

§ 23 UStG 1994

Rechtslage ab 1.1.2022

23.1. Voraussetzungen

Die bisherigen Ausführungen zu § 23 UStG 1994 entsprechen in Umsetzung des Urteils des EuGH vom 27.1.2021, Rs C-787/19, Kommission/Österreich, ab 1.1.2022 nicht mehr der geltenden Rechtslage (Abgabenänderungsgesetz 2015, BGBl. I Nr. 163/2015, Jahressteuergesetz 2018, BGBl. I Nr. 62/2018 und BGBl. I Nr. 112/2021) und sind somit zu ändern.

In Rz 2941 ist die Wortfolge „an Nichtunternehmer“ zu streichen und in Rz 2942 der letzte Aufzählungspunkt.

Rz 2941 lautet:

Reiseleistungen in Form von Besorgungsleistungen an Nichtunternehmer sind den Sondervorschriften des § 23 UStG 1994 zu unterziehen.

Rz 2942 lautet:

Hingegen sind nach den allgemeinen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern:

Reiseleistungen eines Unternehmers in Form von

- Eigenleistungen an Unternehmer und Nichtunternehmer,
- Vermittlungsleistungen an Unternehmer und Nichtunternehmer,
- Besorgungsleistungen an Unternehmer.

In Rz 2944 erfolgt eine Anpassung an die Pauschalreiseverordnung, BGBl. II Nr. 260/2018.

Rz 2944 lautet:

Die gesetzliche Bestimmung des § 23 Abs. 1 UStG 1994 ist von Bedeutung für **Besorger Erbringer von Reiseleistungen und** Pauschalreisen an Nichtunternehmer. Diese werden **in § 2 Abs. 8 und Abs. 9 der** Reisebürosicherungsverordnung **Pauschalreiseverordnung** definiert als die im Voraus festgelegte Verbindung von mindestens zwei Dienstleistungen — Beförderung, Unterbringung, andere touristische Dienstleistungen — die zu einem Gesamtpreis verkauft oder zum Verkauf angeboten werden, wenn diese Leistung länger als 24 Stunden dauert und eine Übernachtung einschließt (Verordnung des BMWA über die Umsetzung des Art. 7 der Richtlinie des Rates vom 13. Juni 1990 über Pauschalreisen (90/314/EWG) im österreichischen Recht (Reisebürosicherungsverordnung — RSV), BGBl. II Nr. 316/1999).

(Verordnung der Bundesministerin für Digitalisierung und Wirtschaftsstandort über Pauschalreisen und verbundene Reiseleistungen (Pauschalreiseverordnung – PRV), BGBl. II Nr. 260/2018).

Rz 2945 wird zur Klarstellung neu formuliert und um den Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 19.12.2018, Rs C-552/17, Alpenchalets Ressorts, ergänzt.

Rz 2945 lautet:

Zur Erbringung einer Reiseleistung im Sinne des § 23 Abs. 1 UStG 1994 ist es aber nicht erforderlich, dass der Unternehmer ein Bündel von Einzelleistungen erbringt. Eine derartige Besteuerung ist auch dann vorzunehmen, wenn der Unternehmer nur eine einzelne Leistung erbringt, zB Vermietung von Ferienwohnungen ohne Anreise und Verpflegung (EuGH 12.11.1992, Rs C-163/91, "Ginkel").

Für das Vorliegen einer Reiseleistung ist es grundsätzlich erforderlich, dass der Unternehmer ein Bündel von Einzelleistungen erbringt, welches zumindest eine Beförderungs- oder Beherbergungsleistung enthält.

Eine einzelne Leistung genügt für die Anwendung des § 23 Abs. 1 UStG 1994 nur dann, wenn es sich um eine von einem Dritten erbrachte Beherbergungsleistung handelt und maßgeblicher Leistungsinhalt die Durchführung (Veranstaltung) einer Reise ist. Gemäß der Judikatur des EuGH ist dies in jenen Fällen gegeben, in denen die einzelne Leistung durch zusätzliche, üblicherweise von Reiseunternehmen getätigte Leistungselemente, wie zB Beratungsleistungen oder das Anbieten verschiedener Reiseformen, ergänzt wird (vgl. EuGH 12.11.1992, Rs C-163/91, Ginkel, EuGH 19.12.2018, Rs C-552/17, Alpenchalets Ressorts und EuGH 9.12.2010, Rs C-31/10, Minerva Kulturreisen).

23.1.1. Reiseleistungen

Die Unterscheidung bei Leistungsempfänger zwischen Unternehmer und Nichtunternehmer entspricht nicht mehr der aufgrund des Urteils des EuGH vom 27.1.2021, Rs C-787/19, Kommission/Österreich, ab 1.1.2022 geltenden Rechtslage und wird gestrichen. Weiter erfolgt die Aufnahme einer Aussage zu Eintrittsberechtigungen zu Messen und Kongressen und der dabei als Nebenleistungen erbrachten Beherbergung, Verpflegung und Beförderung.

Rz 2947 lautet:

Als Reiseleistungen sind insbesondere anzusehen:

- Unterbringung (in Hotels, Pensionen, Ferienhäusern), Vermietung von Unterkünften,
- Beförderung der Reisenden (zu und von den einzelnen Reisezielen, Transfer, Rundreisen, Stadtrundfahrten, Ausflugsfahrten) mit Beförderungsmitteln jeder Art,
- Verpflegung,
- Nebenleistungen (Reisebegleitung, Besichtigungen, Führungen, Rundfahrten, Sportveranstaltungen, Sprachkurse usw.).

Ein Unternehmer kann gegenüber dem Leistungsempfänger (~~Unternehmer~~ oder Nichtunternehmer) eine Eigenleistung, Vermittlungsleistung oder Besorgungsleistung erbringen.

§ 23 UStG 1994 findet keine Anwendung auf die Einräumung von Eintrittsberechtigungen für Messen und Kongresse und damit im Zusammenhang erbrachte Beförderungs-, Verpflegungs- und Beherbergungsleistungen, die vom Veranstalter als einheitliche Leistung angeboten werden, da in diesem Fall der maßgebliche Leistungsinhalt nicht die Durchführung einer Reise betrifft (vgl. EuGH 9.12.2010, Rs C-31/10, *Minerva Kulturreisen*, Rn 15).

23.1.1.1. Eigenleistung

In Rz 2948 und Rz 2949 erfolgen Klarstellungen zu den Eigenleistungen unter Aufnahme von EuGH-Judikatur.

Rz 2948 lautet:

Der Unternehmer tritt im eigenen Namen und für eigene Rechnung auf. **Es handelt sich somit um eigene Leistungen, dh. um Leistungen, die nicht von Dritten bezogen, sondern vom Reisebüro selbst erbracht werden (siehe EuGH 19.12.2018, Rs C-552/17, *Alpenchalets Resorts GmbH*, Rn 23).**

Der Umsatzsteuer unterliegt jede einzelne Leistung (zB Busunternehmer erbringt eine Beförderungsleistung, Hotelier vermietet ein Hotelzimmer und verköstigt die Gäste). Die Bemessungsgrundlage (der Buspreis, der Zimmerpreis, der Umsatz an Speisen und Getränken) ist nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 zu ermitteln und zu versteuern. Ein Vorsteuerabzug steht zu.

Rz 2949 lautet:

Bei Reisen, die sich auch auf das Ausland erstrecken, unterliegen der Besteuerung die jeweiligen im Inland erbrachten Einzelleistungen.

Eigenleistungen sind auch dann gegeben, wenn der Unternehmer einen Bus ohne Fahrer oder im Rahmen eines Gestellungsvertrages ein bemanntes Beförderungsmittel anmietet (siehe Rz 1308). **Gleiches gilt, wenn eine komplette Unterkunft wie zB ein Hotel**

von einem Reiseunternehmer angemietet wird, um mit eigenen Personal und Betriebsmitteln eine Beherbergungs- und Verpflegungsleistung an Kunden zu erbringen (vgl. Rz 1187).

23.1.1.2. Vermittlungsleistung

Rz 2951 und Rz 2952 werden um Beispiele ergänzt.

Rz 2951 lautet:

Der Unternehmer wird im fremden Namen und für fremde Rechnung tätig. Der vermittelnde Unternehmer (Reisevermittler) stellt eine unmittelbare Vertragsbeziehung zwischen dem Kunden (Reisenden) und dem Anbieter einer Reiseleistung (zB Reiseveranstalter, Beförderungsunternehmen, Hotelier) her.

Bemessungsgrundlage ist die Vermittlungsprovision. § 23 UStG 1994 kommt nicht zur Anwendung.

Beispiel:

Ein österreichisches Reisebüro A vermittelt für einen österreichischen Reiseveranstalter X einem Kunden eine Kulturreise nach Italien. A verrechnet dem Reiseveranstalter X eine Vermittlungsprovision und dem Kunden eine Buchungsgebühr.

Die Vermittlungsleistung ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 in Österreich steuerbar (siehe auch Rz 2988). Die Vermittlungsprovision und die Buchungsgebühr unterliegen als Entgelt für die Vermittlung dem Normalsteuersatz von 20% (zur Rechnungslegung durch Vermittler siehe Rz 1530 bis 1532).

Rz 2952 lautet:

Linienflüge, Bahnfahrten und Reiseversicherungen (mit Ausnahme einer Reiserücktrittskostenversicherung) können sowohl an Unternehmer als auch an Nichtunternehmer vermittelt werden. Es können auch einzelne Reiseleistungen im Rahmen einer Reise, insbesondere Linienflüge und fahrplanmäßige Bahnfahrten, vermittelt und einzelne Reiseleistungen wie Unterkunft, Führungen usw. besorgt werden. In diesen Fällen muss aus dem Abrechnungsbeleg klar ersichtlich sein, ob und welche Leistung vermittelt oder besorgt wird (Rz 1530 bis Rz 1532 sowie **Rz 2957**).

Beispiel 1:

Ein deutscher Kunde bucht bei einem österreichischen Reisebüro ein Hotelzimmer in Wien und ersucht dabei zusätzlich um Vermittlung eines Leihautos für die Zeit des einwöchigen Aufenthalts. Das Reisebüro verrechnet dem Kunden neben dem Preis für das Hotelzimmer einen Zuschlag für die Vermittlungstätigkeit im Zusammenhang mit dem Mietwagen.

Die Vermittlungsleistung, bei der das Reisebüro im Namen und für Rechnung des Kunden tätig wird, ist gemäß § 3a Abs. 8 UStG 1994 iVm § 3a Abs. 12 UStG 1994 in Österreich steuerbar. Die Vermittlungsprovision in Form des Zuschlages unterliegt als Entgelt für die Vermittlung dem Normalsteuersatz von 20% (zur Rechnungslegung durch Vermittler siehe Rz 1530 bis 1532).

Das Entgelt für die kurzfristige Vermietung des Beförderungsmittels wird von dem Autoverleihunternehmen direkt dem Kunden verrechnet und unterliegt gemäß § 3a Abs. 12 UStG 1994 durch den Leistungsort in Österreich ebenfalls dem Normalsteuersatz von 20%.

Die Besorgung des Hotels ist nach § 23 UStG 1994 zu versteuern.

Beispiel 2:

Ein Kunde bucht bei einem Reisebüro einen Flug nach Rom um 400 Euro und ein Hotelzimmer in Rom zum Preis von 258 Euro. Der Unternehmer vermittelt den Flug und besorgt das Hotel. Er stellt je einen Beleg über die Vermittlung des Fluges und die Besorgung des Hotels aus. Für den Flug erhält er 32 Euro an Provision und für das Hotelzimmer werden ihm 210 Euro in Rechnung gestellt.

Die Vermittlungsprovision von 32 Euro ist nach § 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994 umsatzsteuerfrei. Die Besorgung des Hotels ist nach § 23 UStG 1994 zu versteuern.

Die steuerpflichtige Bemessungsgrundlage beträgt 40 Euro (258 minus 210 = 48 : 1,2 = 40).

23.1.1.3. Besorgungsleistung

Die Unterscheidung bei Leistungsempfänger zwischen Unternehmer und Nichtunternehmer entspricht nicht mehr der ab 1.1.2022 geltenden Rechtslage. Die Aufteilung in Unterabschnitt 23.1.1.3.1. und Unterabschnitt 23.1.1.3.2. samt Überschrift wird dadurch nicht mehr benötigt und entfällt. Rz 2953 wird gestrichen. In Rz 2954 werden die allgemeinen Aussagen zur Besorgungsleistung und die angepassten Beispiele aus Rz 2953 übernommen.

23.1.1.3.1. Besorgungsleistungen gegenüber Unternehmern

Rz 2953 lautet:

Der Unternehmer tritt im eigenen Namen aber für fremde Rechnung auf. Auf Reisebesorgungsleistungen gegenüber Unternehmern ist § 23 UStG 1994 nicht anzuwenden. Der Umsatzsteuer unterliegt jede einzelne Leistung (zB Besorgung einer Beförderungsleistung mit einem Autobus, eines Hotelzimmers; Bemessungsgrundlage ist das mit dem Leistungsempfänger vereinbarte Entgelt für den Autobus, das Hotelzimmer). Besorgt ein Unternehmer eine sonstige Leistung, so sind die für die besorgte Leistung geltenden Rechtsvorschriften auf die Besorgungsleistung entsprechend anzuwenden (§ 3a Abs. 4 UStG 1994).

Beispiel 1:

Ein Reiseunternehmer besorgt am 1.6.2016 für einen Unternehmer einen Hotelaufenthalt in Innsbruck zum Preis von 1.130 Euro (inklusive USt). Das Reiseunternehmen hat den Hotelaufenthalt um 1.017 Euro (netto 900 Euro) eingekauft.

Der Hotelaufenthalt in Innsbruck ist nach § 3a Abs. 9 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 6 UStG 1994) im Inland steuerbar und nach § 10 Abs. 3 Z 3 lit. a UStG 1994 mit dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 13% zu versteuern. Der Hotelier hat 900 Euro und das Reiseunternehmen 1.000 Euro mit 13% zu versteuern. Das Reiseunternehmen kann 117 Euro als Vorsteuer abziehen.

Beispiel 2:

Ein Reiseunternehmer besorgt für einen Unternehmer einen Hotelaufenthalt in Italien zum Preis von 1.130 Euro. Der Reiseunternehmer hat den Hotelaufenthalt um 1.017 Euro eingekauft. Der Umsatz ist im Inland nach § 3a Abs. 9 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 6 UStG 1994) nicht steuerbar.

Beispiel 3:

Ein Reiseunternehmer besorgt für einen Unternehmer zu obigen Bedingungen einen Hotelaufenthalt in den USA. Lösung wie Beispiel 2.

Beispiel 4:

Reiseunternehmer A besorgt für den Reiseunternehmer B einen "All-Inklusive" Aufenthalt (Hotelaufenthalt mit Vollpension) in Deutschland. Für die Besorgungsleistung Hotelaufenthalt bestimmt sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 9 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 6 UStG 1994). Die Besorgungsleistung Hotelaufenthalt des A an den B ist in Österreich nicht steuerbar.

— Die Verabreichung von Speisen und Getränken ist — ausgenommen die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks — keine Nebenleistung zum Hotelaufenthalt (Beherbergung). Die Restaurationsumsätze sind demnach als (selbständige) sonstige Leistung anzusehen (vgl. Rz 345).

— Der Leistungsort für Restaurationsumsätze bestimmt sich gemäß § 3a Abs. 11 lit. d UStG 1994 nach dem Tätigkeitsort (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 12 UStG 1994 nach dem Unternehmerort). Leistungsort für die Restaurationsumsätze des deutschen Hoteliers an den A ist daher Deutschland. Bezüglich der ihm für die Restaurationsumsätze in Rechnung gestellten deutschen Umsatzsteuer ist A in Deutschland zum Vorsteuerabzug berechtigt.

— Der Leistungsort für die Besorgungsleistung Restaurationsumsätze bestimmt sich gleichfalls gemäß § 3a Abs. 4 iVm Abs. 11 lit. d UStG 1994 nach dem Tätigkeitsortprinzip. Die Leistung des A an den B ist in Österreich nicht steuerbar (bis 31.12.2009: Der Leistungsort für die Besorgungsleistung Restaurationsumsätze bestimmt sich nach dem Unternehmerortprinzip. Die Leistung des A an den B ist in Österreich steuerbar und steuerpflichtig).

Beispiel 5:

Der österreichische Reiseunternehmer A besorgt für den Reiseunternehmer B einen "All-Inklusive" Aufenthalt (Hotelaufenthalt mit Vollpension) in Italien. Lösung wie Beispiel 4. Anders als im Beispiel 4 wird dem A bezüglich der ihm für die Restaurationsumsätze in Rechnung gestellten italienischen Umsatzsteuer in Italien kein Vorsteuerabzug gewährt. In Italien wird die "Reisebüroregelung" (in Österreich: § 23 UStG 1994) auch bei Besorgungsleistungen gegenüber Unternehmern angewendet. Um eine Doppelbelastung mit Umsatzsteuer zu vermeiden (Rechtslage bis 31.12.2009), bestehen keine Bedenken von einer Besteuerung der Besorgungsleistungen im Inland abzusehen, wenn im anderen EU-Mitgliedstaat keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht.

Randzahl 2953: derzeit frei.

23.1.1.3.2. Besorgung von Reiseleistungen für Nichtunternehmer

Rz 2954 lautet:

Der Unternehmer tritt im eigenen Namen aber für fremde Rechnung auf.

Der Umsatzsteuer unterliegt jede einzelne Leistung (zB Besorgung einer Beförderungsleistung mit einem Autobus, eines Hotelzimmers;

Bemessungsgrundlage ist das mit dem Leistungsempfänger vereinbarte Entgelt für den Autobus, das Hotelzimmer).

Die Besteuerung nach § 23 Abs. 1 UStG 1994 ist anzuwenden.

Beispiel 6:

Beispiele wie unter Rz 2953, jedoch ist der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer.

Beispiel 1 und 2:

Die Differenz ist jeweils 113 Euro (1.130 Euro abzüglich 1.017 Euro)

Bemessungsgrundlage 94,17 Euro (113 Euro / 1,20), USt 18,83 Euro.

Ein Reiseunternehmer besorgt am 1.6.2022 für seinen Kunden einen Hotelaufenthalt in Innsbruck zum Preis von 1.130 Euro (inklusive USt). Das Reiseunternehmen hat den Hotelaufenthalt um 1.017 Euro (netto 900 Euro) eingekauft.

Auf Reisebesorgungsleistungen gegenüber Nichtunternehmer ist § 23 UStG 1994 anzuwenden (siehe § 23 Abs. 1 UStG 1994). Es kommt zur Differenzmargenbesteuerung, wobei die aus der Differenz von 113 Euro (1.130 Euro abzüglich 1.017 Euro) errechnete USt aufgrund der Bemessungsgrundlage (113 Euro / 1,200 = 94,17 Euro) 18,83 Euro ergibt.

Beispiel 2:

Ein Reiseunternehmer verkauft an seinem Kunden einen Hotelaufenthalt in Italien zum Preis von 1.130 Euro. Der Reiseunternehmer hat den Hotelaufenthalt um 1.017 Euro eingekauft.

Lösung wie Beispiel 1

Beispiel 3:

Ein Reiseunternehmer besorgt zu obigen Bedingungen einen Hotelaufenthalt in den USA. Die Bemessungsgrundlage von 113 Euro ist nach § 23 Abs. 5 UStG 1994 steuerfrei.

Beispiel 4:

Reiseunternehmer A besorgt für den Reiseunternehmer B einen "All-Inklusive" Aufenthalt (Hotelaufenthalt mit Vollpension) in Deutschland.

Auf Reisebesorgungsleistungen gegenüber Unternehmern ist § 23 UStG 1994 anzuwenden (siehe § 23 Abs. 1 UStG 1994). Der Leistungsort bestimmt sich nach § 23 Abs. 3 UStG 1994

Beispiel 5:

Der österreichische Reiseunternehmer A besorgt für den Reiseunternehmer B einen "All-Inklusive" Aufenthalt (Hotelaufenthalt mit Vollpension) in Italien.

Bei den Beispielen 4 und 5 wäre die Bemessungsgrundlage analog wie bei den Beispielen 1 und 2 zu ermitteln.

23.1.1.4. Unterscheidung zwischen Vermittlungs- und Besorgungsleistung

In Rz 2955 wird ein Verweis richtiggestellt.

Rz 2955 lautet:

Damit ein Tätigwerden im fremden Namen und für fremde Rechnung vorliegt, müssen einerseits das Innenverhältnis (Rechtsbeziehung zum Auftraggeber) als auch das Außenverhältnis (Auftreten gegenüber dem Leistungsempfänger) entsprechend gestaltet sein. Die Rechtsbeziehungen zu dem Auftraggeber allein sind nicht ausreichend.

Entscheidend dafür, ob ein Unternehmer im fremden oder im eigenen Namen tätig wird, ist sein Auftreten gegenüber dem Leistungsempfänger (VwGH 15.1.1990, 87/15/0157; VwGH 27.4.1994, 94/13/0023) (zur Vermittlungsleistung siehe auch Rz ~~6566~~**39s**).

In Abschnitt 23.1.1.5 wird die Überschrift geändert und die Wortfolge „an Nichtunternehmer“ gestrichen und im Beispiel der Verweis richtiggestellt.

23.1.1.5. Gemischte Reiseleistungen an Nichtunternehmer

Rz 2958 lautet:

Gemischte Reiseleistungen liegen vor, wenn der Unternehmer sowohl Eigenleistungen erbringt als auch Reisevorleistungen in Anspruch nimmt. Für die Eigenleistungen gelten die allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes. § 23 UStG 1994 ist nur insoweit anwendbar, als der Unternehmer Reisevorleistungen in Anspruch nimmt. Der einheitliche Reisepreis muss auf Eigenleistungen und Fremdleistungen aufgeteilt werden. Für Aufteilungszwecke können die eigenen Leistungen mit den dafür aufgewendeten Kosten einschließlich Umsatzsteuer und die Fremdleistungen mit dem für diese Leistungen aufgewendeten Leistungsentgelt einschließlich Umsatzsteuer angesetzt werden.

Beispiel:

Im Rahmen einer Pauschalreise befördert der Unternehmer die Reisenden im eigenen Bus. Unterbringung und Verpflegung erfolgen in einem fremden Hotel.

*In diesem Falle unterliegt die Beförderungsleistung der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften; die Unterbringungs- und Verpflegungsleistung unterliegt der Besteuerung nach § 23 UStG 1994. Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen vgl. Rz ~~3060~~ **3055 bis und** Rz 3061.*

23.1.2. Leistungsempfänger

In Rz 2959 wird in Anpassung an die EuGH-Judikatur, insbesondere Urteil vom 26.9.2013, Rs C-189/11, Kommission/Spanien, der Begriff des Reisenden durch jene des Kunden ersetzt.

Rz 2959 lautet:

Leistungsempfänger ist der Besteller der Reiseleistung. Der Leistungsempfänger und der Reisende **Kunde** brauchen nicht ident zu sein, zB ein Vater schenkt seiner Tochter eine Pauschalreise.

Die Unterscheidung bei Leistungsempfänger der Reiseleistung zwischen Unternehmer und Nichtunternehmer entspricht nicht mehr der ab 1.1.2022 geltenden Rechtslage. Rz 2960, Rz 2961 und Rz 2962 werden gestrichen.

Rz 2960 lautet:

~~Grundsätzlich ist es bei der Erbringung von Eigen- oder Vermittlungsleistung ohne Belang, wer der Empfänger der Leistung ist. Lediglich bei jenen Reiseleistungen, die besorgt werden, sind unterschiedliche steuerliche Konsequenzen daran geknüpft, ob der Leistungsempfänger~~

- ~~• Unternehmer oder~~
- ~~• Nichtunternehmer (Letztverbraucher) ist.~~

~~23.1.2.1. Leistung an Unternehmer~~

~~Rz 2961 lautet:~~

~~Erwirbt ein Leistungsempfänger eine Reiseleistung für Zwecke seines Unternehmens (er verlangt eine Rechnung, er weist seine Unternehmerschaft ggf. durch die UID nach), so ist dies kein Anwendungsfall des § 23 UStG 1994, sondern es kommen die allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 zur Anwendung. Sollte sich später herausstellen, dass die Angabe im Einzelfall objektiv unrichtig war (zB Dienstreise wird bei einer Betriebsprüfung als nichtunternehmerisch veranlasst eingestuft), so ist eine Korrektur beim Reiseunternehmen nicht durchzuführen.~~

~~23.1.2.2. Leistung an Nichtunternehmer~~

~~Rz 2962 lautet:~~

~~Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 23 UStG 1994 ist ua., dass die Reiseleistung nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt ist.~~

Eine Reiseleistung wird immer dann für einen Nichtunternehmer und nicht für das Unternehmen eines Leistungsempfängers bestimmt sein, wenn der Leistungsempfänger nicht ausdrücklich mitteilt, dass er die Reise für Zwecke seines Unternehmens erwirbt und dies nicht durch Verlangen einer Rechnung mit Steuerausweis zum Ausdruck bringt.

Randzahlen 2960 bis 2962: *derzeit frei.*

23.1.2.3. Sonderfälle

23.1.2.3.1. Pauschalierte Land- und Forstwirte

Die Ausführungen zu Pauschalieren Land- und Forstwirten als unternehmerische Leistungsempfänger sind für die ab 1.1.2022 geltende Rechtslage nicht mehr umsatzsteuerrechtlich relevant. Rz 2963 und R2964 werden gestrichen.

~~Rz 2963 lautet:~~

~~Land- und Forstwirte, die ihre Umsätze nach § 22 UStG 1994 versteuern, sind Unternehmer. Soweit Reiseleistungen an das Unternehmen erbracht werden (zB Dienstreisen), ist daher § 23 UStG 1994 nicht anzuwenden. Die Leistungen sind nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern.~~

~~Rz 2964 lautet:~~

~~Reiseleistungen, die nicht für das Unternehmen, sondern dem Land- und Forstwirt gegenüber erbracht werden, sind nach § 23 UStG 1994 zu versteuern. Eine Reiseleistung wird grundsätzlich dann für den Land- und Forstwirt und nicht für sein Unternehmen bestimmt sein, wenn er nicht ausdrücklich mitteilt, dass er die Reise für Zwecke seines Unternehmens erwirbt.~~

Rz 2963 bis 2964: derzeit frei.

23.1.2.3.2. Incentive Reisen

In Rz 2966 und Rz 2967 erfolgt eine Anpassung an die ab 1.1.2022 geltende Rechtslage für die Besteuerung von Reiseleistungen nach § 23 UStG 1994.

Rz 2966 lautet:

Eine vom Arbeitgeber gewährte Incentive-Reise wird in der Regel als Belohnung für besonderen Arbeitseinsatz in Aussicht gestellt und gewährt. Der Arbeitnehmer erbringt die besondere Leistung, um an der Reise teilnehmen zu können. Ein Leistungsaustausch liegt in solchen Fällen vor. Es ergibt sich keine umsatzsteuerbare Differenz und Vorsteuern aus Reisevorleistungen sind nicht abziehbar (siehe Rz 3091).

Beispiel:

Ein Unternehmer kauft bei einem Reisebüro einen mehrtägigen Aufenthalt in einem Erlebnispark in Frankreich. Der Reisepreis umfasst auch die Anreise mit dem Bus und die Nächtigungen. Die Reise dient als Belohnung für besondere Arbeitsleistungen eines Arbeitnehmers des Unternehmers.

*Die Besteuerung der einzelnen Reiseleistungen erfolgt **sowohl** beim Reisebüro nach den allgemeinen Vorschriften. Die **als auch bei der** Leistung des Unternehmers an seinen Dienstnehmer unterliegt der Besteuerung nach § 23 UStG 1994.*

*Es ergibt sich jedoch keine Marge, wenn man davon ausgeht, dass die Bemessungsgrundlage für den Sachbezug und die Höhe der Aufwendungen des Unternehmers für die Reise gleich sind. Die materielle Auswirkung besteht darin, dass die vom Reisebüro für den Bus-Inlandsanteil in Rechnung gestellte **im Reisepreis enthaltene** und nicht in der Rechnung ausgewiesene USt bei dem die Reise einkaufenden Unternehmer nicht abzugsfähig ist.*

23.1.2.3.3. Betriebsausflug

Rz 2967 lautet:

Der Betriebsausflug fällt grundsätzlich in den Anwendungsbereich des § 23 UStG 1994. Da auch hier eine Reiseleistung eines Unternehmers an einen Nichtunternehmer (Dienstnehmer) vorliegt, es aber im Regelfall an einer Marge fehlt, ergeben sich dieselben Konsequenzen wie im Beispiel in Rz 2966. Ist der Betriebsausflug gegen Entgelt, so ist eine sich ergebende Marge umsatzsteuerbar. Hinsichtlich Vorsteuerabzug siehe Rz 3091.

~~Liegt jedoch eine Reisebewegung im unternehmerischen Interesse, so ist § 23 UStG 1994 nicht anzuwenden. Davon kann bei einem Betriebsausflug ausgegangen werden, wenn die Aufwendungen (Reisevorleistungen) für einen Betriebsausflug pro Jahr und pro Arbeitnehmer 100 Euro (bis 31. Dezember 2001 1.350 Schilling) nicht übersteigen.~~

Randzahlen 2968 bis 2980: *derzeit frei.*

23.2. Reiseleistung ist eine sonstige Leistung

Rz 2981 wird um den Hinweis auf das EuGH-Urteil vom 25.10.2012, Rs C-557/11, Kozak, ergänzt.

Rz 2981 lautet:

Die Reiseleistung im Sinne des § 23 UStG 1994 ist stets als sonstige Leistung anzusehen. Mehrere Reiseleistungen (zB Beförderung, Unterkunft, Verpflegung) gelten dabei stets als einheitliche sonstige Leistung (**vgl. EuGH 25.10.2012, Rs C-557/11, Kozak, Rn 23 f**).

Randzahlen 2982 bis 2985: *derzeit frei.*

23.3.1. Ort der Reiseleistungen bei Eigenleistungen

In Rz 2987 und Rz 2988 werden die Klammerhinweis auf die alte Rechtslage gestrichen und die Zitierung richtiggestellt.

Rz 2987 lautet:

Für Eigenleistungen richtet sich der Ort nach den allgemeinen Vorschriften, zB

- Personenbeförderungsleistungen § 3a Abs. 10 UStG 1994 (~~bis 31.12.2009: § 3a Abs. 7 UStG 1994~~),
- Beherbergung § 3a Abs. 9 **lit. b** UStG 1994 (~~bis 31.12.2009: § 3a Abs. 6 UStG 1994~~),
- Verpflegung § 3a Abs. 11 lit. d UStG 1994 (~~bis 31.12.2009: § 3a Abs. 12 UStG 1994~~),
- Betreuung durch eigene - angestellte - Reiseleiter § 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994 (~~bis 31.12.2009: § 3a Abs. 12 UStG 1994~~).

23.3.2. Ort der Reiseleistungen bei Vermittlung von Reiseleistungen

Rz 2988 lautet:

Wird eine Reiseleistung vermittelt, richtet sich der Ort der Vermittlungsleistung danach, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 UStG 1994 oder ein Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 ist. Im ersten Fall ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 der Empfängerort maßgebend, im zweiten Fall bestimmt sich der Leistungsort gemäß § 3a Abs. 8 UStG 1994 nach dem Ort der vermittelten Leistung. (~~Bis 31.12.2009: Unabhängig von der Person des Leistungsempfängers richtet sich der Ort der Vermittlungsleistung gemäß § 3a Abs. 4 UStG 1994 nach dem Ort der vermittelten Leistung.~~)

23.3.3. Ort der Reiseleistungen bei Besorgung von Reiseleistungen

Die Unterscheidung bei Leistungsempfänger der Reiseleistung zwischen Unternehmer und Nichtunternehmer entspricht nicht mehr der ab 1.1.2022 geltenden Rechtslage für die Besteuerung von Reiseleistungen nach § 23 UStG 1994. Rz 2989 wird gestrichen und Rz 2990 diesbezüglich angepasst.

~~Rz 2989 lautet:~~

~~Besorgung für Unternehmer:~~

~~Für den Fall der Besorgung von Reiseleistungen durch einen Unternehmer für einen anderen Unternehmer richtet sich der Leistungsort nach dem Ort der besorgten Leistung (§ 3a Abs. 4 UStG 1994; bei Besorgung von Unterkunft daher zB nach dem Grundstücksort).~~

Randzahl 2989: derzeit frei.

Rz 2990 lautet:

~~Besorgung für Nichtunternehmer:~~

~~Im Falle der Besorgung von Reiseleistungen durch einen Unternehmer für einen Nichtunternehmer (Letztverbraucher) ist die Reiseleistung dort zu besteuern, wo der~~

Reiseunternehmer sein Unternehmen (oder seine Betriebstätte) betreibt (§ 23 Abs. 3 iVm § 3a Abs. 7 UStG 1994; bis 31.12.2009: § 23 Abs. 3 iVm § 3a Abs. 12 UStG 1994).

Randzahlen 1991 bis 1995: derzeit frei.

23.4. Reisevorleistungen

In Rz 2996 wird in Anpassung an die EuGH-Judikatur, insbesondere Urteil vom 26.09.2013, Rs C-189/11, Kommission/Spanien, der Begriff des Reisenden durch jene des Kunden ersetzt.

Rz 2996 lautet:

Reisevorleistungen sind alle Leistungen, die von einem Dritten erbracht werden und dem Reisenden **Kunden** unmittelbar zugutekommen.

23.4.1. Als Reisevorleistungen sind insbesondere anzusehen:

Rz 2997 wird um die Behandlung von Leistungen von Zielgebietsagenturen und eine Klarstellung zu Kettengeschäften samt Beispiel ergänzt.

Rz 2997 lautet:

- Beförderung zu den einzelnen Reisezielen durch fremde Beförderungsunternehmer,
- Beherbergung in fremden Hotels,
- Verpflegung,
- Durchführung von Veranstaltungen im Rahmen einer Reise (zB Opernbesuche, Festspielaufführungen, Autorennen);
- Betreuung durch selbstständige Reiseleiter,
- Reiserücktrittsversicherung: Eine im Reisepreis enthaltene Reiserücktrittsversicherung ist Bestandteil der einheitlichen Reiseleistung, die darauf entfallende Marge ist daher steuerpflichtig. Wird hingegen das Versicherungsentgelt neben dem Reisepreis gesondert in Rechnung gestellt, liegt diesbezüglich eine nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 zu beurteilende Leistung vor, die nicht der Margensteuer unterliegt (ggf. steuerfrei gemäß § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994).
- **Die Leistungen von Zielgebietsagenturen sind zur Gänze als Reisevorleistungen anzusehen, wenn dabei die Betreuung der Reisenden vor Ort im Vordergrund steht (zB Organisation des Transfers, Animation der Reisenden, Arrangements von Ausflügen und Besichtigungen), wobei die damit zusammenhängend erbrachten Verwaltungsleistungen unselbstständige Nebenleistungen darstellen.**

Erwirbt ein Unternehmer von einem anderen Unternehmer eine nach § 23 Abs. 1 UStG 1994 einheitliche Reiseleistung (Kettengeschäft), sind Reisevorleistungen die einzelnen Bestandteile und nicht die einheitliche Reiseleistung.

Beispiel:

Reiseveranstalter B verkauft die von Reiseveranstalter A erworbene Pauschalreise im eigenen Namen.

Reisevorleistungen sind die einzelnen Bestandteile (Beförderung, Unterbringung und Verpflegung der Reisenden).

23.4.4. Keine Reisevorleistungen

In Rz 3000 wird der Hinweis zu Rz 2949 zur Anmietung einer Unterkunft aufgenommen.

Rz 3000 lautet:

Keine Reisevorleistungen sind:

- Reiseprospekte,
- Vermittlungsleistungen,
- Aufwendungen für das Büro wie Miete, Strom und sonstige Bürowaren,
- Anlagenkauf (Autobus),
- Anmietung von Beförderungsmitteln, **einer kompletten Unterkunft (zB Hotel) ohne Personal (siehe Rz 2949) usw.**

Soweit der Unternehmer selbst infolge der Stornierung einer Reise durch den Kunden bereits bestellte Reisevorleistungen (zB Hotelzimmer) gegen Gebühr stornieren muss, liegen insoweit keine Reisevorleistungen vor.

23.5.2. Steuerbefreiung bei Vermittlungen

In Rz 3017 werden die Lösung zur Rechtslage bis 31.12.2009 und der zweite Klammerhinweis gestrichen.

Rz 3017 lautet:

Die allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 sind anzuwenden. Gemäß § 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994 ist die Vermittlung der unter Z 1 bis 4 fallenden Umsätze, somit auch die Vermittlung der Beförderung von Personen mit Schiffen und Luftfahrzeugen, umsatzsteuerfrei.

Beispiel:

Ein Reisebüro vermittelt für eine österreichische Fluggesellschaft einen Flug von Wien nach London.

Lösung (bis 31.12.2009):

Die auf den Inlandsfluganteil entfallende Vermittlungsprovision ist umsatzsteuerbar jedoch nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. d im Zusammenhang mit § 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994 steuerfrei.

Lösung (ab 1.1.2010):

Die Vermittlungsprovision ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Österreich) umsatzsteuerbar, jedoch nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. d UStG 1994 im Zusammenhang mit § 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994 steuerfrei.

23.5.3. Steuerbefreiung bei Besorgungen

Die Unterscheidung bei Leistungsempfänger der Reiseleistung zwischen Unternehmer und Nichtunternehmer entspricht nicht mehr der ab 1.1.2022 geltenden Rechtslage für die Besteuerung von Reiseleistungen nach § 23 UStG 1994. Die Aufteilung in Unterabschnitt 23.5.3.1. und 23.5.3.2. samt jeweiliger Überschrift wird dadurch nicht mehr benötigt und entfällt. Rz 3019 wird gestrichen.

~~23.5.3.1. Besorgungsleistungen an Unternehmer~~

~~Rz 3019 lautet:~~

~~Werden Leistungen von Unternehmen für andere Unternehmen besorgt, so gilt Rz 3016 entsprechend.~~

~~23.5.3.2. Besorgungsleistungen an Nichtunternehmer~~

In Rz 3026 wird das Beispiel 2 aktualisiert.

Rz 3026 lautet:

Macht der Reiseveranstalter von der Vereinfachungsregel Gebrauch, so muss er diese Regelung bei allen von ihm veranstalteten Reisen in einem Veranlagungszeitraum anwenden. Der Wechsel von der Aufteilung nach den Streckenanteilen zur Vereinfachungsregel kann nur zu Beginn eines Veranlagungszeitraumes vorgenommen werden.

Beispiel 1:

Ein Unternehmer bietet eine Flugreise von Schwechat nach Bangkok zu einem Pauschalpreis an.

Der Zielort liegt im Drittlandsgebiet und die Beförderungsleistung gilt insgesamt als im Drittlandsgebiet erbracht. Erfolgen auch alle übrigen Reisevorleistungen im Drittlandsgebiet, ist die Reiseleistung des Unternehmers zur Gänze steuerfrei.

Beispiel 2:

*Der Unternehmer bietet eine Flugreise von Schwechat nach ~~Berlin~~ **Marseille** an. Die Flugroute führt über ~~Tschechien~~ **die Schweiz**.*

Der Zielort der Reise liegt im Gemeinschaftsgebiet und die Beförderungsleistung gilt im Gemeinschaftsgebiet als erbracht. Werden auch die übrigen Reisevorleistungen im Gemeinschaftsgebiet erbracht, ist die Reiseleistung des Unternehmers zur Gänze steuerpflichtig.

23.7. Bemessungsgrundlage

23.7.1. Bemessungsgrundlage bei Besorgungsleistungen

Da aufgrund des Urteils des EuGH vom 27.1.2021, Rs C-787/19, Kommission/Österreich, eine pauschale Ermittlung der Marge nicht mehr möglich ist und eine solche ab 1.1.2022 auch nicht vorgesehen ist, werden die nachfolgenden Rz dieses Abschnittes adaptiert, diesbezüglichen Ausführungen in Rz 3054 gestrichen und dafür Aussagen und Beispiele zur Einzelmargenermittlung aufgenommen.

Rz 3051 lautet:

Bemessungsgrundlage ist die Differenz zwischen dem Betrag, den der Leistungsempfänger aufwendet, und dem Betrag, den der Unternehmer für die Reisevorleistungen aufwendet, abzüglich der in der Differenz enthaltenen Umsatzsteuer von 20%. **Grundsätzlich ist hier auf die einzelne Reiseleistung abzustellen (vgl. EuGH 27.1.2021, Rs 787/19, Kommission/Österreich, und EuGH 8.2.2018, Rs C-380/16, Kommission/Deutschland).**

Beispiel 1:

<i>Vom Leistungsempfänger aufgewendeter Betrag</i>	<i>1.000 Euro</i>
<i>minus Reisevorleistungen</i>	<i>- 880 Euro</i>
<i>Differenz</i>	<i>120 Euro</i>

minus darin enthaltene USt von 20%	- 20 Euro
Bemessungsgrundlage	<u>100 Euro</u>

Beispiel 2:

Ein Reisebüro A mit Sitz in Wien verkauft im eigenen Namen eine Österreich Busreise, bei der 50 Personen mitreisen. Der Preis beträgt 750 Euro pro Person.

Für die Reisevorleistungen einschließlich Umsatzsteuer fallen folgende Kosten an:

- | | |
|---|--------------------|
| 1. für die Beförderungsleistung durch einen fremden Busunternehmer | 14 500 Euro |
| 2. für die Unterbringung in Hotels und Pensionen | 16 000 Euro |

Die Marge für die Leistung des Reisebüros ist für jeden einzelnen Reiseteilnehmer zu ermitteln, soweit nicht einzelne Leistungsempfänger im eigenen Namen für weitere Reiseteilnehmer auftreten:

Reisepreis pro Teilnehmer	750 Euro
Reisevorleistungen:	
für die Busfahrt	14 500 Euro / 50 = 290 Euro
für die Beherbergung	16 000 Euro / 50 = 320 Euro
	610 Euro
Marge	140 Euro
enthaltene Umsatzsteuer von 20%	23,33 Euro
Bemessungsgrundlage	<u><u>116, 67 Euro</u></u>

Kann die Höhe der Bemessungsgrundlage für einen im Voranmeldungszeitraum bewirkten Umsatz oder vereinnahmten Reisepreis noch nicht endgültig berechnet werden, zB wegen Garantieverträgen für Reisevorleistungen oder zeitraum- und umsatzabhängiger Boni, ist sie auf Basis der Kalkulation der einzelnen Reise zu schätzen (vgl. EuGH 19.12.2018, Rs C-422/17, *Skarpa Travel*). Sobald die für die Berechnung erforderlichen Informationen dem Unternehmer vorliegen, ist die Margenermittlung im betreffenden Voranmeldungszeitraum zu berichtigen. Liegen die benötigten Informationen erst am Ende des Veranlagungszeitraums

vor, so kann die Berichtigung auch im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung erfolgen.

Der Unternehmer kann aus Vereinfachungsgründen bei Dritten erworbene Übernachtungs- oder Beförderungskontingente vollständig als Reisevorleistungen behandeln, auch wenn diese Kontingente nicht vollumfänglich abgerufen werden.

Macht ein Unternehmer hiervon Gebrauch, muss er diese Regelung bei allen von ihm veranstalteten Reisen in einem Veranlagungszeitraum anwenden. Ergeben sich negative Einzelmargen, sind diese nicht mit positiven Einzelmargen verrechenbar. Macht ein Unternehmer von der Vereinfachungsregelung keinen Gebrauch, sind die nicht abgerufenen Kontingente keine Reisevorleistungen. Der Vorsteuerabzug steht ihm insoweit unter den übrigen Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 zu.

Beispiel 3:

Der Reiseveranstalter A mit Sitz in Salzburg hat vertraglich mit einem italienischen Hotel die Belegung von 100 Zimmern jeweils für eine Woche zu einem Einzelübernachtungspreis von 45 Euro vereinbart. Das dafür vorgesehene Entgelt in Höhe von 31 500 Euro muss auch dann von A bezahlt werden, wenn er die gebuchten Zimmer nicht alle belegen kann.

Die Kalkulation wird mit einer 100%igen Zimmerauslastung vorgenommen, die aber nur zu 70% letztendlich erzielt wird. A hat pro Reise, gegebenenfalls pro Reiseteilnehmer, zunächst 315 Euro als Reisevorleistung zu berücksichtigen.

Sobald A alle Informationen über die tatsächliche Belegung der gebuchten Zimmer vorliegen, sind die damit zusammenhängenden Margenermittlungen im maßgeblichen Voranmeldungszeitraum zu korrigieren.

Die Berichtigung der Umsatzsteuer kann in einem Betrag vorgenommen werden.

Die Berechnung sieht wie folgt aus:

<i>Geplante Beherbergungsleistungen pro Reise (45 € x 7 Tage)</i>	<i>315 €</i>
<i>Tatsächliche Beherbergungsleistungen pro Reise (31 500 € / 70)</i>	<i>450 €</i>
<i>Erhöhung der Reisevorleistung = Minderung der Marge pro Reise</i>	<i>135 €</i>

Summe der Margenminderung (135 € x 70 oder 31 500 € x 30 %)	9 450 €
./.. darin enthaltene Umsatzsteuer (Steuersatz 20 %)	1 575 €
Minderung Bemessungsgrundlage	7 875 €
	<hr/> <hr/>

Ergibt sich ein Minus bei der Margenberechnung, so ist die Bemessungsgrundlage für die betreffende einzelne Reiseleistung Null Euro.

Beispiel 4:

Für eine Wien Reise bucht ein Reiseunternehmer auch einen Ausflug in die Wachau für 20 Teilnehmer zu 100 Euro pro Person, so dass sich Kosten in Höhe von 2000 Euro ergeben. Es melden sich aber nur 15 Teilnehmer an, denen ein Ticket für 125 Euro verkauft wird. Den Ausgaben für den Ausflug steht ein Umsatz von 1 857 Euro gegenüber, womit sich eine negative Marge für den Reiseunternehmer von 143 Euro ergibt.

Dies sich dadurch ergebende Umsatzsteuer in Höhe von –23,88 Euro kann nicht im betreffenden Voranmeldungszeitraum geltend gemacht werden, vielmehr ist hier der Umsatz mit Null Euro vom Unternehmer zu vermerken.

Rz 3054 lautet:

Die Bemessungsgrundlage kann für den Voranmeldungs- und Veranlagungszeitraum wie folgt ermittelt werden:

Summe der Reisepreise inklusive Umsatzsteuer

–Reisevorleistungen inklusive Umsatzsteuer

≙ Differenz

–steuerfrei Umsätze

= Steuerpflichtige Bruttobemessungsgrundlage : 1,20

= Steuerpflichtige Bemessungsgrundlage

Randzahl 3054: derzeit frei.

In Rz 3057 erfolgt die Übernahme von Aussagen zur Marktwertmethode bei der Eigenleistungsermittlung aus dem Urteils des EuGH vom 6.10.2005, Rs C-291/03, My Travel.

Rz 3057 lautet:

Die Aufteilung kann auch nach dem Verhältnis des Marktpreises der Eigenleistung, **sofern dieser Wert bestimmt werden kann**, zum Marktpreis der nach § 23 UStG 1994 zu versteuernden Reiseleistungen erfolgen (EuGH 22.10.1998, Rs C-308/96 und Rs C-94/97, "**T. P. Madgett und R. M. Baldwin (The Howden Court Hotel)**", und **EuGH 6.10.2005, Rs C-291/03, My Travel**).

Beispiel:

Wie oben.

Eigenleistung Bus 2.280 Euro; Besorgungsleistung 9.120 Euro.

Aufgrund der durch das EUGH-Urteil vom 27.1.2021, Rs C-787/19, Kommission/Österreich, bestätigten unionsrechtlichen Vorgaben können Abschnitt 23.7.3. und die Rz 3058 und Rz 3059 nicht mehr beibehalten werden und werden gestrichen.

23.7.3. Schätzung

~~Rz 3058 lautet:~~

~~Zur Vereinfachung der Ermittlung der steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage kann neben einer Selbstberechnung und wahlweise, ohne weiteren Nachweis, dass die Bemessungsgrundlage nicht genau errechnet oder ermittelt werden kann, die gesamte steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (exklusive Umsatzsteuer) für einen Voranmeldungs- und in der Folge Veranlagungszeitraum mit 10% der von den Leistungsempfängern aufgewendeten Beträge (inklusive Umsatzsteuer) für Reiseleistungen in die Länder der EU (einschließlich Inland) geschätzt werden. Die so geschätzte steuerpflichtige Bemessungsgrundlage für die in einem Voranmeldungs- und Veranlagungszeitraum erbrachten Reiseleistungen umfasst die steuerpflichtige Bemessungsgrundlage für Reisen in~~

die Länder der EU (einschließlich Inland). Bei Reisen in Drittländer sind die auf das Gemeinschaftsgebiet entfallenden, als Reisevorleistungen zu beurteilenden Beförderungsleistungen gemäß § 23 UStG 1994 zu versteuern. Wird die Bemessungsgrundlage geschätzt, ist damit auch die anteilige steuerpflichtige Bemessungsgrundlage für Beförderungsleistungen in Drittländer umfasst.

Rz 3059 lautet:

Die Schätzung ist bei der Soll-Versteuerung aufgrund der vereinbarten Entgelte und bei der Ist-Versteuerung aufgrund der vereinnahmten Entgelte vorzunehmen. Bei einer derartigen Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Schätzungswege sind für Umsatzsteuerzwecke die Soll- bzw. Ist-Einnahmen für Reisen in Länder der EU (einschließlich Inland) gesondert aufzuzeichnen.

Beispiel:

Leistungserlöse inklusive USt für Reiseleistungen im Sinne des § 23 UStG 1994 in die Länder der EU (einschließlich Inland) 4.000.000 Euro und in Drittlandsgebiete 3.000.000 Euro. Vorsteuern aus Vorleistungen, die keine Reisevorleistungen sind, 90.000 Euro.

Lösung:

Bemessungsgrundlage (10% von 4.000.000 Euro) 400.000 Euro

Umsätze zu 20%

400.000 Euro x 20% 80.000 Euro

– 90.000 Euro

minus Vorsteuern

Umsatzsteuergutschrift

10.000 Euro

23.7.4. Anzahlungen

23.7.4.1. Toleranzregel Allgemein

In Rz 3060 wird das EuGH-Urteil vom 19.12.2018, Rs C-422/17, Skarpa Travel, eingearbeitet und damit verbunden die nicht mehr zutreffenden Aussagen gestrichen.

Rz 3060 lautet:

Die Umsatzsteuer von Anzahlungen im Zusammenhang mit Reiseleistungen kann unterbleiben, wenn diese 35% des zu versteuernden Leistungspreises nicht überschreiten. Betragen die Anzahlungen mehr als 35%, so sind die Anzahlungen zur Gänze zu versteuern.

Beispiel 1:

Endgültiger Reisepreis 490 Euro. Anzahlung 50 Euro

Anzahlung unter 35% des endgültigen Reisepreises und somit nicht zu versteuern.

Beispiel 2:

Wochenpauschale für Halbpension in einem Hotel 990 Euro

Anzahlung 500 Euro. Die Anzahlung liegt über 35% des Preises und ist daher zu versteuern.

Soweit der Unternehmer vor Ausführung einer hinreichend bestimmten Reiseleistung (Datum und Ziel der Reise stehen bereits fest) vom Kunden eine Anzahlung erhält, ist eine Anzahlungsbesteuerung nach § 19 Abs. 2 lit. a UStG 1994 vorzunehmen (vgl. auch EuGH 19.12.2018, Rs C-422/17, *Skarpa Travel*).

23.8. Vorsteuerabzug

23.8.1. Nicht abzugsfähige Vorsteuern

In Rz 3091 wird der Verweis in der Klammer richtiggestellt.

Rz 3091 lautet:

Abweichend von § 12 UStG 1994 dürfen Vorsteuern im Zusammenhang mit Reisevorleistungen nicht abgezogen werden. Gibt ein Unternehmer eine Reise ohne Aufschlag weiter (zB Betriebsausflug), so ist keine steuerpflichtige Marge zu versteuern; ein Vorsteuerabzug aus den Reisevorleistungen ist jedoch nicht möglich (vgl. Rz 2967 bis 2980).

23.8.2. Abzugsfähige Vorsteuern

Aufgrund der durch das EUGH-Urteil vom 27.1.2021, Rs C-787/19, Kommission/Österreich, bestätigten unionsrechtlichen Vorgaben wird Rz 3092 zur Gänze gestrichen.

Rz 3092 lautet:

~~Vorsteuern im Zusammenhang mit Reisevorleistungen sind abzugsfähig, wenn Reiseleistungen nicht nach § 23 UStG 1994 besteuert werden (zB Reiseleistungen an Unternehmer).~~

23.9. Aufzeichnungspflichten

In Rz 3111 erfolgt eine Anpassung an die durch das EUGH-Urteil vom 27.1.2021, Rs C-787/19, Kommission/Österreich, bestätigten unionsrechtlichen Vorgaben, nach denen auch Reiseleistungen an Unternehmer unter die Sonderregelung für Reisebüros fallen.

Rz 3111 lautet:

Unternehmer, die nicht nur Reiseleistungen im Sinne des § 23 UStG 1994 ausführen, müssen in den Aufzeichnungen die Umsätze für diese Reiseleistungen von den übrigen Umsätzen getrennt aufzeichnen. ~~Den übrigen Umsätzen sind neben Umsätzen aus anderen Tätigkeiten auch die Umsätze aus Reiseleistungen für das Unternehmen eines Leistungsempfängers und die Eigenleistungen im Zusammenhang mit Reisen zuzurechnen.~~

Es ist somit wie folgt zu trennen:

Leistungsentgelte für Reisen

~~– Leistungsentgelte für an Unternehmer verkaufte Reisen~~

~~– Leistungsentgelte für Eigenleistungen~~

~~= Leistungsentgelte für Reisen im Sinne des § 23 UStG 1994~~

Randzahlen 3112 bis 3250: *derzeit frei.*