsatzsteuer“ ersetzt worden, um dem Einwurf zu begegnen, daß im einzelnen Fall nichts auszugleichen und die Erhebung der Ausgleichsteuer daher unzulässig sei.

Die Bestimmung des Inlandsbegriffes im Abs. 2 entspricht dem bisherigen Recht.

Zu § 2

Der Unternehmerbegriff entspricht demjenigen des Umsatzsteuergesetzes 1959. Die Bestimmungen über die Organschaft sind beibehalten worden. Steuerliche Auswirkungen sind mit der Organschaft wegen des Vorsteuerabzuges grundsätzlich nicht verbunden (Abs. 1 und 2).

Die Besteuerung der öffentlichen Hand (Abs. 3) ist neu geregelt worden. Dies geschah im Interesse einer besseren Trennung des Hoheitsbetriebes vom unternehmerischen Bereich der Körperschaften des öffentlichen Rechts. Die Anknüpfung

an die nach Begriffen des Körperschaftsteuerrechtes abgrenzbaren Betriebe gewerblicher Art und land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe soll vor allem die Erfassung der abzugsfähigen Vorsteuern erleichtern.

Wasserwerke, Forschungsanstalten, Schlachthöfe, Anstalten zur Nahrungsmitteluntersuchung, zur Müllbeseitigung, zur Tierkörpervernichtung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen bewirken vielfach Umsätze an Unternehmer und werden daher durch eine gesetzliche Fiktion zu Betrieben gewerblicher Art erklärt, um vom Recht des Vorsteuerabzuges Gebrauch machen zu können. Das gleiche gilt für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften. Die Einbeziehung der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften in die Besteuerung soll überdies gewährleisten, daß auch für diese Bestandsverhältnisse die gegenüber einer unechten Steuerbefreiung im allgemeinen günstigere Besteuerung der Mieten zum ermäßigten Steuersatz des § 10 Abs. 2 Z. 5 erfolgen kann (Abs. 3).

Überdies wird auch den Trägern der Sozialversicherung und ihren Verbänden und den Trägern des öffentlichen Fürsorgewesens die Unternehmereigenschaft zuerkannt, um ihnen den Vorsteuerabzug hinsichtlich der an sie bewirkten Leistungen zu ermöglichen.

Die Träger des öffentlichen Fürsorgewesens sind insoweit als Unternehmer anzusehen, als sie im Rahmen der Mutterschafts-, Säuglings- und Jugendfürsorge, der allgemeinen Fürsorge (Sozialhilfe), der Kriegspopferversorgung, der Behindertengesetze oder der Blindenhilfegesetze tätig werden. Die genannten Tätigkeiten sind jeweils nach der zuständigen Gesetzgebung zu beurteilen (§ 2 Abs. 4 Z. 1).

Die Post- und Telegraphenverwaltung übt keine unternehmerische Tätigkeit aus, sondern stellt nach ihrer Organisationsform und Aufgabenstellung eine Einrichtung der öffentlichen Verwaltung dar, die überwiegend der Ausübung öffentlicher Gewalt dient. Die Tätigkeit des Bundes bei der Beförderung von Personen im Postautolinienverkehr gilt jedoch als Tätigkeit im Rahmen eines Unternehmens (§ 2 Abs. 4 Z. 2). Durch die Besteuerung des Personenverkehrs der Post soll eine Verzerrung der Wettbewerbsverhältnisse gegenüber anderen Beförderungsunternehmern verhindert werden. Gesondert geführte Betriebe gewerblicher Art, die sich aus dem Hoheitsbereich der Post- und Telegraphenverwaltung herausheben, sind nach den allgemeinen Vorschriften des Abs. 3 zu beurteilen. Derartige Betriebe, wie z. B. posteigene Küchenbetriebe oder posteigene Unterkünfte zu Erholungs-

zwecken (Erholungsheime), sind demnach voll steuerpflichtig.

Abs. 5 stellt klar, daß Funktionäre im Sinne des § 22 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes 1967 in Ausübung ihrer Funktionen nicht gewerblich oder beruflich tätig sind.

Zu § 3

Diese Vorschrift übernimmt inhaltlich den § 3 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes und enthält die Begriffsbestimmungen für die Lieferung, Werklieferung, sonstige Leistung und den Tausch sowie die Regelung für das Reihengeschäft, das Kommissionsgeschäft, den Ort der Lieferung und sonstigen Leistung und die Sonderfälle der Lieferung und sonstigen Leistung.

Abs. 6 übernimmt im wesentlichen aus dem bisherigen Recht den Begriff der Bearbeitung oder Verarbeitung. Als Bearbeitung oder Verarbeitung gilt danach jede Behandlung eines Gegenstandes, durch welche nach der Verkehrsauffassung ein neues Verkehrsgut entsteht. Die im § 3 Abs. 9 des Umsatzsteuergesetzes 1959 enthaltene Einschränkung, wonach das Kennzeichnen, Umpacken, Umfüllen, Kühlen und Sortieren, sowie bei Früchten auch das Trocknen, Reinigen, Reifen und Nachreifen nicht als Bearbeitung oder Verarbeitung gelten, wurde nicht übernommen. Die erwähnten Behandlungen von Gegenständen gelten daher ebenfalls als Bearbeitung oder Verarbeitung, wenn dadurch nach der Verkehrsauffassung ein neues Verkehrsgut entsteht. Die Beibehaltung des Begriffes der Bearbeitung oder Verarbeitung erweist sich ebenso wie etwa die Übernahme des Begriffes der Werklieferung (Abs. 4) vor allem wegen der erforderlichen Abgrenzung von Zeit und Ort der Leistung als notwendig. Der Begriff der Bearbeitung oder Verarbeitung ist außerdem Tatbestandsmerkmal im § 8.

Mit Ausnahme des Abs. 8 decken sich die Begriffsbestimmungen weitgehend mit dem bisherigen Umsatzsteuerrecht. Abs. 8 regelt den Lieferungsort und den Lieferungszeitpunkt im Falle der Beförderung abweichend vom bisherigen Rechtszustand dahin, daß die Lieferung bereits mit Beginn der Beförderung als ausgeführt gilt (Anpassung an das Versandungsgeschäft).

Die Beförderung auf den von inländischen Eisenbahnverwaltungen betriebenen, auf ausländischem Gebiet gelegenen Anschlußstrecken gilt aus Vereinfachungsgründen als Inlandsleistung (Abs. 12).

Gleichfalls aus Vereinfachungsgründen gelten die Besorgung von Beförderungen sowie die im eigenen Namen und für fremde Rechnung erbrachten Leistungen der Reisebüros insoweit als im Inland ausgeführt, als die besorgten Leistungen im Inland bewirkt werden (Abs. 13). Ein

„Besorgen“ von Beförderungsleistungen liegt vor, wenn ein Unternehmer (z. B. ein Spediteur) für Rechnung eines anderen (des Versenders) im eigenen Namen Güterversendungen durch Frachtführer oder Verfrachter ausführen läßt (§ 407 HGB). Zu den Beförderungsleistungen gehören auch die damit verbundenen handelsüblichen Nebenleistungen.

Zu § 4

Diese Vorschrift regelt die Bemessungsgrundlage für Lieferungen, sonstige Leistungen und den Eigenverbrauch.

Abweichend vom bisherigen Recht wird die Steuer bei Lieferungen und sonstigen Leistungen grundsätzlich nicht mehr nach den vereinbarten, sondern nach den vereinbarten Entgelten — Solleinnahmen — bemessen (Ausnahmen lediglich nach Maßgabe des § 17). Diese Regelung entspricht dem Sollprinzip beim Vorsteuerabzug, das der technischen Erleichterung des Vorsteuerabzuges dient.

Die Umsatzsteuer selbst gehört bei Lieferungen und sonstigen Leistungen im Gegensatz zum bisherigen Recht nicht mehr zum Entgelt. Die Trennung von Nettopreis und Steuer soll die Nettokalkulation und den offenen Ausweis der Steuer in den Rechnungen (siehe § 11 Abs. 1) erleichtern.

Durch die Bestimmung des Abs. 2 Z. 1 soll lediglich klargestellt werden, daß auch freiwillige Zuwendungen, die der Leistungsempfänger dem Leistenden in Zusammenhang mit einer Leistung gewährt, zum Entgelt gehören (zum Beispiel Spenden für Ehrenkarten zu einer Veranstaltung).

Im Abs. 2 Z. 2 ist vorgesehen, daß Zuschüsse aus öffentlichen Kassen unter bestimmten Voraussetzungen nicht als Entgelt von dritter Seite anzusehen sind. Auf Grund dieser Bestimmung gehören zum Beispiel die Zuschüsse nach dem Marktordnungsgesetz 1967 — ebenso wie bisher — nicht zum Entgelt im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Hingegen sind alle Zuschüsse aus öffentlichen Kassen, die nicht auf Grund eines Bundesgesetzes gewährt werden, Teil des Entgeltes.

Die Bestimmungen der Abs. 3 und 4, die sich auf die durchlaufenden Posten beziehen, sind unverändert aus dem bisherigen Recht (§ 5 Abs. 7 und § 13 Abs. 13 des Umsatzsteuergesetzes 1959) übernommen worden. Im wesentlichen unverändert blieben auch die Bestimmungen der Abs. 5 bis 8.

Die über das bisherige Recht hinausgehende Regelung des Besteuerungsmaßstabes für den Eigenverbrauch im Abs. 9 ist auf die Ausdehnung des Eigenverbrauchsbegriffes im § 1 Abs. 1 Z. 2

zurückzuführen. Auch beim Eigenverbrauch gehört die Umsatzsteuer nicht mehr zur Bemessungsgrundlage.

Nach Abs. 10 tritt beim grenzüberschreitenden Personenbeförderungsverkehr mit nicht im Inland zugelassenen Kraftfahrzeugen und Anhängern an die Stelle des tatsächlichen Entgeltes für den inländischen Streckenanteil ein Durchschnittsbeförderungsentgelt, da der auf die inländische Strecke entfallende Teil des Gesamtentgeltes häufig nur schwer ermittelt werden kann. Es handelt sich hierbei um jene Fälle, in welchen die Steuer an der Grenze durch das Grenzzollamt im Wege der Einzelbesteuerung zu erheben ist (siehe § 20 Abs. 4).

Zu § 5

Bemessungsgrundlage für die Einfuhr ist nach Abs. 1 grundsätzlich der Zollwert. Die Bemessung des Umsatzes nach dem Entgelt bei der Einfuhr von Waren, die nicht dem Wertzoll unterliegen (Abs. 2), macht die oft schwierige Feststellung des Zollwertes lediglich für die Bemessung der Einfuhrumsatzsteuer entbehrlich und dient damit der Verwaltungsvereinfachung.

Für Waren, die im Rahmen der §§ 35 lit. a und 42 Abs. 2 des Zollgesetzes 1955 ausgebessert worden sind, sowie für Waren, die im Ausgangsvorkehr gemäß §§ 88 und 90 des Zollgesetzes 1955 ausgebessert oder veredelt worden sind, sieht Abs. 3 als Bemessungsgrundlage das für die Ausbesserung oder Veredlung zu zahlende Entgelt, falls aber ein solches Entgelt nicht gezahlt wird, die durch die Ausbesserung oder Veredlung eingetretene Wertsteigerung vor.

Abs. 4 regelt den für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage maßgebenden Zeitpunkt und sieht darüber hinaus vor, daß dann, wenn die eingeführten Gegenstände bereits im Ausland an einen inländischen Abnehmer geliefert werden, von dem vom inländischen Abnehmer, im Falle mehrerer inländischer Abnehmer (z. B. beim Reihengeschäft) von dem vom letzten inländischen Abnehmer zu zahlenden Entgelt oder Rechnungspreis im Sinne des Wertzollgesetzes 1955 auszugehen ist.

Die Einbeziehung der im Abs. 5 Z. 1 und 3 angeführten Abgaben und Kosten in die Bemessungsgrundlage der Einfuhrumsatzsteuer ist erforderlich, da diese Beträge auch in der Bemessungsgrundlage von im Inland gelieferten Waren enthalten sind. Beförderungen von Gegenständen im grenzüberschreitenden Beförderungsverkehr und im internationalen Eisenbahnfrachtverkehr werden von der Umsatzsteuer befreit sein (§ 6 Z. 4). Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung und im Hinblick auf den geringen Umfang der Jedermanneinfuhr werden in die Bemessungsgrundlage der Einfuhrumsatzsteuer nur

die Beförderungs- und Versicherungskosten bis zum Eintritt der Ware über die Zollgrenze einbezogen.

Zu § 6

Z. 1 bis 3

Durch diese Bestimmungen wird die Ausfuhr (im weitesten Sinne) von der Umsatzsteuer befreit (siehe hiezu die Erläuterungen zu den §§ 7, 8 und 9). Es handelt sich um Befreiungstatbestände, die das Recht auf Vorsteuerabzug unberührt lassen. Auf diese Weise wird bei Ausfuhrlieferungen eine genaue Entlastung der Ausfuhrwaren von der Umsatzsteuer erreicht, ohne daß es noch eines komplizierten Vergütungsverfahrens wie im bisherigen Recht bedarf.

Z. 4

Diese aus Vereinfachungsgründen vorgesehene Bestimmung befreit den internationalen Frachtverkehr von der Umsatzsteuer. Ein Verlust des Rechtes auf Vorsteuerabzug ist auch mit dieser Befreiung nicht verbunden. Bei der Beförderung von Waren im Rahmen der Ausfuhr und Durchfuhr wird auf diese Weise eine systemgerechte Entlastung von der Umsatzsteuer herbeigeführt.

Z. 5

Die Notwendigkeit einer echten Befreiung des grenzüberschreitenden Personenbeförderungsverkehrs mit Schiffen und Luftfahrzeugen ergibt sich aus internationalen Abkommen, denen Österreich beigetreten ist.

Z. 6

Durch diese Befreiungsbestimmung soll aus sozialpolitischen Gründen eine möglichst vollkommene Steuerentlastung der Sozialversicherungsträger und der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens erreicht werden. Während Ärzte, Krankenhäuser und Apotheken in die Steuerpflicht einbezogen werden, können die genannten Versicherungs- und Fürsorgeträger — die auf Grund des § 2 Abs. 4 Z. 1 als Unternehmer behandelt werden — die ihnen gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge als Vorsteuer abziehen.

Z. 7

Diese Befreiungsbestimmung, die ebenso wie alle nachfolgenden Befreiungen mit dem Verlust des Rechtes auf Vorsteuerabzug verbunden ist, betrifft jene Fälle, in welchen der öffentliche Fernmeldeverkehr auf Grund einer Sondergenehmigung der Postverwaltung auch von anderen Unternehmern durchgeführt werden kann. Die Postverwaltung selbst ist hinsichtlich ihrer Umsätze im öffentlichen Fernmeldeverkehr im Rahmen des Hoheitsbereiches tätig und bedarf

daher keiner Befreiung (siehe auch die Erläuterungen zu § 2 Abs. 4 Z. 2).

Z. 8

Durch diese Bestimmung wird eine Reihe von Umsätzen im Geld- und Kapitalverkehr befreit, wobei der Umfang der Befreiung gegenüber dem bisherigen Recht um einige typische Bankgeschäfte erweitert wird. Die Befreiung erstreckt sich auch auf die mit den befreiten Umsätzen zusammenhängenden Nebenleistungen. Zu dem Inkasso von Handelspapieren zählt auch das Inkasso von Wechseln, Schecks und kaufmännischen Anweisungen. Ein Pauschalierungsverfahren für Kreditinstitute ist nicht mehr vorgesehen. Die Befreiung hat nicht zur Voraussetzung, daß die Umsätze durch Kreditinstitute bewirkt werden.

Z. 9

Diese Bestimmung befreit Umsätze, die anderen Verkehrsteuern unterliegen, um eine doppelte Besteuerung dieser Umsätze zu vermeiden. Das Beförderungssteuergesetz ist in der Aufzählung der Verkehrsteuergesetze nicht mehr enthalten, da die Beförderungsleistungen in die Umsatzbesteuerung einbezogen werden. Im Bereich des Glücksspielwesens wurden die auf diesem Gebiet eingeräumten Umsatzsteuerbefreiungen weitgehend aus dem bisherigen Recht übernommen.

Z. 10

Eine Befreiungsbestimmung dieser Art war aus sozialpolitischen Gründen schon im bisherigen Umsatzsteuerrecht (§ 4 Abs. 1 Z. 15 Umsatzsteuergesetz 1959) enthalten. Nicht übernommen wurde aus dem bisherigen Recht die Befreiungsbestimmung des § 4 Abs. 1 Z. 16 des Umsatzsteuergesetzes 1959 für Blindenbeschäftigungswerkstätten, Blindenanstalten, Blindenvereine und ähnliche Einrichtungen der Blindenfürsorge, um diesen hauptsächlich an Unternehmer leistenden Einrichtungen das Recht auf Geltendmachung des Vorsteuerabzuges zu wahren.

Z. 11

Diese Befreiungsbestimmung ist unverändert aus dem bisherigen Recht (§ 4 Abs. 1 Z. 30 des Umsatzsteuergesetzes 1959) übernommen worden.

Z. 12

Diese Befreiungsbestimmung wurde ebenfalls unverändert aus dem bisherigen Recht (§ 4 Abs. 1 Z. 20 des Umsatzsteuergesetzes 1959) übernommen. Nicht begünstigt sind nach wie vor Kurse, in denen technische Fertigkeiten zur Ausübung praktischer Berufe (wie z. B. Sprachkurse, Maschineschreiben, Kurzschrift, Kochen und dgl.) vermittelt werden. Eine Ausweitung

dieser Begünstigung hätte Wettbewerbsverzerrungen im Verhältnis zu der Tätigkeit der Privatschulen zur Folge.

Zu § 7

Der Abs. 1 entspricht weitgehend dem § 4 Abs. 1 Z. 3 des Umsatzsteuergesetzes 1959. Dies gilt auch für die Abholung des Liefergegenstandes durch den ausländischen Abnehmer. So wie im Umsatzsteuergesetz 1959 wird auch im § 7 Abs. 1 bestimmt, daß eine Versendung des Gegenstandes in das Ausland auch dann als ausgeführt gilt, wenn der Gegenstand der Lieferung durch den ausländischen Abnehmer im Inland abgeholt wird oder wenn der ausländische Abnehmer den Gegenstand der Lieferung abholen läßt. Diese Regelung hat sich bereits im Rahmen des Umsatzsteuergesetzes 1959 bewährt und dürfte auch nach Einführung der Mehrwertsteuer zu keinen Schwierigkeiten führen.

Neu ist lediglich, daß eine Ausfuhrlieferung auch dann gegeben ist, wenn der inländische Lieferer den Gegenstand der Lieferung mit eigenen Fahrzeugen in das Ausland befördert. Dies ergibt sich im Zusammenhalt mit § 3 Abs. 8, wonach eine Lieferung bereits dann gegeben ist, wenn der Gegenstand der Lieferung an den Abnehmer befördert wird; der Beginn der Beförderung gilt bereits als Zeitpunkt der Lieferung. Nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1959 lag in den Fällen, in denen ein inländischer Unternehmer den Gegenstand der Lieferung mit eigenen Beförderungsmitteln in das Ausland verbracht und erst im Ausland dem Abnehmer übergeben hat, eine nicht steuerbare Lieferung im Ausland vor. Eine Schlechterstellung ist aber durch diese Regelung nicht gegeben.

Im Abs. 1 Z. 2 wird abweichend vom bisherigen Recht lediglich bestimmt, daß der Unternehmer die Steuerfreiheit schon vor Erbringung des Ausfuhrnachweises in Anspruch nehmen kann, wenn der Ausfuhrnachweis innerhalb von drei Monaten nach Bewirkung der Lieferung erbracht wird. Dadurch wird vermieden, daß der Unternehmer gegenüber seinem ausländischen Abnehmer zunächst die Steuer ausweisen und in späterer Folge ein umständliches Berichtigungsverfahren vornehmen muß.

Der Nachweis, daß der Gegenstand der Lieferung in das Ausland gelangt ist, zählt zu den materiellrechtlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Lieferung. Fehlt der Ausfuhrnachweis, so kann die Steuerfreiheit nicht gewährt werden. Da der Unternehmer künftig für jeden Vorauszahlungszeitraum eine Voranmeldung abgeben muß (Hinweis auf § 21), müßte er in jenen Fällen, in denen ein Ausfuhrnachweis noch nicht vorliegt, den Umsatz zunächst steuerpflichtig behandeln. Durch die vorgesehene Frist

von drei Monaten zur Beschaffung des Ausfuhrnachweises sollen diese Schwierigkeiten vermieden werden.

Zu § 8

Die Vorschrift bestimmt den Begriff der nach § 6 Z. 2 von der Umsatzsteuer befreiten Lohnveredlung für ausländische Auftraggeber.

Durch diese Befreiung in Verbindung mit dem Recht auf Vorsteuerabzug (vergleiche Begründung zu § 12) werden auch diese Leistungen zur Gänze von der Umsatzsteuer befreit. Gegenüber dem bisherigen Recht tritt insofern eine Verbesserung dieser Vorgänge ein, als auch die mit Umsatzsteuer belasteten Vorleistungen durch den Vorsteuerabzug von der Umsatzsteuer befreit werden; nach § 4 Abs. 1 Z. 26 des Umsatzsteuergesetzes 1959 war bisher für solche Leistungen lediglich eine Umsatzsteuerbefreiung gegeben, eine Refundierung der auf den Vorleistungen ruhenden Umsatzsteuer jedoch ausgeschlossen.

Abs. 1 entspricht im wesentlichen dem derzeit geltenden Recht. Der Hinweis auf § 3 Abs. 10 dient lediglich der Klarstellung.

Eine nähere Bestimmung, was unter Bearbeitung oder Verarbeitung zu verstehen ist, konnte entfallen, da diese Begriffe bereits im § 3 Abs. 6, auf die in einem Klammerausdruck hingewiesen wird, näher bestimmt sind. Auf die Erläuterungen dazu im § 3 Abs. 6 wird hingewiesen.

Eine Lohnveredlung im Sinne dieser Bestimmung liegt im übrigen auch dann vor, wenn der Unternehmer für einen ausländischen Auftraggeber einen Gegenstand zur Ausbesserung übernimmt (Eingangsvormerkverkehr für Waren zur Ausbesserung nach § 67 Abs. 1 lit. i des Zollgesetzes 1955).

Nach Abs. 2 muß der bearbeitete oder verarbeitete Gegenstand oder der überlassene Gegenstand nach der Veredlung in das Ausland befördert oder versendet worden sein und über die erfolgte Ausfuhr ein Ausfuhrnachweis (§ 7 Abs. 2 bis 5) erbracht werden. Der Unternehmer kann die Steuerfreiheit schon vor Erbringung des Ausfuhrnachweises in Anspruch nehmen, wenn der Ausfuhrnachweis innerhalb von drei Monaten nach Beförderung oder Versendung des veredelten Gegenstandes in das Ausland erbracht wird. Dadurch wird ebenso wie bei der Ausfuhrlieferung (vergleiche Begründung zu § 7) vermieden, daß der Unternehmer gegenüber seinem ausländischen Auftraggeber zunächst die Steuer ausweisen und in späterer Folge ein umständliches Berichtigungsverfahren vornehmen muß.

Zu § 9

Die Vorschrift enthält die nach § 6 Z. 3 von der Umsatzsteuer befreiten Leistungen für ausländische Auftraggeber.

Bei dieser Befreiungsbestimmung, die durch den Vorsteuerabzug (vergleiche Begründung zu § 12) der auf den Vorleistungen ruhenden Umsatzsteuer zu einer vollständigen Entlastung führt, handelt es sich um eine Reihe von Leistungen, die bei der Beförderung, dem Umschlag und der Lagerung von Gegenständen in der Ausfuhr, Durchfuhr und Einfuhr sowie bei der Besorgung dieser Leistungen gegenüber einem ausländischen Auftraggeber erfolgen. Diese Leistungen stehen in enger Verbindung mit dem grenzüberschreitenden Verkehr, zu dessen erleichterter Abwicklung sie beitragen sollen.

Im Abs. 1 werden die nach § 6 Z. 3 befreiten Leistungen für ausländische Auftraggeber im einzelnen aufgezählt. Von der Aufnahme der technischen und wirtschaftlichen Beratung und Planung für Anlagen im Ausland einschließlich der Anfertigung von Konstruktions-, Kalkulations- und Betriebsunterlagen und der Überwachung der Ausführung konnte ebenso wie auf die Aufnahme der Überlassung von gewerblichen Verfahren und Erfahrungen verzichtet werden, weil nach herrschender Rechtsansicht diese Leistungen, wenn sie zur Auswertung im Ausland überlassen werden, als nicht steuerbar gelten.

Dies bedeutet, daß u. a. auch die Auswertung eines Lizenzrechtes im Ausland ebensowenig unter dieses Bundesgesetz fällt, wie die Überlassung von Erfahrungen (know how) zur Auswertung im Ausland. Leistungen, die im Ausland ausgeführt werden, sind nicht steuerbar. Eine Befreiung von der Umsatzsteuer, die andernfalls erfolgen müßte, ist daher nicht erforderlich.

Diese Rechtsansicht steht im übrigen im vollen Einklang mit den Ausführungen des Artikels 6 Abs. 3 der zweiten EWG-Richtlinie vom 11. April 1967; danach gilt bei der Überlassung von Rechten zur Auswertung jener Ort als Ort der Leistung, an dem das überlassene Recht ausgewertet wird.

Nach Abs. 1 Z. 5 sind bestimmte Leistungen inländischer Eisenbahnunternehmer für ausländische Eisenbahnen von der Umsatzsteuer befreit. Dadurch soll erreicht werden, daß die Abwicklung der Leistungen in den Gemeinschaftsbahnhöfen, Betriebswechselbahnhöfen und den Grenzbetriebsstrecken erleichtert wird. Als Grenzbetriebsstrecken gelten jene, die zwischen der österreichischen Staatsgrenze und dem inländischen Grenzbahnhof liegen.

Abs. 1 Z. 7 stellt klar, daß auch alle handelsüblichen Nebenleistungen, die mit den unter Z. 1

bis 6 bezeichneten Leistungen im Zusammenhang stehen, der gleichen Regelung unterliegen.

Abs. 2, wonach bei den im Abs. 1 Z. 1 bis 5 angeführten Leistungen derjenige als Auftraggeber gilt, dem die Rechnung erteilt wird, soll die Durchführung des Gesetzes erleichtern.

Abs. 3 sieht vor, daß die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit buchmäßig nachgewiesen werden müssen.

Zu § 10

Diese Bestimmung sieht zwei Steuersätze vor, und zwar im Abs. 1 einen Normalsteuersatz in Höhe von 16 vom Hundert, im Abs. 2 einen ermäßigten (halben) Steuersatz in Höhe von 8 vom Hundert (siehe hiezu die Ausführungen im allgemeinen Teil). Diese Steuersätze gelten sowohl für die Umsätze im Inland als auch für die Einfuhr.

Ein ermäßigter (halber) Steuersatz ist insbesondere vorgesehen für

- a) die Lieferungen, den Eigenverbrauch und die Einfuhr von Gegenständen, die in der Anlage zu diesem Gesetz angeführt sind (insbesondere landwirtschaftliche Erzeugnisse, Lebensmittel und Lebensmittelzubereitungen sowie Kohle, Koks, Heizöl, Gas, Elektrizität und Wärme);
- b) bestimmte Leistungen auf dem Gebiete der Landwirtschaft (z. B. Tierzucht);
- c) die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken sowie für die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen einschließlich der Nebenleistungen, wobei als Nebenleistung zur Beherbergung insbesondere die Beleuchtung, Beheizung und Bedienung und — falls im Rahmen eines Pauschalpreises enthalten — auch die Verabreichung eines Frühstücks anzusehen sind (dies stellt im Verein mit dem ermäßigten Steuersatz für Lebensmittel und Lebensmittelzubereitungen eine bedeutsame Begünstigung für das Hotel- und Gaststättengewerbe und somit für den österreichischen Fremdenverkehr dar);
- d) gewisse Leistungen der Gemeinschaften der Wohnungseigentümer, wozu noch folgendes zu bemerken ist:

Die Gemeinschaften der Wohnungseigentümer erbringen im Rahmen der Verwaltung ihres gemeinschaftlichen Eigentums Leistungen an die einzelnen Mitglieder. Zwecks Gleichstellung der Wohnungseigentümer mit den Mietern hinsichtlich der Betriebskosten ist für die Leistungen, die von den Gemeinschaften der Wohnungseigentümer an die Wohnungseigentümer erbracht werden, soweit die Leistungen in der Überlassung des gemeinschaftlichen

- Eigentums zum Gebrauch, seiner Instandhaltung und sonstigen Verwaltung sowie der Lieferung von Wärme und ähnlichen Gegenständen bestehen, der ermäßigte Steuersatz vorgesehen. Nicht unter die Begünstigungsvorschrift fällt daher insbesondere die Errichtung von Eigentumswohnungen. Die im Rahmen der Wohnungsvergütung von den einzelnen Wohnungseigentümern an die Hausverwaltung gezahlten Annuitäten für Darlehen, die für die Errichtung der Eigentumswohnungen aufgenommen wurden, sind überdies als Kaufpreistraten kein Entgelt für eine Leistung, die von der Gemeinschaft der Wohnungseigentümer erbracht wird, weshalb die Annuitätenzahlungen bei der Gemeinschaft überhaupt nicht zur Besteuerungsgrundlage gehören;
- e) die sonstigen Leistungen aus der Tätigkeit als Angehöriger bestimmter Gruppen von freien Berufen, wobei die Lieferungen und der Eigenverbrauch von Gegenständen nicht unter die Begünstigung fallen (zum Beispiel der Verkauf eines Personenkraftwagens oder dessen Nutzung für private Zwecke);
- f) die Lieferungen, sonstigen Leistungen und der Eigenverbrauch aus der Tätigkeit als Künstler, wobei jedoch die Lieferungen und der Eigenverbrauch nicht selbst hergestellter Werke zwecks Vermeidung von Wettbewerbsstörungen nicht unter die Begünstigung fallen;
- g) die Umsätze der Krankenanstalten, Pflege-, Alters-, Blinden- und Siechenheime; ausgenommen sind jedoch Leistungen, die mit der Krankenbehandlung bzw. mit der Betreuung der Pfleglinge nicht unmittelbar zusammenhängen (zum Beispiel die Abgabe von Medikamenten an Anstaltsangehörige oder die Abgabe von Getränken, wenn diese in keinem Zusammenhang mit der Krankenbehandlung stehen). Die Einbeziehung in die Steuerpflicht gewährleistet diesen Anstalten den vollen Vorsteuerabzug. Die von ihnen den Sozialversicherungs- und Fürsorgeträgern gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuer ist bei diesen wieder abzugsfähige Vorsteuer (siehe die Erläuterungen zu § 2 Abs. 4 Z. 1 und § 6 Z. 6);
- h) bestimmte Leistungen der Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs-, Fortbildungs- und Erholungsheime an Personen, die das 27. Lebensjahr nicht vollendet haben. Unter diese Begünstigung fallen auch Kinder- und Schülerheime. Zum Unterschied vom Gastgewerbe fällt bei all diesen Heimen auch die Betreuung unter den begünstigten Steuersatz;
- i) die Umsätze gemeinnütziger Institutionen. Das Vorliegen der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme dieser Begünstigung ist nach den Bestimmungen der Abgabenordnung zu beurteilen;
- j) verschiedene Leistungen im Rahmen des Kultur- und Unterhaltungsbereiches (Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Leistungen der Museen, der botanischen und zoologischen Gärten, Rundfunk, Fernsehen, Filmvorführungen, Schaustellungen, Zirkusvorführungen, die Lieferungen von Büchern, Zeitungen und Zeitschriften). Unter Theateraufführungen sind auch die Vorführungen von pantomimischen Werken einschließlich Werken der Tanzkunst, Kleinkunst- und Varietétheatervorführungen sowie Vorführungen der Spanischen Hofreitschule zu verstehen. Werden in Verbindung mit Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen auch Leistungen anderer Art erbracht, so müssen diese von so untergeordneter Bedeutung sein, daß dadurch der Charakter der Veranstaltung als Theater-, Musik- und Gesangsaufführung nicht beeinträchtigt wird. Nicht begünstigt sind daher zum Beispiel gesangliche, kabarettistische oder tänzerische Darbietungen im Rahmen einer Tanzbelustigung, einer sportlichen Veranstaltung oder zur Unterhaltung der Besucher von Gaststätten. Zu den Leistungen aus der Tätigkeit als Schausteller gehören Belustigungsgeschäfte aller Art, wie Ringelspiele, Schaukeln, Schießbuden, Geschicklichkeitsspiele und dergleichen, wobei es gleichgültig ist, ob es sich um seßhafte oder nicht seßhafte Schausteller handelt. Hilfsgeschäfte der Schausteller (zum Beispiel Verkauf von Betriebseinrichtungen) sind nicht begünstigt. Eine Begünstigung in dieser umfassenden Weise war deshalb notwendig, um nicht innerhalb des Kulturbereiches Wettbewerbsverzerrungen zu schaffen. Ausgenommen von der Begünstigung sind jedoch grundsätzlich Leistungen, die mit den begünstigten Leistungen in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen (zum Beispiel Buffetbetrieb bei Theatern und Museen);
- k) die Personenbeförderung mit Verkehrsmitteln aller Art, wozu auch Seilbahnen, Sessellifte und Schilifte und dergleichen gehören. Unter die Begünstigung fallen auch die unmittelbar mit der Personenbeförderung in Zusammenhang stehenden Nebenleistungen (zum Beispiel Reisegepäck);
- l) die im eigenen Namen und für fremde Rechnung erbrachten Leistungen der Reise- und Theaterkartenbüros. Diese Begünstigung erklärt sich daraus, daß die typischen

Leistungen der Reise- und Kartenbüros in der Besorgung von Leistungen bestehen, die fast ausschließlich dem ermäßigten Steuersatz unterliegen (Beherbergung samt Verpflegung, Personenbeförderung, Theaterbesuche). Das Auftreten im eigenen Namen bei Besorgung dieser Leistungen hätte zur Folge, daß die Reise- und Theaterkartenbüros auf ihre Leistungen den Normalsteuersatz anwenden müßten, auch wenn die besorgten Leistungen dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Um dies zu vermeiden, wurde die gegenständliche Begünstigung vorgesehen.

Zu § 11

Die ordnungsgemäße Durchführung des Vorsteuerabzuges setzt voraus, daß bei Umsätzen an andere Unternehmer Rechnungen ausgestellt werden. Abs. 1 verpflichtet deshalb den Unternehmer, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des Leistungsempfängers Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Bei anderen steuerpflichtigen Umsätzen (Leistungen an Nichtunternehmer oder an Unternehmer für Zwecke außerhalb des Unternehmens) soll der Unternehmer zwar berechtigt, nicht jedoch verpflichtet sein, Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis zu erteilen. Abs. 1 regelt weiters, welche Angaben eine Rechnung grundsätzlich zu enthalten hat.

Diese Vorschrift enthält auch zivilrechtliche Bestimmungen. Der Leistungsempfänger wird durch Abs. 1 berechtigt, für steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen in der Rechnung die gesonderte Ausweisung der Steuer zu verlangen; bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 500 S nicht übersteigt, ist dieser Vorschrift durch die Anführung des Steuersatzes entsprochen (Abs. 6 Z. 5). § 31 Abs. 2 sieht daher auch vor, daß bezüglich der zivilrechtlichen Bestimmungen des § 11 der Bundesminister für Justiz mit der Vollziehung betraut ist.

Die Abs. 2 bis 5 legen fest, unter welchen Voraussetzungen eine Urkunde als Rechnung gilt, und sehen ferner Erleichterungen hinsichtlich der nach Abs. 1 geforderten Angaben vor.

Besondere Erleichterungen sind im Abs. 6 für Rechnungen über Kleinbeträge bis zu 500 S vorgesehen. Diese Erleichterungen bestehen darin, daß in den Rechnungen Name und Anschrift des Leistungsempfängers nicht angeführt werden muß und daß das Entgelt und der Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung unter Anführung des angewendeten Steuersatzes in einer Summe angegeben werden können.

Durch den Hinweis auf § 129 der Bundesabgabenordnung wird klargestellt, daß durch diese Regelung im Umsatzsteuergesetz die Verpflichtung für Unternehmer, die an andere gewerbliche Unternehmer Waren zur gewerblichen Weiterveräußerung liefern (Großhändler), nicht berührt wird.

Die Grenze von 500 S bezieht sich auf das Entgelt einschließlich des Steuerbetrages (Gesamtbetrag).

Die Regelung, wonach der Unternehmer Rechnungsdurchschriften und Rechnungsabschriften aufzubewahren hat (Abs. 2 letzter Satz) gilt auch für Rechnungen, deren Gesamtbetrag 500 S nicht übersteigt (Kleinrechnungen).

Die Abs. 7 und 8 regeln, unter welchen Voraussetzungen Gutschriften als Rechnungen anzuerkennen sind, während die Abs. 9 bis 11 die Anerkennung von Fahrausweisen als Rechnungen behandeln.

Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, sind so wie Rechnungsdurchschriften oder Rechnungsabschriften aufzubewahren (Abs. 2 letzter Satz).

Klarstellend wird bemerkt, daß als „Fahrausweise“ im Sinne des Abs. 9 auch „Flugscheine“ gelten.

Weist ein Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag gesondert aus, den er nach diesem Bundesgesetz für diesen Umsatz nicht schuldet (z. B. Rechenfehler, irrtümliche Annahme einer Steuerpflicht für einen nicht steuerbaren oder steuerfreien Umsatz), so schuldet er diesen Betrag nach Abs. 12 auf Grund der Rechnung, wenn er diese gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung nicht entsprechend berichtet. Eine solche Regelung ist erforderlich, weil der Abnehmer nach § 12 berechtigt ist, die ihm gesondert in Rechnung gestellte Steuer als Vorsteuer abzuziehen. Rechnungen mit unrichtigem Steuerausweis können jedoch berichtet werden. In diesen Fällen ist auch der Vorsteuerabzug zu berichtigen.

Abs. 13 stellt klar, daß bei einer Entgeltsminderung der auf die Minderung des Entgelts entfallende Steuerbetrag grundsätzlich auch dann nicht geschuldet wird, wenn eine Berichtigung der Rechnung nicht erfolgt. Eine Ausnahme gilt für die Entgeltsminderung durch den Abzug von Wechselvorzinsen. Hier erfordert die Minderung der Steuerschuld eine entsprechende Berichtigung der Rechnung, weil sonst der Leistungsempfänger seiner Pflicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzuges nicht nachkommen kann.

Abs. 14 soll Mißbräuche durch Ausstellung von Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis verhindern, wenn Umsätze überhaupt nicht aus-

geführt werden oder der Rechnungsaussteller nicht Unternehmer ist. Die Bestimmung sieht vor, daß ein Rechnungsaussteller, der in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, den ausgewiesenen Betrag schuldet. Eine Berichtigungsmöglichkeit besteht hier nicht.

Zu § 12

Der Vorsteuerabzug, der in dieser Vorschrift geregelt wird, ist das wesentliche Merkmal der neuen Steuer. Durch ihn wird die Kumulation vermieden und erreicht, daß Verbrauchsgüter — gleichgültig, wie oft sie umgesetzt werden und ob es sich um inländische oder ausländische Waren handelt — bei gleichem Steuersatz und gleichem Preis gleich belastet sind. Ein steuerlicher Anreiz zur Betriebskonzentration ist daher nicht mehr gegeben. Bei den steuerfreien Ausfuhren erfolgt durch den uneingeschränkten Vorsteuerabzug eine vollständige Entlastung von inländischer Umsatzsteuer.

Abs. 1 enthält die grundsätzlichen Bestimmungen darüber, welche Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und unter welchen Voraussetzungen sie den Vorsteuerabzug vornehmen können. Zum Vorsteuerabzug befähigen grundsätzlich alle von anderen Unternehmern gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge — auf den Zeitpunkt der Zahlung kommt es nicht an — für bewirkte Lieferungen und sonstige Leistungen an den Unternehmer sowie die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer bei Einfuhren für sein Unternehmen.

Abs. 2 bestimmt, daß Lieferungen oder sonstige Leistungen als für das Unternehmen ausgeführt gelten, wenn sie überwiegend für Zwecke des Unternehmens erfolgen. Im Zusammenhang mit der Errichtung oder Erhaltung von Gebäuden stehende Leistungen gelten insoweit als für das Unternehmen ausgeführt, als die Entgelte hierfür nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Durch diese Regelung soll verhindert werden, daß für Leistungen, welche nicht überwiegend Zwecken des Unternehmens dienen, der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann. Die Geltendmachung des vollen Vorsteuerabzuges im Zeitpunkt der Anschaffung für Gegenstände, welche nicht überwiegend Zwecken des Unternehmens dienen, hätte zur Folge, daß die unternehmensfremde Nutzung in der Folge als Eigenverbrauch erfaßt und besteuert werden müßte. Die großen verwaltungsmäßigen Schwierigkeiten, welche sowohl für die Finanzverwaltung als auch für die Abgabepflichtigen mit einer derartigen Regelung verbunden wären, lassen es vertretbar erscheinen, daß für die gelegentliche Verwendung von Gegenständen des privaten

Bereiches für Zwecke des Unternehmens kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann. Für den am häufigsten in Betracht kommenden Fall der Verwendung eines privaten Personenkraftwagens für Zwecke des Unternehmens erscheint jede Härte dadurch beseitigt, daß § 13 Abs. 2 einen Vorsteuerabzug im Ausmaß von 10 vom Hundert der Kilometergelder vorsieht, welche als Betriebsausgaben oder Werbungskosten in Anspruch genommen werden können.

Die Regelung des Abs. 2 gilt sinngemäß auch für die Einfuhr von Gegenständen. Es ist somit auch für eingeführte Gegenstände, die nicht überwiegend für Zwecke des Unternehmens bestimmt sind, der Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Der Unternehmer ist nach Abs. 3 insoweit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, als er steuerfreie Umsätze tätigt. Diese Regelung ist notwendig, um zu vermeiden, daß bestimmte Unternehmergruppen, ohne selbst Steuern zahlen zu müssen, laufend die auf den früheren Stufen von anderen Unternehmern gezahlten Steuern erstattet erhalten. Lediglich in den Fällen des § 6 Z. 1 bis 6 wird der Vorsteuerabzug zugestanden, um eine volle umsatzsteuerliche Entlastung zu erreichen.

Soweit die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nur teilweise erfüllt sind, sehen die Abs. 4 und 5 eine entsprechende Aufteilung der Vorsteuerbeträge vor.

Abs. 4 sieht grundsätzlich eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach Maßgabe ihrer Zurechenbarkeit zu den Umsätzen vor, zu denen sie wirtschaftlich gehören. Aus Vereinfachungsgründen wird dem Unternehmer im Abs. 5 das Recht eingeräumt, entweder alle Vorsteuerbeträge oder nur jene Vorsteuerbeträge, welche steuerfreien oder steuerpflichtigen Umsätzen nicht ausschließlich zugerechnet werden können, nach dem Verhältnis der zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führenden Umsätze zu den übrigen Umsätzen in nicht abziehbare und in abziehbare Vorsteuerbeträge aufzuteilen. Durch die Bestimmung des Abs. 6 soll verhindert werden, daß die Aufteilung nach Abs. 5 zu einem ungerechtfertigten Steuervorteil führt.

Nach Abs. 7 kann zur weiteren Verbesserung des Vorsteuerabzuges in Mischfällen ein Unternehmensteil, der als selbständig geführter Betrieb anzusehen ist, für die Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge wie ein selbständiges Unternehmen behandelt werden.

Die Träger der Sozialversicherung und des öffentlichen Fürsorgewesens leisten vielfach nachträglich einen Kostenersatz an Versicherte oder Hilfeempfänger. Die Rechnungen lauten in diesen Fällen auf die Namen der Versicherten oder Hilfeempfänger. Abs. 8 sieht vor, daß auch die in

derartigen Rechnungen ausgewiesenen Steuerbeträge vom Träger der Sozialversicherung oder des öffentlichen Fürsorgewesens als Vorsteuer abziehbar sind, soweit sie auf den dem Rechnungsempfänger gewährten Kostenersatz entfallen.

Die Abs. 10 bis 12 sehen eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges für jene Fälle vor, in denen sich nachträglich die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ändern. Durch diese Vorschrift sollen einerseits ungerechtfertigte Steuervorteile oder Steuerumgehungen, die durch eine nachträgliche Änderung des Verwendungszweckes ermöglicht werden, hintangehalten werden, andererseits sollen aber auch steuerliche Nachteile für den Unternehmer aus einer solchen nachträglichen Änderung der Verwendung von Gegenständen vermieden werden.

Zu § 13

Zu den abzugsfähigen Vorsteuern gehören auch die in den Rechnungen über betrieblich veranlaßte Reisen des Unternehmers oder seiner Arbeitnehmer ausgewiesenen Vorsteuern. Aus Vereinfachungsgründen sehen die Abs. 1 bis 3 sowie 5 und 6 vor, daß die abziehbare Vorsteuer für derartige Reisen aus den nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften für die Gewinnermittlung bzw. für Zwecke der Lohnsteuererhebung festgesetzten Pauschbeträgen errechnet werden kann.

Nach Abs. 4 ist auch dann, wenn die tatsächlichen Reiseaufwendungen nachgewiesen werden, nur jener Vorsteuerbetrag abziehbar, der auf die nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften um die Haushaltsersparnis gekürzten Aufwendungen entfällt. Die Vorschrift sieht ferner eine Erleichterung in der Richtung vor, daß die Rechnungen über die Reiseaufwendungen auch auf den Namen der Person lauten können, von der die Reise ausgeführt worden ist.

Zu § 14

Durch diese Bestimmung wird der Bundesminister für Finanzen nach Maßgabe der Abs. 1 bis 3 ermächtigt, mit Verordnung Durchschnittssätze für die Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge für Gruppen von Unternehmern aufzustellen. Abs. 4 bestimmt die Frist für die Stellung des Antrages auf Besteuerung nach Durchschnittssätzen. Die Vorschrift regelt außerdem, wie lange der Unternehmer an die Besteuerung nach Durchschnittssätzen gebunden ist und unter welcher Voraussetzung der Antrag widerrufen werden kann. Zur Vermeidung von Mißbräuchen ist vorgesehen, daß ein Unternehmer die erneute Besteuerung nach Durchschnittssätzen frühestens nach Ablauf von fünf Kalenderjahren seit der letzten Durchschnittsbesteuerung erlangen kann.

Zu § 15

Diese Vorschrift sieht Erleichterungen bei der Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach § 12 Abs. 5 vor.

Bewirkt ein Unternehmer steuerfreie Umsätze von Geldforderungen (z. B. von Wechseln) und vereinnahmt er damit zugleich das Entgelt für einen anderen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsatz (z. B. eine Warenlieferung), braucht er nach Abs. 1 diese Umsätze von Geldforderungen bei der Aufteilung der Vorsteuerbeträge im Sinne des § 12 Abs. 5 in den Umsatzschlüssel nicht einzubeziehen. Diese Erleichterung ist deshalb vertretbar, weil derartigen steuerfreien Umsätzen bei Unternehmern, bei denen diese Umsätze nicht den eigentlichen Gegenstand des Unternehmens bilden, keine oder nur ganz geringfügige Vorsteuerbeträge zuzurechnen sind. Es wäre deshalb ungerechtfertigt, wenn die erwähnten steuerfreien Umsätze bei der Ermittlung der Vorsteuerbeträge nach § 12 Abs. 5 zum Ausschluß von Vorsteuern führen würden. Bei der Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach § 12 Abs. 5 Z. 2 sollen nur jene Vorsteuerbeträge nicht abziehbar sein, die den Umsätzen von Geldforderungen ausschließlich zuzurechnen sind.

Aus den gleichen Erwägungen ist die Erleichterung nach Abs. 1 für die nach § 6 Z. 8 steuerfreien verzinslichen Einlagen bei Kreditinstituten sowie Lieferungen von gesetzlichen Zahlungsmitteln und inländischen amtlichen Wertzeichen vorgesehen, wenn diese Umsätze nur als Hilfgeschäfte getätigt werden (Abs. 2). Als Hilfgeschäfte gelten alle Geschäfte, die, ohne den eigentlichen Gegenstand des Unternehmens zu bilden, in seinem Gefolge vorkommen.

Gemäß Abs. 3 gilt die Erleichterung nach Abs. 1 bei der Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach § 12 Abs. 5 Z. 2 auch für steuerfreie Umsätze im Sinne des § 6 Z. 9 lit. a (Lieferungen von Grundstücken), wenn sie vom Unternehmer nur als Hilfgeschäfte bewirkt werden.

Zu § 16

Die Vorschrift betrifft Änderungen der Bemessungsgrundlagen. Ihr Grundgedanke ist dem bisherigen Recht entnommen.

Die Abs. 1 und 3 regeln, daß bei Änderungen der Bemessungsgrundlage für Lieferungen, sonstige Leistungen oder den Eigenverbrauch sowie bei uneinbringlich gewordenen Entgelten einerseits der vom Unternehmer für den Umsatz geschuldete Steuerbetrag, andererseits aber auch der vom Abnehmer vorgenommene Vorsteuerabzug zu berichtigen sind.

Die Vorschrift des Abs. 2 hat Bedeutung für sogenannte Zentralregulierungsgeschäfte, bei denen in den Abrechnungsverkehr zwischen

inländischen Lieferanten und inländischen Abnehmern ein Dritter (z. B. eine Zentralregulierungsgenossenschaft) in der Weise eingeschaltet ist, daß er für die Abnehmer die Zahlungsabwicklung vornimmt. Der Zentralregulierer nimmt dabei regelmäßig Zahlungsabzüge vor, die zu einer Entgeltsminderung führen. Die dadurch erforderliche Berichtigung des Vorsteuerabzuges bei den Abnehmern stößt auf erhebliche praktische Schwierigkeiten. Um diese Schwierigkeiten zu beseitigen, wird bestimmt, daß die Berichtigung des Vorsteuerabzuges unterbleiben kann, wenn der auf die Entgeltsminderung entfallende Vorsteuerbetrag von dem dritten Unternehmer — dem Zentralregulierer — als Steuer abgeführt wird. Der dritte Unternehmer hat in diesen Fällen die auf die Entgeltsminderung entfallende Steuer für den Veranlagungszeitraum zu entrichten, in dem die Minderung des Entgeltes eingetreten ist.

Abs. 4 regelt die Berichtigung des Vorsteuerabzuges, wenn die abgezogene Einfuhrumsatzsteuer nachträglich herabgesetzt, erlassen oder erstattet worden ist.

Aus Vereinfachungsgründen ist eine Verpflichtung zur Belegerteilung bei Entgeltsänderungen nur in jenen Fällen vorgesehen, in denen Entgelte für unterschiedlich besteuerte Lieferungen oder sonstige Leistungen eines bestimmten Zeitabschnittes gemeinsam geändert werden, z. B. bei Jahresrückvergütungen (Abs. 5).

Zu § 17

Diese Vorschrift sieht für die in den Abs. 1 und 2 bezeichneten Unternehmer vor, daß sie die Steuer nach vereinnahmten Entgelten berechnen (Istbesteuerung).

Unternehmer, welche Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne der einkommensteuerrechtlichen Vorschriften erzielen, haben die Steuer für die Umsätze aus dieser Tätigkeit nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen. Diese Regelung soll Härten vermeiden, die sich für die genannten Unternehmer aus der Sollbesteuerung ergeben könnten. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung sieht die Vorschrift ferner für Unternehmer, welche Gas-, Wasser-, Elektrizitäts- oder Heizwerke betreiben, bezüglich jener Umsätze, die mit dem Betrieb von solchen Werken regelmäßig verbunden sind, ebenfalls zwingend die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten vor. Die Besteuerung nach dem Sollsystem würde bei diesen Unternehmern im Hinblick auf die vielfach vorliegenden Dauerverträge zu Schwierigkeiten bei Feststellung der in den einzelnen Kalendermonaten ausgeführten Leistungen führen. Um möglichen Schwierigkeiten, die auch bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten auftreten könnten, zu begeg-

nen, wird bei diesen Unternehmern unterstellt, daß das Entgelt mit der Rechnungslegung vereinnahmt und die Leistung ausgeführt ist.

Nach Abs. 2 kann das Finanzamt auf Antrag gestatten, daß ein Unternehmer, dessen Gesamtumsatz in einem der beiden vorangegangenen Kalenderjahre nicht mehr als 500.000 S betragen hat, die Steuer nach vereinnahmten Entgelten berechnet. Diese Bewilligung erlischt, wenn der Gesamtumsatz in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren 500.000 S übersteigt, mit Ablauf dieses Zeitraumes (Abs. 3).

Abs. 4 sieht vor, daß der Übergang von der Sollbesteuerung zu der Istbesteuerung nach Abs. 2 nur unter der Auflage zu gestatten ist, daß der Unternehmer die für spätere Umsätze bereits vereinnahmten Entgelte zum nächsten Fälligkeitszeitpunkt versteuert. Dadurch wird verhindert, daß Anzahlungen unbesteuert bleiben. Umgekehrt hat der Unternehmer beim Übergang von der Istbesteuerung zur Sollbesteuerung bereits früher bewirkte Umsätze, für die ein Entgelt noch nicht vereinnahmt wurde, zum nächsten Fälligkeitszeitpunkt zu versteuern. Der Wechsel der Besteuerungsart soll nur zum Beginn eines Kalenderjahres zulässig sein.

Abs. 5 regelt den Begriff des Gesamtumsatzes.

Abs. 6 stellt klar, daß bei der Istbesteuerung an die Stelle der Entgelte für die ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen die vereinnahmten Entgelte zu treten haben.

Auf Geschäftsveräußerungen im ganzen sollen die Bestimmungen der Abs. 1 und 2 keine Anwendung finden.

Zu § 18

Diese Vorschrift regelt die Aufzeichnungspflichten des Unternehmers und den buchmäßigen Nachweis.

Die Aufzeichnungspflichten beziehen sich nicht nur — wie im bisherigen Recht — auf die Aufzeichnung der Bemessungsgrundlage für die Lieferungen, sonstigen Leistungen und den Eigenverbrauch (Abs. 2 Z. 1 und 2), sondern auch auf die Aufzeichnung der nach § 11 Abs. 12 und 14 sowie nach § 16 Abs. 2 geschuldeten Steuerbeträge (Abs. 2 Z. 3). Dem Wesen der Mehrwertsteuer entsprechend mußten die Aufzeichnungspflichten weiters auf die Aufzeichnung der Entgelte für steuerpflichtige Vorumsätze und der zu diesen Vorumsätzen gehörenden Vorsteuerbeträge (Abs. 2 Z. 4) sowie auf die Aufzeichnung der Einfuhrvorgänge und der für die Einfuhr eines Gegenstandes entrichteten Einfuhrumsatzsteuer ausgedehnt werden (Abs. 2 Z. 5).

Da die Umsatzsteuer nicht mehr zum Entgelt für Lieferungen und sonstige Leistungen zählt (siehe Begründung zu § 4 Abs. 11), sieht Abs. 3

vor, daß der Unternehmer Entgelt und Steuerbetrag auch in einer Summe aufzeichnen kann; spätestens am Schluß eines Kalendermonates allerdings hat der Unternehmer die Summe der Entgelte zur Feststellung der Steuer aus diesen Bruttosummen zu errechnen und entsprechend aufzuzeichnen.

Die gleiche Regelung sieht Abs. 4 auch für die Vorumsätze vor. Die Trennung in Entgelt und Steuer, welche im Regelfall die nach § 12 abzugsfähige Vorsteuer bilden wird, hat der Unternehmer spätestens am Schluß eines Kalendermonates vorzunehmen und die ermittelten Beträge entsprechend aufzuzeichnen. Eine Aufzeichnungsverpflichtung nach Abs. 2 Z. 4 und 5 kann zur Gänze entfallen, wenn der Unternehmer zum Vorsteuerabzug nicht berechtigt ist (§ 12 Abs. 3).

Abs. 5 bestimmt, daß der Unternehmer in den Fällen des § 12 Abs. 4 jene Vorsteuerbeträge leicht nachprüfbar aufzuzeichnen hat, welche den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätzen ganz oder teilweise zuzurechnen sind. Diese getrennte Aufzeichnung ist zur Feststellung der abzugsfähigen Vorsteuerbeträge erforderlich.

Soweit dem Unternehmer gestattet wird, daß ein in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführter Betrieb wie ein selbständiges Unternehmen behandelt wird (§ 12 Abs. 7), sieht Abs. 6 vor, daß die Aufzeichnungspflichten der Abs. 1 bis 7 für jeden Betrieb gesondert zu erfüllen sind. In den Fällen, in denen es wegen Umwidmung in der Verwendung eines Gegenstandes nach § 12 Abs. 10 und 11 zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzuges kommt, hat der Unternehmer weiters die Berechnungsgrundlagen für den Ausgleich aufzuzeichnen.

Für jene Unternehmer, denen eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen im Sinne des Abs. 2 Z. 1 und Abs. 3 nicht zugemutet werden kann, sieht Abs. 7 Erleichterungen vor. Das Finanzamt kann solchen Unternehmern über Antrag gestatten, die Trennung der Entgelte nach Steuersätzen unter Berücksichtigung des Wareneinganges vorzunehmen.

Eine solche Trennung der Entgelte auf Grund des Wareneinganges kann nur im nachhinein erfolgen. Sie ist für jeden Voranmeldungszeitraum vorzunehmen. Die Trennung der Entgelte auf Grund des Wareneinganges hat, dem Wesen der Umsatzsteuer entsprechend, bei der stets die Verhältnisse innerhalb eines Veranlagungszeitraumes zu berücksichtigen sind, in der Steuererklärung für den Veranlagungszeitraum endgültig zu erfolgen. Die Aufteilung hat keine Bestände zu berücksichtigen und darf zu keinem Ergebnis führen, das wesentlich von dem Ergebnis einer Aufzeichnung der Entgelte, getrennt nach Steuersätzen, abweicht.

Die Vorschrift des Abs. 8 entspricht der bisherigen Regelung im § 5 Abs. 10 des Umsatzsteuergesetzes 1959. Sie hat weitgehend nur mehr im Zusammenhang mit der Ausfuhr im weitesten Sinne Bedeutung (§§ 7 bis 9).

Im Hinblick auf die Bestimmungen des § 17 Abs. 6, wonach bei der Istbesteuerung an die Stelle der Entgelte für die ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen die vereinnahmten Entgelte treten, war für die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten eine besondere Regelung der Aufzeichnungspflichten nicht erforderlich.

Zu § 19

Die Bestimmungen über den Steuerschuldner (Abs. 1) wurden aus dem bisherigen Recht übernommen.

Die Abs. 2 bis 5 beinhalten die Regelung über den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld. Hinsichtlich der Entstehung der Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen entspricht die Regelung im wesentlichen derjenigen des § 4 Abs. 2 lit. c der Bundesabgabenordnung. Neu ist die Bestimmung, daß sich der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld bei der Sollbesteuerung um einen Monat verschiebt, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist. Diese Regelung trägt der Tatsache Rechnung, daß in vielen Fällen die Rechnung nicht in dem Monat ausgestellt werden kann, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt worden ist. Insbesondere bei Erbringung der Leistung in den letzten Tagen eines Kalendermonates wird die Ausstellung der Rechnung innerhalb desselben Voranmeldungszeitraumes oft nicht möglich sein. Die Verschiebung des Zeitpunktes der Entstehung der Steuerschuld um einen Monat setzt die Unternehmer in die Lage, die Entrichtung der Vorauszahlungen exakt vorzunehmen.

Weitere Regelungen beziehen sich auf die Entstehung der Steuerschuld im Falle der Einzelbesteuerung an der Grenze, beim Eigenverbrauch und in den Fällen unberechtigter Erteilung von Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis.

Die Regelung über die Entstehung der Steuerschuld bei der Einfuhrumsatzsteuer enthält § 23.

Zu § 20

Die Bestimmungen über den Veranlagungszeitraum und die Einzelbesteuerung wurden unter Anpassung an die Besonderheiten der Mehrwertsteuer aus dem bisherigen Recht übernommen.

Die Abs. 1 und 2 betreffen die Berechnung der Steuer für Lieferungen, sonstige Leistungen und

den Eigenverbrauch eines Veranlagungszeitraumes (Kalenderjahr) und enthalten auch die Regelung, welche nach § 12 abziehbaren Vorsteuerbeträge in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum abgesetzt werden können. Abziehbar sind Vorsteuerbeträge erst dann, wenn sowohl die Umsätze an den Unternehmer ausgeführt als auch die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge an ihn in Rechnung gestellt worden sind. Dementsprechend könnte auch die Einfuhrumsatzsteuer vom Unternehmer erst dann abgezogen werden, wenn sie entrichtet worden ist und die Gegenstände für sein Unternehmen eingeführt worden sind. Um jedoch eine zeitlich frühere Geltendmachung der abziehbaren Einfuhrumsatzsteuerbeträge zu ermöglichen, ist vorgesehen, daß die abziehbare Einfuhrumsatzsteuer als in jenen Veranlagungszeitraum fallend anzusehen ist, der dem Kalendermonat vorangeht, in dem sie entrichtet wurde.

Abs. 3 regelt die Fälle, in denen der Steuerberechnung ein kürzerer Zeitabschnitt als das Kalenderjahr zugrunde zu legen ist.

Abs. 4 enthält die Bestimmungen über die Einzelbesteuerung bei Beförderung von Personen im grenzüberschreitenden Gelegenheitsverkehr mit nicht im Inland zugelassenen Kraftfahrzeugen und Anhängern. Nach Abs. 5 bleibt es dem Beförderungsunternehmer unbeschadet der Bestimmung des Abs. 4 unbenommen, die mit den einzelbesteuerten Umsätzen zusammenhängenden Vorsteuern nach Maßgabe des § 12 beim zuständigen Finanzamt bis zum Ablauf der gesetzlichen Frist für die Einreichung der Steuererklärung geltend zu machen, wobei er in der Voranmeldung (Steuererklärung) auf die erfolgte Einzelbesteuerung hinzuweisen hat. Für Umsätze, die bereits der Einzelbesteuerung unterzogen wurden, ist eine Steuer nicht mehr festzusetzen.

Abs. 6 bestimmt, daß für die Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer die Sondervorschrift des § 22 Abs. 2 gilt.

Zu § 21

Die Bestimmungen über die Voranmeldung, Vorauszahlung und Veranlagung entsprechen nur teilweise dem bisherigen Recht. Die Anpassung an das Mehrwertsteuersystem (Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug) erfordert vor allem die Einführung einer allgemeinen Voranmeldungsverpflichtung und die Umstellung auf die Sollbesteuerung als Regelfall.

Die Abs. 1 bis 3 enthalten die Bestimmungen bezüglich der Voranmeldungen und Vorauszahlungen. Abweichend vom bisherigen Recht hat die Abgabe der Voranmeldung bzw. die Entrichtung der Vorauszahlung binnen vierzig Tagen nach Ablauf eines Kalendermonates (Voranmeldungszeitraum) zu erfolgen.

Der letzte Satz des Abs. 1 sieht ferner vor, daß die Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen entfällt, solange innerhalb eines Veranlagungszeitraumes ein Überschuß zugunsten des Unternehmers besteht. Der Unternehmer soll aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung nicht gezwungen werden, oft nur geringe Überschüsse monatlich geltend zu machen. Der Unternehmer ist jedoch berechtigt, auch im Falle eines Überschusses monatliche Voranmeldungen abzugeben, um so früher in den Genuß von Gutschriften zu kommen.

Abs. 2 bestimmt die Voraussetzungen, unter welchen an die Stelle des Kalendermonates das Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum tritt.

Abs. 3 entspricht im wesentlichen dem bisherigen Recht.

Die Abs. 4 und 5 enthalten Bestimmungen über die Pflicht des Unternehmers zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung sowie über die Veranlagung zur Umsatzsteuer. Abgesehen von der notwendigen Anpassung an das Mehrwertsteuersystem entsprechen diese Bestimmungen im wesentlichen dem bisherigen Recht.

In den Abs. 6 bis 8 ist aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung eine Begünstigung für Kleinunternehmer vorgesehen. Auf Grund dieser Bestimmungen entfällt für Unternehmer, deren Umsätze im Veranlagungszeitraum 24.000 S nicht übersteigen (Freigrenze), die Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärung und zur Entrichtung der Steuer. Um ungerechtfertigte Erstattungen zu vermeiden, steht diesen Unternehmern das Recht des Vorsteuerabzuges nicht zu. Für die Einfuhrumsatzsteuer und für die Einzelbesteuerung nach § 20 Abs. 4 findet die Freigrenze keine Anwendung. Nach Abs. 8 kann der Unternehmer durch eine schriftliche Erklärung auf die Inanspruchnahme der Freigrenze verzichten und seine Umsätze den allgemeinen gesetzlichen Vorschriften unterwerfen, doch bindet ihn dieser Verzicht mindestens für fünf Kalenderjahre.

Der Abs. 9 regelt das Verfahren bei der Einzelbesteuerung in den Fällen des § 20 Abs. 4, und zwar in Anlehnung an das bisherige Beförderungssteuerrecht.

Zu § 22

Nichtbuchführungspflichtigen Land- und Forstwirten soll durch die Regelung des § 22 die Erfüllung der umsatzsteuerlichen Verpflichtungen erleichtert werden. Für solche Unternehmer, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, wird die Steuer pauschal mit 6 vom Hundert der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt. Im Hinblick darauf, daß die

Steuer für die eigenen Umsätze und die abziehbaren Vorsteuern in gleicher Höhe festgesetzt sind, entsteht für nichtbuchführungspflichtige Land- und Forstwirte weder eine Zahllast noch ein Vorsteuerüberschuß. In diesen Fällen kann daher die Ermittlung der Steuer und ihrer Berechnungsgrundlagen unterbleiben. Diese Art der Besteuerung ist für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft deshalb vertretbar, weil hier die Umsätze regelmäßig dem ermäßigten Steuersatz des § 10 Abs. 2 unterliegen, während die Vorumsätze zum überwiegenden Teil mit dem normalen Steuersatz des § 10 Abs. 1 zu versteuern sind. Unter Bedachtnahme auf die mit Umsatzsteuer nicht belastete Wertschöpfung der Land- und Forstwirtschaft sowie mit Rücksicht darauf, daß ein Teil der Vorumsätze ebenfalls bloß dem ermäßigten Steuersatz unterliegt (insbesondere lebende Tiere, Pflanzen, Saatgut, Futtermittelzubereitungen, Energie, natürliche Düngemittel) ergibt sich ein Durchschnittssatz von 6 vom Hundert, der weder zu einer Begünstigung noch zu einer Mehrbelastung der Land- und Forstwirtschaft führen dürfte.

Der Durchschnittssatz gilt für Umsätze, die im Rahmen von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, einschließlich von Nebenbetrieben, ausgeführt werden. Er erstreckt sich auch auf die nach § 6 Z. 1 bis 3 steuerfreien Umsätze (Abs. 1, 3 und 4).

Für die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführten Lieferungen und den Eigenverbrauch der in der Anlage zu § 10 nicht angeführten Getränke und alkoholischen Flüssigkeiten ist eine zusätzliche Steuer von 10 vom Hundert der Bemessungsgrundlage zu entrichten. Diese zusätzliche Besteuerung ist notwendig, da ansonsten im Falle des Verkaufes derartiger Getränke an Letztverbraucher erhebliche Wettbewerbsverzerrungen auftreten würden. Für diese zusätzliche Steuer gelten die allgemeinen Vorschriften dieses Gesetzes mit der Einschränkung sinngemäß, daß ein weiterer Vorsteuerabzug entfällt (Abs. 2).

Der Land- und Forstwirt ist nach Maßgabe des § 11 berechtigt, über die im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführten Umsätze Rechnungen auszustellen und die Steuer gesondert auszuweisen. Die Steuer ist hiebei mit dem Durchschnittssteuersatz von 6 vom Hundert zu berechnen. Für die Lieferungen der im Abs. 2 bezeichneten Getränke kann daher die Steuer mit 16 vom Hundert des Entgeltes ausgewiesen werden.

Abs. 5 sieht vor, daß der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 zu behandeln ist, wenn der Unternehmer neben den im Abs. 1 angeführten Umsätzen auch andere Umsätze ausführt.

Jeder Land- und Forstwirt hat das Recht, zu verlangen, daß die Besteuerung seiner Umsätze nicht nach Durchschnittssätzen, sondern nach den allgemeinen Vorschriften dieses Gesetzes erfolgt. Eine diesbezügliche Erklärung hat spätestens bis zum zehnten Tag nach Ablauf eines Kalenderjahres dem Finanzamt gegenüber zu erfolgen. Sie bindet den Unternehmer für mindestens fünf Jahre.

Zu § 23

Die Bestimmungen des Abs. 1 über die Angaben, die in einer Warenerklärung zu machen sind, entsprechen im wesentlichen dem bisherigen Recht (§ 15 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1959).

Abs. 2 sieht für die Einfuhrumsatzsteuer grundsätzlich die sinngemäße Anwendung der Rechtsvorschriften für Zölle vor. Eine Ausnahme ist nur in den Fällen des § 43 des Zollgesetzes 1955 (ausländische Rückwaren) vorgesehen, und zwar insoweit, als der Antragsteller hinsichtlich des wieder auszuführenden Gegenstandes nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Mit Rücksicht darauf, daß die zollgesetzlichen Bestimmungen sinngemäß auch auf die Einfuhrumsatzsteuer Anwendung finden, gelten unter anderem auch die Befreiungsbestimmungen der §§ 30 bis 40 Zollgesetz 1955 für die Einfuhrumsatzsteuer.

Die Bestimmung des Abs. 3 über die Zuständigkeit der Zollämter für die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer entspricht dem bisherigen Recht.

Zu § 24

Die in den Abs. 1 bis 3 enthaltenen Sondervorschriften für Straßenhändler entsprechen dem bisherigen Recht (§ 18 Umsatzsteuergesetz 1959).

Im Abs. 4 ist aus Gründen der Sicherung des Abgabensanspruches eine Haftungsbestimmung für den Leistungsempfänger vorgesehen, wenn der Leistende im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch einen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat.

Zu § 25

Diese Bestimmung enthält die allgemeinen Übergangsvorschriften.

Abs. 1 statuiert den Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes. Auf die Schlußbemerkung (siehe Seite 44) wird in diesem Zusammenhang hingewiesen.

Abs. 2 regelt, daß die Bestimmungen dieses Gesetzes ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung oder der Vereinnahmung des Entgeltes auf die Lieferungen, sonstigen Leistungen und den Eigenverbrauch anzuwenden sind, die der Unternehmer nach dem 31. Dezember 1972 ausgeführt hat. Dies bedeutet unter

anderem auch, daß ein Unternehmer, der seine Umsatzsteuer sowohl vor als auch nach dem Übergangsstichtag nach den vereinnahmten Entgelten berechnet, alle bereits versteuerten Vorauszahlungen (Anzahlungen) für Leistungen, die erst nach dem 31. Dezember 1972 bewirkt werden, der Mehrwertsteuer unterwerfen muß. Die Mehrwertsteuerschuld für diese Vorauszahlungen (Anzahlungen) entsteht mit Inkrafttreten dieses Gesetzes.

Abs. 3 sieht mit Rücksicht darauf, daß es Unternehmern, die Gas-, Wasser-, Elektrizitäts- oder Heizwerke betreiben, praktisch unmöglich ist, sämtliche Ablesungen zum 31. Dezember 1972 vorzunehmen, eine Übergangsregelung dahingehend vor, daß Gas-, Wasser-, Elektrizitäts- und Wärmelieferungen als nach dem 31. Dezember 1972 bewirkt gelten, wenn der letzte Ableszeitpunkt im Kalenderjahr 1972 nicht vor dem 1. November dieses Jahres liegt.

Abs. 4 enthält die Regelung, ab welchem Zeitpunkt auf Einfuhren die Bestimmungen über die Einfuhrumsatzsteuer anzuwenden sind.

Die Sonderregelung des Abs. 5 erklärt sich aus der Besteuerung des Selbstverbrauches in der Zeit vom 1. Jänner 1973 bis 31. Dezember 1977.

Abs. 6 gibt dem Unternehmer bei Umsätzen, die der neuen Steuer unterliegen, das Recht, die nach den bisherigen Vorschriften entrichtete Steuer für vereinnahmte Vorauszahlungen (Anzahlungen) von der für den ersten Veranlagungszeitraum nach dem Übergang geschuldeten Mehrwertsteuer in Abzug zu bringen.

Abs. 7 enthält eine Übergangsregelung für Unternehmer, die ihre Umsätze bis zum 31. Dezember 1972 nach vereinnahmten Entgelten versteuert haben, dahingehend, daß sie die am Schluß des Jahres 1972 für bereits bewirkte Umsätze noch nicht vereinnahmten Entgelte gleichzeitig mit den im Dezember 1972 vereinnahmten Entgelten der Besteuerung zu unterwerfen haben.

Zu § 26

Auf die eingehende Begründung der Übergangsregelung für das Vorratsvermögen im allgemeinen Teil wird Bezug genommen.

Abs. 1 bestimmt, daß der Unternehmer für seine am Schluß des Kalenderjahres 1972 im Inland vorhandenen Gegenstände des Vorratsvermögens eine Entlastung nach Maßgabe der Entlastungssätze gemäß Abs. 2 und 3 beantragen kann. Der Entlastungsbetrag gilt als Vorsteuer. Da eine Entlastung nur für das Vorratsvermögen, nicht aber auch für Gegenstände des Anlagevermögens vorgesehen ist, kommt einer entsprechend genauen Abgrenzung, die nach allgemeinen handelsrechtlichen und einkommensteuerrecht-

lichen Grundsätzen zu erfolgen hat, eine wesentliche Bedeutung zu.

Unternehmer, auf deren Umsätze § 21 Abs. 6 und 7 und § 22 anzuwenden sind, sind von der Vorratsentlastung ausgeschlossen.

Eine Vorratsentlastung kann grundsätzlich nur für Gegenstände begehrt werden, die zum 31. Dezember 1972 im Inland vorhanden sind. Nach Abs. 1 Satz 2 ist ein Vorsteuerabzug jedoch auch für Gegenstände möglich, die sich zum Stichtag lediglich vorübergehend im Ausland befinden (z. B. zur Veredlung oder Ausbesserung) und für deren Ausfuhr auf Grund der Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1959 kein Anspruch auf Umsatzsteuervergütung gegeben ist. In der Regel wird es sich hierbei um Gegenstände handeln, die der Unternehmer vor dem 1. Jänner 1973 in der Absicht der Wiedereinfuhr in das Ausland verbracht oder versendet hat.

Im dritten Satz des Abs. 1 wird schließlich noch klargestellt, daß zum Vorratsvermögen auch halbfertige Bauten oder Anlagen auf fremdem Grund und Boden oder Forderungen daraus gehören, wenn die Werklieferung an den Auftraggeber bis zum 31. Dezember 1972 noch nicht ausgeführt ist. Der Hinweis, daß auch Forderungen im Zusammenhang mit halbfertigen Bauten und Anlagen auf fremdem Grund und Boden zum entlastungsfähigen Vorratsvermögen gehören, wenn die Werklieferung noch nicht ausgeführt worden ist, dient der Klarstellung; auf die Bezeichnung, mit der halbfertige Bauten oder Anlagen auf fremdem Grund und Boden in der Vermögensübersicht ausgewiesen werden, kommt es demnach nicht an. Gehören halbfertige Bauten oder Anlagen auf fremdem Grund und Boden zum Vorratsvermögen zweier Unternehmer (wie dies zum Beispiel bei einer Arbeitsgemeinschaft oder einem Hauptunternehmer bei Einschaltung eines Subunternehmers der Fall ist, an den der Auftrag im eigenen Namen und für eigene Rechnung erteilt wird), so darf es zu keiner Doppelentlastung kommen. Auf Abs. 9 Z. 3 wird in diesem Zusammenhang hingewiesen.

Die Vorschrift des Abs. 2 regelt, welche Entlastungssätze für die einzelnen Gegenstände des Vorratsvermögens in Betracht kommen. In Ermangelung anderer geeigneter Abgrenzungskriterien ist vorgesehen, daß die Entlastung von der Zugehörigkeit der Gegenstände zu einer der Vergütungsgruppen der Anlage F zum Umsatzsteuergesetz 1959 abhängig ist. Diese Entlastungssätze sollen eine Refundierung jener Umsatzsteuer gewährleisten, die auf der Lieferung oder der Einfuhr der Bestandteile, Zubehörteile und Hilfsstoffe lastet, die bei der Erzeugung der Gegenstände verwendet worden sind. Zwecks Vermeidung besonderer Härten und einer Vielzahl von Entlastungsgruppen wurde eine Zu-

sammenziehung der Gruppen 1 und 2, 3 und 4 sowie 5 und 6 der Anlage F in drei Gruppen vorgenommen.

Für halbfertige Bauten oder Anlagen auf fremdem Grund und Boden sowie aus Forderungen hieraus beträgt der Entlastungssatz nach Abs. 2 4 vom Hundert der Bemessungsgrundlage.

Abs. 3 sieht für jene Unternehmer, die im Inland Gegenstände steuerpflichtig erworben und nicht bearbeitet oder verarbeitet haben, eine zusätzliche Entlastung vor. Sie soll jene steuerliche Belastung ausgleichen, die durch die Lieferung der Gegenstände an den Unternehmer eingetreten ist. Diese zusätzliche Entlastung ist für Waren, die gemäß § 7 Abs. 2 Z. 1 lit. b und c Umsatzsteuergesetz 1959 zu versteuern waren, mit 17 vom Hundert, für alle übrigen Gegenstände mit 5,5 vom Hundert der Bemessungsgrundlage zu gewähren.

Soweit der Unternehmer die Gegenstände ausgleichsteuerpflichtig eingeführt und im Inland weder bearbeitet noch verarbeitet hat, wird ihm an Stelle der Entlastung nach Abs. 2 die anlässlich der Einfuhr nachweislich entrichtete Ausgleichsteuer als Entlastung gewährt (Abs. 4). Dadurch wird sichergestellt, daß eine den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Entlastung der Lagervorräte erfolgt.

Beim Kommissionsgeschäft liegt zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung vor (§ 3 Abs. 3). Diese Regelung wurde aus dem Umsatzsteuergesetz 1959 unverändert übernommen. Um klarzustellen, wer für die zum Stichtag vorhandene Kommissionsware den Entlastungsbetrag in Anspruch nehmen kann, bestimmt Abs. 5, daß bei der Verkaufskommission der Entlastungsanspruch in Anlehnung an die ertragssteuerrechtlichen Grundsätze dem Kommittenten zusteht. Dem entlastungsberechtigten Kommittenten wird neben der Entlastung nach Abs. 2 auch die Entlastung nach Abs. 3 gewährt, wenn die Lieferung an den Kommissionär steuerpflichtig war und in der Folge nicht rückgängig gemacht wird.

Abs. 6 regelt den Vergütungsanspruch für den Fall, daß eine vor dem 1. Jänner 1973 bewirkte Lieferung im Jahre 1973 rückgängig gemacht wird. Soweit an Stelle des zurückgegebenen Gegenstandes kein Ersatzgegenstand überlassen wird, soll der Entlastungsbetrag dem Lieferer zustehen, also so vorgegangen werden, als wäre die Lieferung vor dem 1. Jänner 1973 nicht erfolgt. Ein vom Abnehmer nach Abs. 1 bereits geltend gemachter Vorsteuerabzug müßte entsprechend berichtigt werden.

Für Gegenstände, die der Unternehmer vor dem 1. Jänner 1973 in das Ausland ausgeführt hat und die nach dem 31. Dezember 1972 wieder zu seiner Verfügung in das Inland zurückgelan-

gen, regelt Abs. 7, daß ein Vorsteuerabzug für solche Gegenstände bei Erfüllung der entsprechenden Voraussetzungen dann in Anspruch genommen werden kann, wenn für diese Gegenstände eine Umsatzsteuervergütung nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1959 nicht gewährt oder eine bereits gewährte Umsatzsteuervergütung wieder zurückgezahlt worden ist.

Abs. 8 regelt, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Umfang ein Unternehmer für Gegenstände, die durch ihn oder durch einen anderen Unternehmer ohne Erhebung einer Ausgleichsteuer eingeführt oder an ihn in einer Zollfreizone steuerfrei geliefert worden sind, zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Ein Vorsteuerabzug für Gegenstände des Vorratsvermögens ist zur Gänze ausgeschlossen, wenn es sich um noch nicht gewonnene Bodenschätze handelt oder wenn die Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Umsätze gemäß § 6 Z. 7 bis 12 verwendet werden (Abs. 9 Z. 1 und 2).

Soweit Gegenstände noch zum Vorratsvermögen des Lieferers gehören — wie dies bei halbfertigen Bauten oder Anlagen auf fremdem Grund und Boden sowie aus Forderungen hieraus zutreffen kann — ist der Abzug einer Vorsteuer gleichfalls ausgeschlossen. Durch diese Regelung im Abs. 9 Z. 3 soll eine zweimalige Entlastung für ein und denselben Gegenstand hintangehalten werden. Auf die Erläuterungen zu Abs. 1 dritter Satz wird hingewiesen.

Für die zusätzliche Entlastung der Gegenstände des Vorratsvermögens nach Abs. 3 und für die Entlastung nach Abs. 4 ist unter anderem Voraussetzung, daß der Unternehmer den Gegenstand im Inland weder bearbeitet noch verarbeitet hat. Abs. 10, welcher der Regelung im § 3 Abs. 9 Umsatzsteuergesetz 1959 entspricht, erläutert, wann eine Bearbeitung oder Verarbeitung eines Gegenstandes im Sinne dieser Bestimmung gegeben ist.

Abs. 11 bestimmt die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des abziehbaren Entlastungsbetrages. Die Regelung sieht vor, daß grundsätzlich von den am Schluß des Kalenderjahres 1972 für die steuerliche Gewinnermittlung nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften in der Vermögensübersicht anzusetzenden Werten auszugehen ist. Soweit der Unternehmer am Schluß des Kalenderjahres 1972 keine Vermögensübersicht aufstellt (z. B. bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr oder bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1967), ist der Entlastungsbetrag von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. vom Teilwert oder vom gemeinen Wert zu ermitteln. Der für die Ermittlung des Entlastungsbetrages maßgebliche Wert ist um die

darin enthaltenen Verbrauchsteuern zu vermindern, soweit diese nicht mit Umsatzsteuer belastet sind (z. B. Tabaksteuer, Schaumweinsteuer).

Die Vorschriften über die Geltendmachung der Entlastungsbeträge gegenüber dem Finanzamt enthält Abs. 12. Die Regelung sieht aus preispolitischen Gründen eine rasche Entlastung der Gegenstände des Vorratsvermögens von der Umsatzsteuer vor. Daneben wird aber auch auf fiskalische Belange Rücksicht genommen und aus budgetären Gründen eine gewisse zeitliche Verteilung größerer Entlastungsbeträge gewährleistet.

Abs. 13 macht die Geltendmachung der Entlastung der Gegenstände des Vorratsvermögens von der Umsatzsteuer vom buchmäßigen Nachweis der Voraussetzungen für die Gewährung der Entlastung abhängig.

Zu § 27

Auf die eingehende Begründung dieser Übergangsregelung für das Anlagevermögen im allgemeinen Teil der Erläuterungen wird verwiesen.

Ergänzend wird dazu noch bemerkt, daß diese Vorschrift — wirtschaftlich betrachtet — einer Regelung zur stufenweisen Einführung des Vorsteuerabzuges bei Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens gleichkommt, was sich aus der Anwendung der Bestimmungen des § 12 über den Vorsteuerabzug in Verbindung mit der Vorschrift des § 27 ergibt. § 12 sieht grundsätzlich auch bei Gegenständen des Anlagevermögens den sofortigen und vollen Vorsteuerabzug vor; § 27 Abs. 1 bestimmt, daß in der Zeit vom 1. Jänner 1973 bis zum 31. Dezember 1977 auch der Selbstverbrauch der Umsatzsteuer unterliegt. Die Besteuerung gemäß § 27 bezweckt also im wirtschaftlichen Ergebnis eine teilweise Versagung des Vorsteuerabzuges. Soweit ein Unternehmer Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens nicht selbst herstellt, sondern erwirbt, wäre dieser Effekt auch durch eine nur teilweise Zulassung des Vorsteuerabzuges zu erreichen gewesen. Um jedoch eine steuerliche Gleichbehandlung zwischen angeschafften und selbst hergestellten Wirtschaftsgütern zu erreichen, war es notwendig, dem Unternehmer zunächst den sofortigen Vorsteuerabzug zu gewähren und die Zuführung eines Wirtschaftsgutes zur Verwendung oder Nutzung als Anlagevermögen als Selbstverbrauch zu besteuern, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob das dem Anlagevermögen zugeführte Wirtschaftsgut als solches angeschafft oder durch den Unternehmer selbst hergestellt wurde.

Abs. 1 bestimmt den Zeitraum, innerhalb dessen die Steuer für den Selbstverbrauch erhoben wird.

Wann Selbstverbrauch vorliegt, bestimmt Abs. 2. Selbstverbrauch liegt danach vor, wenn

der Unternehmer körperliche Wirtschaftsgüter, die der Abnutzung unterliegen und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1967 im Kalenderjahr der Anschaffung oder Herstellung nicht in voller Höhe als Betriebsausgaben abgesetzt werden können, im Inland der Verwendung oder Nutzung als Anlagevermögen zugeführt. Selbstverbrauch liegt auch vor, wenn im Zusammenhang mit körperlichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften aktivierungspflichtige Aufwendungen getätigt werden. Soweit im Jahr der Anschaffung oder Herstellung nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften eine volle Abschreibung möglich ist (geringwertige Wirtschaftsgüter), liegt kein Selbstverbrauch vor.

Selbstverbrauch liegt nach Abs. 3 auch dann nicht vor, wenn der Unternehmer Wirtschaftsgüter durch einen nach § 6 Z. 9 lit. a und b steuerfreien Umsatz erworben hat; diese Nichtbesteuerung war geboten, um eine Doppelbelastung im Hinblick auf die Erhebung anderer Verkehrsteuern zu vermeiden.

Selbstverbrauch entsteht erst, wenn das Wirtschaftsgut (die aktivierungspflichtigen Aufwendungen) der Verwendung oder Nutzung als Anlagevermögen zugeführt wird. Diese Abgrenzung war nicht nur zwecks Übereinstimmung mit den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften geboten, sondern insbesondere auch deshalb notwendig, um den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld für jene Wirtschaftsgüter zu bestimmen, die zunächst als Vorratsvermögen angeschafft und erst zu einem späteren Zeitpunkt dem Anlagevermögen zur Verwendung oder Nutzung zugeführt werden bzw. die vom Unternehmer selbst hergestellt werden.

Durch die Vorschrift des Abs. 4 wird klargestellt, daß die Abs. 2 und 3 sinngemäß auch für jene Wirtschaftsgüter gelten, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören.

Soweit der Unternehmer zum Vorsteuerabzug nach § 12 nicht berechtigt ist, liegt keine Notwendigkeit für eine Besteuerung der Zuführung von Wirtschaftsgütern zum Anlagevermögen vor. Abs. 5 regelt daher, unter welchen Voraussetzungen eine Befreiung von der Selbstverbrauchsbesteuerung gegeben ist. Von der Selbstverbrauchssteuer sind auch land- und forstwirtschaftliche Betriebe ausgenommen, soweit auf sie die Bestimmungen des § 22 anzuwenden sind.

Abs. 6 bestimmt die Bemessungsgrundlage für den Selbstverbrauch, und zwar in Anlehnung an die einkommensteuerrechtlichen Vorschriften. Maßgebend ist jener Wert, der im Zeitpunkt des Selbstverbrauches nach den Vorschriften des Ein-

kommensteuergesetzes 1967 bei der Berechnung der Absetzung für Abnutzung anzusetzen ist.

Die Steuersätze, die in den Jahren 1973 bis 1977 für den Selbstverbrauch jeweils anzuwenden sind, enthält Abs. 7, der auch klarstellt, daß die Selbstverbrauchsteuer vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist.

In Übereinstimmung mit Abs. 2 regelt Abs. 8, daß die Steuerschuld mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes entsteht, in dem der Unternehmer den Selbstverbrauch ausführt, also das Wirtschaftsgut (den aktivierungspflichtigen Aufwand) dem Anlagevermögen zur Verwendung oder Nutzung zugeführt hat.

Die Vorschrift des Abs. 9 soll verhindern, daß ein Wirtschaftsgut auf Grund von Veräußerungen oder eines Eigenverbrauches mehrfach belastet wird. Dem Unternehmer, bei dem das Wirtschaftsgut bereits dem Selbstverbrauch unterlag, wird durch diese Bestimmung ein entsprechender Kürzungsanspruch eingeräumt. Zur Vermeidung einer den Wettbewerb störenden Belastung ist eine solche Regelung auch für Ausfuhrlieferungen vorgesehen.

Abs. 10 bestimmt, welche Vorschriften des Gesetzes für die Berechnung, Veranlagung, Voranmeldung und Entrichtung der Steuer sinngemäß anzuwenden sind. Ferner wird geregelt, in welchem Umfang der Unternehmer im Zusammenhang mit der Selbstverbrauchsbesteuerung Aufzeichnungen zu führen hat.

Um eine Doppelbesteuerung für jene Wirtschaftsgüter zu vermeiden, die am Schluß des Kalenderjahres 1972 in fertigem oder unfertigem Zustand zum Anlagevermögen eines Unternehmers gehört haben und ohne Entlastung gemäß § 26 geblieben sind, regelt Abs. 11, daß eine Besteuerung nur insoweit erfolgt, als die Bemessungsgrundlage für den Selbstverbrauch den Buchwert des Wirtschaftsgutes zum Schluß des Kalenderjahres 1972 übersteigt.

Zu § 28

Diese Bestimmung dient der Klarstellung des zeitlichen Anwendungsbereiches der bisher auf dem Gebiet der Umsatz- und Beförderungssteuer bestehenden Rechtsvorschriften.

Zu § 29

Diese Bestimmung regelt das Außerkrafttreten von bisher geltenden Rechtsvorschriften auf dem Gebiet der Umsatz- und Beförderungssteuer.

Zu § 30

Diese Vorschrift sieht vor, daß ein Vertragspartner, der über eine Leistung einen Vertrag vor dem 1. Juli 1972 abgeschlossen hat, einen angemessenen Ausgleich verlangen kann, wenn sich die umsatzsteuerliche Belastung der vereinbarten Leistung durch die Umstellung auf die Mehrwertsteuer nicht unwesentlich verändert hat. Dies gilt nicht, soweit die Vertragspartner etwas anderes vereinbart haben. Durch diese Bestimmung soll die Umstellung langfristiger Verträge erleichtert werden. In Streitfällen wird § 273 Abs. 1 der Zivilprozeßordnung entsprechend anzuwenden sein.

III. Schlußbemerkung

Die Einführung des Mehrwertsteuersystems in Österreich hat nicht nur eine Neugestaltung des gesamten Umsatz- und Beförderungssteuerrechtes zur Folge, sondern macht auch Änderungen auf einigen anderen Rechtsgebieten erforderlich. Die Notwendigkeit dieser Änderungen ist einerseits auf die besondere Wirkungsweise der Mehrwertsteuer — vor allem was den Vorsteuerabzug anbetrifft — zurückzuführen, andererseits darauf, daß verschiedene gesetzliche Bestimmungen mit den Vorschriften dieses Gesetzentwurfes in Einklang gebracht werden müssen. Zweckmäßigerweise werden all diese Gesetzesänderungen, die sich insbesondere auf das Gebiet der Bundesabgabenordnung, der Einkommensteuer, des Finanzstrafrechtes und des Zivilrechtes erstrecken, in einem eigenen Einführungsgesetz zusammengefaßt. In dieses Einführungsgesetz werden auch die Inkrafttretens-, Weitergeltungs- und Aufhebungsbestimmungen, die zunächst in den gegenständlichen Gesetzentwurf eingearbeitet worden sind (siehe § 25 Abs. 1, § 28 und § 29), zu übernehmen sein.

Der Entwurf des Einführungsgesetzes befindet sich zur Zeit noch im Stadium des Begutachtungsverfahrens und wird nach Abschluß desselben im Wege einer Regierungsvorlage dem Parlament so rechtzeitig zugeleitet werden, daß die erforderlichen Änderungen im vorliegenden Gesetzentwurf im Zuge seiner parlamentarischen Behandlung vorgenommen werden können.