

Umsatzsteuerliche Auswirkungen

des Brexits

Nach zähen Verhandlungen und einigen Verlängerungen hat Großbritannien (GB) mit 31. 1. 2020 die EU verlassen.

Nach Ablauf des Übergangszeitraums per 31. 12. 2020 wird der Wirtschaftshandel zwischen GB und der EU va durch die Änderungen der harmonisierten indirekten Steuern, wie insb der USt, stark beeinträchtigt werden. Dieser Artikel verschafft einen Überblick über die umsatzsteuerlichen Auswirkungen des Brexits.

Art 50 EUV;
Art 51 Brexit-
Austritts-
abkommen

Großbritannien/
United Kingdom
(UK);
USt-Drittland

TOBIAS HAYDEN / MARCO THORBAUER / RIK BAETE

A. Aktueller Brexit-Stand

Nachdem die britischen Bürger in einem Referendum für den Austritt aus der EU gestimmt haben, berief sich GB am 29. 3. 2017 auf Art 50 EUV,¹⁾ um aus der EU auszutreten. Nach dieser Bestimmung hatten die EU und GB zwei Jahre Zeit, um ein Austrittsabkommen zu beschließen, in dem die wichtigsten Grundsätze für die künftige Beziehung festgelegt werden sollten. Diese Frist konnte auf Grundlage einer Vereinbarung zwischen dem Europäischen Rat und GB verlängert werden²⁾ und wurde letztlich bis zum 31. 1. 2020 erstreckt.³⁾

Im Rahmen der Einigung auf ein Austrittsabkommen wurde ein zusätzlicher Übergangszeitraum, in dem das Unionsrecht bis zum 31. 12. 2020 weiterhin anwendbar ist, für GB vereinbart.⁴⁾ Die MwStSystRL⁵⁾ soll in diesem Zusammenhang noch fünf Jahre auf vor dem 31. 12. 2020 erfolgte Umsätze⁶⁾ Anwendung finden können.⁷⁾ Nordirland wird hingegen vorerst weiterhin am Binnenmarkt teilnehmen.

Rik Baete, LL. M., LL. B., ist wissenschaftlicher Mitarbeiter bei Schönherr Rechtsanwälte GmbH. Mag. Dr. *Tobias Hayden*, LL. M., LL. B., ist nach erfolgreicher Ablegung der StB-Prüfung derzeit Konzipient bei derselben Kanzlei. Mag. *Marco Thorbauer* ist Rechtsanwalt bei derselben Kanzlei und spezialisiert auf nationales und internationales Steuerrecht.

- 1) Vertrag über die Europäische Union (EUV), ABl C 2016/202, 1.
- 2) Art 50 Abs 3 EUV.
- 3) Art 1 Abs 1 des Beschlusses des Europäischen Rates v 28. 10. 2019 im Einvernehmen mit dem Vereinigten Königreich zur Verlängerung des Zeitraums nach Art 50 Abs 3 EUV, EUCO XT 20024/2/19 REV 2, <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/XT-20024-2019-REV-2/en/pdf> (abgefragt am 16. 2. 2020).
- 4) Art 126 des Abkommens über den Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union und der Europäischen Atomgemeinschaft v 31. 1. 2020 (Brexit-Austrittsabkommen), <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:12020W/TXT&from=DE> (abgefragt am 16. 2. 2020); s dazu *Kurabs*, Umsatzsteuerliche Auswirkungen des Brexits in 2020, Umsatzsteuer aktuell 2020, 2.
- 5) RL 2006/112/EG des Rates vom 28. 11. 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl L 2006/347, 1.
- 6) Unklar ist die Behandlung von Dauerleistungen, deren Ausführung sich über einen längeren Zeitraum erstreckt: In diesem Zusammenhang wäre eine Präzisierung des BMF noch wünschenswert.
- 7) Art 51 Abs 2 Brexit-Austrittsabkommen; s BMF-Info, <https://www.bmf.gv.at/public/top-themen/brexit/steuern-brexit.html> (abgefragt am 22. 2. 2020); vgl allgemein *Schneider/Stoffels*, Steuerfragen des Brexits, Ubg 2019, 1 (11).

Sobald das Unionsrecht nicht mehr anwendbar sein wird, ist GB für USt-Zwecke nicht mehr als MS, sondern als Drittland zu behandeln. GB steht es daher frei, künftig Leistungsorte, Steuersätze, Befreiungstatbestände etc eigenständig zu regeln.⁸⁾

B. Änderungen der USt in Bezug auf die Lieferungen von Waren

1. Business-to-Business (B2B)-Lieferungen

a) Importe in die EU

Vor dem **Brexit** werden die Lieferungen von Waren zwischen GB und der EU nicht als Importe oder Exporte, sondern als ig Lieferungen qualifiziert.⁹⁾ Die B2B-Lieferung von Gegenständen,¹⁰⁾ einschließlich der ig Verbringung durch einen Unternehmer, werden derzeit noch als zwei getrennte Lieferungen behandelt.¹¹⁾

Die erste Lieferung (ig Lieferung) ist steuerfrei und die Vorsteuer für Vorleistungen bleibt abzugsfähig.¹²⁾ Die zweite Lieferung (innergemeinschaftlicher Erwerb) gilt als umsatzsteuerpflichtiger Vorgang, bei dem die Steuerbemessungsgrundlage alles umfasst, was für die Lieferung erhaltene oder zu erhaltende Gegenleistung darstellt bzw bei einem innergemeinschaftlichen Verbringen innerhalb eines Unternehmens der Einkaufspreis oder die Anschaffungskosten.¹³⁾ Dies muss in der (periodischen) USt-Erklärung ausgewiesen werden. Zudem müssen der Lieferant sowie der Erwerber diese Lieferung jeweils in ihren zusammenfassenden Meldungen (ZM) ange-

- 8) *Ambagtsheer-Pakarinen/García Antón/Mattes/Nogueira/Popa/Vlasceanu*, „God Save the Brexit“: Tax Implications of Leave Vote, *European Taxation* 2016, 474 (476); *Bode/Bron/Fleckenstein-Weiland/Mick/Reich*, Brexit – Tax it? BB 2016, 1367 (1371); vgl allgemein auch *Steiner*, Brexit – mögliche abgabenrechtliche Implikationen – „action required“?! *taxlex* 2016, 294 (295).
- 9) BMF-Info (FN 6); *van Thiel/Lamensch*, Possible Consequences of Brexit in the Area of Indirect Taxation: Why Prime Minister May Talks about a Hard Brexit, but Really Needs a Soft Brexit! *World Tax Journal* 2018, 3 (20).
- 10) Die Lieferung von Gegenständen ist definiert als die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über körperliche Gegenstände zu verfügen (Art 14 Abs 1 MwStSystRL; § 3 Abs 1 UStG).
- 11) Art 2 Abs 1 lit a und b MwStSystRL.
- 12) Art 138 Abs 1 und Art 169 lit b MwStSystRL; Art 6 Abs 1 iVm Art 12 Abs 1 Z 1 Binnenmarktregelung (BMR).
- 13) Art 83 MwStSystRL.

ben.¹⁴⁾ Die Warenbewegungen müssen schließlich auch im Intrastat-System angeführt werden.¹⁵⁾

Kein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt vor, wenn der Erwerber (i) unecht umsatzsteuerbefreit ist, (ii) der Durchschnittssatzbesteuerung für Land- und Forstwirte unterliegt oder (iii) eine nicht steuerpflichtige juristische Person ist und jeweils der Gesamtbetrag der innergemeinschaftlichen Erwerbe den Schwellenwert von € 11.000,- im laufenden oder im vorherigen Kalenderjahr nicht überschreitet.¹⁶⁾ Werden Gegenstände vom Lieferanten an (i) Konsumenten (Nicht-Unternehmer iSd UStG), (ii) Unternehmer, die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erworben haben, oder (iii) Schwellenwerber innerhalb der EU geliefert, wechselt nach Überschreiten der jeweiligen Lieferschwelle (in Österreich € 35.000,-) der Lieferort in das jeweilige EU-Land.¹⁷⁾

Nach dem Brexit werden die Warenströme in die EU als EUSt-pflichtige Warenimporte behandelt.¹⁸⁾ Um als Importe eingestuft zu werden, müssen sich die Warenlieferungen zum Zeitpunkt des endgültigen Brexits in GB befinden und für Zollzwecke noch in den freien Verkehr überführt werden können.¹⁹⁾ Die USt wird jedoch erst dann fällig, wenn diese Waren in Übereinstimmung mit der Zollgesetzgebung in den Verkehr gebracht werden.²⁰⁾ Sonderregelungen bzgl Erwerbs- und Lieferschwelle kommen nicht mehr zur Anwendung.²¹⁾

Allgemein ist es der jeweilige Importeur der Waren als Zollanmelder, der die USt zu zahlen hat.²²⁾ Die Parteien können jedoch vereinbaren (Lieferkondition „verzollt und versteuert/DDP“), dass der in GB niedergelassene Lieferant die Verpflichtungen iZm der USt übernimmt. Dies setzt voraus, dass der Lieferant eine UID-Nummer oder einen ständigen Vertreter im Land des Erwerbers hat. In diesem Fall gibt es eine spezielle Lieferortregelung für USt-Zwecke: Wenn Waren aus einem Drittland in das Unionsgebiet gelangen und der Lieferant die USt schuldet, gelten die Waren als im Einfuhrland, dh in Österreich, geliefert.²³⁾

Es müssen zwar keine ZM und Intrastat-Einreichungen nach dem Brexit vorgenommen werden, jedoch muss sowohl eine USt-Erklärung (einschließlich der EUSt und der entsprechenden Vorsteuer) als auch eine Einfuhr- (EU) und Ausfuhrerklärung (UK) für Zollzwecke eingereicht werden.²⁴⁾ Wenn ein nicht ansässiger Lieferant (EU oder GB) eine steuerpflichtige Lieferung in Österreich durchführt, muss der Empfänger, wenn er eine Körperschaft des öffentlichen Rechts oder eine gewöhnliche Geschäftstätigkeit ausübt, die EUSt einbehalten und für den ausländischen Unternehmenslieferanten, wie bisher, abführen und haftet ggf hierfür.²⁵⁾ Die Erwerbsschwelle für unecht befreite Unternehmen, für Land- und Forstwirte und nicht steuerpflichtige juristische Personen steht ebenfalls nicht mehr zur Verfügung.

Im Vergleich zum derzeitigen System lassen sich insb folgende Änderungen identifizieren:

- Die EUSt wird künftig bei der Einfuhr solcher Güter in die EU entstehen und muss mit der Zollschuld erklärt werden. Wenn die Waren für die Einfuhr in die Zollunion deklariert werden, wird die USt ebenfalls zum Zeitpunkt der Einfuhr fäl-

lig und der Anmelder muss unmittelbar an das Zollamt zahlen.²⁶⁾ Dies wirkt sich negativ auf den Cashflow des Unternehmens aus.²⁷⁾ Das österr UStG erlaubt dem importierenden Unternehmer allerdings, künftig die EUSt in seine periodischen Steuererklärungen aufzunehmen, wenn: (i) der Unternehmer in Österreich umsatzsteuerpflichtig ist und die Waren für sein Unternehmen eingeführt werden, und (ii) der einführende Unternehmer in der Zollklärung angibt, von dieser Regelung Gebrauch zu machen.²⁸⁾

- Anders als beim innergemeinschaftlichen Erwerb ist die Steuerbemessungsgrundlage nicht die Gegenleistung für die Lieferung, sondern der Zollwert der Waren zuzüglich der Einfuhrabgaben, der Kosten für die Zollformalitäten und bestimmter anderer Kosten.²⁹⁾ Die Steuerbemessungsgrundlage ist somit höher als bei innergemeinschaftlichen Erwerben, weil in diesem Fall keine Einfuhrabgaben zu erheben sind.
- Unternehmen werden nicht mehr in den Genuss der vereinfachten Verfahren bei Dreiecksgeschäften kommen können.³⁰⁾ Betroffen sind Dreiecks-

14) Art 262–271 MwStSystRL; s auch *van ThieLLamensch*, World Tax Journal 2018, 3 (21); *Ambagsheer-Pakarinen et al*, European Taxation 2016, 474 (476).

15) Siehe hierzu VO (EG) 638/2004, ABl L 2004/102, 1; VO (EG) 1982/2004 ABl L 2004/343, 3.

16) Art 3 Abs 1 und 2 MwStSystRL; Art 1 Abs 4 BMR.

17) Art 33 f MwStSystRL; Art 3 Abs 3 ff BMR.

18) Siehe dazu Europäische Kommission, Notice to Stakeholders, Withdrawal of The United Kingdom and EU Rules in The Field of Value Tax v 11. 11. 2018, 2, https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/notice_to_stakeholders_on_the_withdrawal_of_the_united_kingdom_and_eu_rules_in_the_field_of_value_added_tax_en.pdf (abgefragt am 16. 2. 2020); BMF-Info (FN 6); *Harksen/Kersten/Sieben*, Die steuerlichen Folgen des Brexits – eine Analyse aus der Sicht des deutschen Umsatzsteuer- und Zollrechts, BB 2019, 919 (923).

19) Siehe BMF-Info (FN 6); dazu *Karel*, Brexit und Steuern, UStaktuell 2019, 1; ebenso *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (923).

20) *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (924).

21) *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (920 ff).

22) Art 201 MwStSystRL; § 26 Abs 1 und 2 UStG.

23) § 3 Abs 9 UStG; Art 32, Satz 2 MwStSystRL; s auch BMF-Info (FN 6); zu Deutschland *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (921).

24) Etwa BMF-Info (FN 6); *Karel*, UStaktuell 2019, 1; *Ambagsheer-Pakarinen et al*, European Taxation 2016, 474 (476); zu Deutschland etwa *Bode/Bron/Fleckenstein-Weiland/Mick/Reich*, BB 2016, 1367 (1371); ebenso *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (927).

25) § 27 Abs 4 UStG; BMF-Info (FN 6).

26) Art 70 MwStSystRL; § 26 Abs 1 UStG.

27) *Ambagsheer-Pakarinen et al*, European Taxation 2016, 474 (477); *van ThieLLamensch*, World Tax Journal 2018, 3 (21).

28) Art 211 MwStSystRL; § 26 Abs 3 UStG; vgl auch Europäische Kommission, Notice to Stakeholders v 11. 11. 2018, 2 (FN 17); *van ThieLLamensch*, World Tax Journal 2018, 3 (21).

29) Art 85–89 MwStSystRL; § 5 Abs 1 UStG; dazu *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (923 f).

30) BMF-Info (FN 6); *van ThieLLamensch*, World Tax Journal 2018, 3 (21 f); *Schippers*, Brexit: Consequences for Trade, VAT and Customs: Forum Discussion on the EFS Seminar Held at the Erasmus University Rotterdam on 2 February 2017, EC Tax Review 2017, 220 (222); *Capel/Schofield*, VAT and Brexit: The Past, Present and Future, EC Tax Review 2018, 290 (292); *van de Leur*, Brexit and VAT, International VAT Monitor 2016, 301 (302); zu Deutschland etwa *Bode/Bron/Fleckenstein-Weiland/Mick/Reich*, BB 2016, 1367 (1370);

geschäfte mit drei Steuerpflichtigen aus drei verschiedenen MS, bei denen die Waren direkt vom ersten Lieferanten zum letzten Kunden in der Kette befördert werden und einer der Unternehmer lediglich ein Zwischenhändler ist. Da der ig Transport nur einer Lieferung zugeordnet werden kann, müsste sich der Zwischenhändler in einem der beteiligten Länder registrieren lassen. Da Registrierungen kostspielig und aufwendig sind, sieht die MwStSystRL ein Verfahren vor, bei dem sich der Zwischenhändler nicht in einem anderen MS registrieren lassen muss und bei dem der letztlich empfangende Unternehmer direkt die USt-Belastung zu tragen hat.³¹⁾ Aufgrund des Brexits werden die in GB registrierten Lieferanten ohne UID allerdings nicht mehr in den Genuss der vereinfachten Verfahren kommen können: Künftig ist der Zwischenhändler gezwungen, sich in einem der beteiligten MS für USt-Zwecke registrieren zu lassen.³²⁾

- Hinsichtlich Konsignationslager innerhalb der EU besteht insofern eine Vereinfachungsbestimmung, als dass erst mit der Entnahme aus dem Lager eine ig Lieferung fingiert wird und diese nicht vom Unternehmer aus GB dort zu erklären ist.³³⁾ Mangels innergemeinschaftlichen Verbringens innerhalb desselben Unternehmens wird es zukünftig auch keiner nationaler Vereinfachungsregeln bei Konsignationslagern mehr bedürfen.³⁴⁾ Vielmehr wird idR die Entnahme aus dem Konsignationslager als Einfuhr steuerpflichtig sein.
- Schließlich wird sich das Verfahren für den Vorsteuerabzug in anderen MS für Unternehmer aus GB nach dem Brexit ändern.³⁵⁾ Derzeit kann ein Unternehmer aus GB für USt in anderen MS, in denen dieser gewöhnlich keine Waren oder Dienstleistungen liefert, eine USt-Erstattung gem der RL 2008/9/EG³⁶⁾ beantragen.³⁷⁾ Die letzten Erstattungsanträge (nach der RL 2008/9/EG) können bis einschließlich 31. 3. 2021 gestellt werden.³⁸⁾ Nachdem GB die EU verlassen hat, können diese Unternehmer eine USt-Erstattung nur noch gem der RL 86/560/EWG³⁹⁾ beantragen.⁴⁰⁾ Die RL 86/560/EWG gibt allerdings den einzelnen MS mehr Gestaltungsspielraum, um die konkreten Erstattungsbedingungen festzulegen: Insb können die MS Gegenseitigkeit⁴¹⁾ oder die Bestellung eines Fiskalvertreters⁴²⁾ verlangen sowie die Erstattungsfähigkeit bestimmter Ausgaben einschränken oder sogar ganz ausschließen.⁴³⁾ Österreich hat bestimmte Mindestbeträge und Fristen für das Erstattungsverfahren festgelegt, verlangt aber weder eine Gegenseitigkeit, noch legt es Beschränkungen dafür fest, welche Arten von Ausgaben für eine Erstattung in Frage kommen. Schließlich müssen Unternehmen, die in GB tätig sind, eine USt-Erstattung direkt im MS der Rückerstattung und nicht mehr in ihrem eigenen Land beantragen.⁴⁴⁾ Der Erstattungsantrag muss künftig innerhalb von sechs Monaten nach dem Ende des Kalenderjahres, in dem der Erstattungsanspruch entstanden ist, eingereicht werden. Dies bedeutet eine Verkürzung der Antragsfrist um drei Monate im Vergleich zu ande-

ren MS. Da es zudem keine Gewissheit über die Zukunft des britischen USt-Systems gibt, sollten die österr Unternehmer vor dem Ende der Übergangszeit USt-Erstattungsanträge stellen.⁴⁵⁾

b) Exporte nach GB

Vor dem Brexit wird die Lieferung, wenn ein österr Unternehmer Gegenstände nach GB exportiert, erneut als zwei getrennte Lieferungen behandelt, nämlich als ig Lieferung einerseits, die für den österr Lieferanten befreit ist, und als innergemeinschaftlicher Erwerb andererseits, der ein umsatzsteuerpflichtiger Vorgang ist (s B.I.a).

Nach dem Brexit werden Lieferungen von Gegenständen nach GB als Ausfuhrlieferungen von der USt befreit sein, wobei die Vorsteuer für den österr Lieferanten ebenso wie beim innergemeinschaftlichen Erwerb abzugsfähig ist, wenn der österreichische Unternehmer nachweisen kann, dass die Waren die EU verlassen haben und dass diese vom Verkäufer oder einem nicht in der EU ansässigen Kunden oder in dessen Namen transportiert oder versandt wurden.⁴⁶⁾ In diesem Zusammenhang ist die spezielle Nachweispflicht für die Ausfuhrlieferung zu beachten.⁴⁷⁾ Das österr Finanzministerium hat für den Warenverkehr aktuell Brexit-Goodwill-Regeln aufgestellt.⁴⁸⁾ Allerdings wird GB voraussichtlich eine ähnliche Verbrauchssteuer einführen. Gegenwärtig hat

ebenso *Schneider/Stoffels*, Ubg 2019, 1 (11); *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (924 f).

31) Art 141 MwStSystRL; Art 25 BMR.

32) *van Thiel/Lamensch*, World Tax Journal 2018, 3 (21 f).

33) Art 1 a BMR idF StRefG 2020 I 2019/103.

34) Zu Deutschland allgemein etwa *Bode/Bron/Fleckenstein-Weiland/Mick/Reich*, BB 2016, 1367 (1370); *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (925).

35) *Ambagsheer-Pakarinen et al*, European Taxation 2016, 474 (477 f).

36) MwSt-RL 2008/9/EG, ABl L 2008/44, 23; s allgemein ErstattungsVO BGBl 1995/279.

37) BMF-Info (FN 6); vgl auch dBMF Brexit-Schreiben v 8. 4. 2019, III C 1 – S 7050/19/10001 Rz 15; *van Thiel/Lamensch*, World Tax Journal 2018, 3 (22); *Schippers*, EC Tax Review 2017, 220 (223).

38) BMF-Info (FN 6).

39) Art 2 Abs 2 MwSt-RL 86/560/EWG, ABl L 326/1986, 40; s allgemein ErstattungsVO BGBl 1995/279.

40) Siehe etwa EU-MwSt-Ausschuss v 12. 3. 2019 Arbeitsunterlage 962 final 4; dBMF Brexit-Schreiben v 8. 4. 2019, III C 1 – S 7050/19/10001 Rz 16; *van Thiel/Lamensch*, World Tax Journal 2018, 3 (22).

41) EU-MwSt-Ausschuss v 12. 3. 2019 Arbeitsunterlage 962 final 4; Europäische Kommission, Notice to Stakeholders v 11. 11. 2018, 7 f (FN 17).

42) Art 2 Abs 3 MwSt-RL 86/560/EWG.

43) Art 4 Abs 2 MwSt-RL 86/560/EWG; *van Thiel/Lamensch*, World Tax Journal 2018, 3 (22).

44) Art 15 Abs 1 der RL 2008/9/EG und Art 3 Abs 1 der MwSt-RL 86/560/EWG; s dazu Europäische Kommission, Notice to Stakeholders v 11. 11. 2018, 7 f (FN 17).

45) Europäische Kommission, Notice to Stakeholders v 11. 11. 2018, 8 (FN 17).

46) Vgl allgemein BMF-Info (FN 6).

47) § 7 Abs 4 und 5 UStG; zu Deutschland etwa *Bode/Bron/Fleckenstein-Weiland/Mick/Reich*, BB 2016, 1367 (1370); *Schneider/Stoffels*, Ubg 2019, 11.

48) Wenn die Warenbewegung vor dem Brexit begonnen hat und die Waren sich bereits im Vereinigten Königreich befinden, wird sie weiterhin als ig Lieferung behandelt – s BMF-Info (FN 6); *Karel*, USt-

GB bereits bestimmte gesetzliche Maßnahmen zur Änderung des UStG verabschiedet, um sicherzustellen, dass das USt-System in GB weiterhin ordnungsgemäß funktioniert.⁴⁹⁾ Auch eine etwaige Vorsteuer-rückzahlung richtet sich daher künftig nach nationalem Recht GB und ist dort zu beantragen.⁵⁰⁾

2. Business-to-Consumer (B2C)-Lieferungen

Im Gegensatz zu B2B-Umsätzen wird eine B2C-Warenlieferung, dh eine Lieferung von einem Unternehmer an einen Nichtunternehmer, **vor dem Brexit** als eine einzige Warenlieferung behandelt. Diese Lieferung muss in dem MS erfolgen, in dem die Lieferung beginnt.⁵¹⁾ Ausnahmen bestehen für Lieferungen in Verbindung mit unbeweglichen Sachen beim Käufer und für Versandhandel (Lieferschwelle).

Nach dem Brexit bleiben die Lieferungen von Gegenständen aus dem Vereinigten Königreich nach Österreich als Importe umsatzsteuerpflichtige Vorgänge (s dazu B.1.a). Bestimmte Erzeugnisse wie beschränkte Mengen an Tabak oder Alkohol, sind steuerbefreit, sofern sie im persönlichen Gepäck eines Reisenden eingeführt werden.⁵²⁾ Die Einfuhrbefreiung für Gegenstände, deren Gesamtwert € 22,- nicht übersteigt, entfällt hingegen europaweit spätestens mit 31. 12. 2020: Für den Einfuhr-Versandhandel werden künftig spezielle Vereinfachungsregelungen bestehen.⁵³⁾ Hinsichtlich der Ausfuhren nach GB (s hierzu B.1.b) ist zu beachten, dass die Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug auch für die Lieferung von Gegenständen besteht, die im Gepäck (i) nicht ansässiger britischer Verbraucher mitgeführt werden, wenn (ii) die Gegenstände vor Ende des dritten Monats nach dem Monat, in dem die Lieferung erfolgt, aus der EU befördert werden und (iii) der Gesamtrechnungsbetrag € 75,- übersteigt.⁵⁴⁾

Die Sonderregelung für ig Erwerbe (Erwerbsschwelle) kann auch im B2C-Bereich nicht mehr in Anspruch genommen werden. Künftig entfällt zudem die Lieferschwelle beim Versandhandel.⁵⁵⁾ Diese Transaktionen werden nun als Importe besteuert, und zwar unabhängig vom jährlichen Einfuhrwert der Lieferungen.

C. USt-Änderungen im Hinblick auf die Erbringung von Dienstleistungen

1. Business-to-Business (B2B)-Leistungen

Vor dem Brexit wird die Erbringung von Dienstleistungen immer als eine einzige Leistung angesehen, unabhängig davon, ob es sich um eine ig Lieferung handelt oder nicht. Solche Dienstleistungen sind grds⁵⁶⁾ in dem MS steuerpflichtig, in dem die Dienstleistungen erbracht werden, wenn der Empfänger dieser Dienstleistungen steuerpflichtig ist.⁵⁷⁾ Um zu verhindern, dass sich Unternehmer aus Drittländern in jedem MS, in dem solche Leistungen erbracht werden, für USt-Zwecke registrieren müssen, sind Reverse-Charge-Bestimmungen vorgesehen.⁵⁸⁾ Bei der Erbringung von Dienstleistungen von Unternehmern aus GB an österr Unternehmer ist die USt vom Empfänger dieser Dienstleistungen zu entrichten, wenn der britische Anbieter keine feste Niederlas-

sung in Österreich hat, welche an der Leistungserbringung beteiligt ist.⁵⁹⁾ Dasselbe gilt für die Erbringung von Dienstleistungen von einem österr Unternehmer an einen Unternehmer in GB.⁶⁰⁾

Nach dem Brexit bleibt das System für Dienstleistungen, die ein Unternehmer in GB an einen österr Unternehmer erbringt, vergleichbar, weil das Reverse-Charge-System auch für Unternehmer aus Drittstaaten gilt.⁶¹⁾ Die MwStSystRL erlaubt es den MS jedoch, die Bestellung eines Fiskalvertreters für britische Unternehmer, die Dienstleistungen in der EU erbringen, zu verlangen.⁶²⁾ Österreich hat von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht und verlangt von Unternehmern aus Drittstaaten die Bestellung eines Fiskalvertreters, es sei denn, es besteht ein Abkommen über gegenseitige Amtshilfe mit diesem Drittstaat.⁶³⁾ Derzeit gibt es keine solche Vereinbarung mit GB. Folglich werden britische Unternehmer verpflichtet sein, einen Fiskalvertreter zu bestellen.⁶⁴⁾

Was die Erbringung von Dienstleistungen von einem österr Unternehmer an einen britischen Unternehmer betrifft, bleibt die Dienstleistung in GB steuerpflichtig. In GB wird künftig jedoch keine europäische USt fällig, weil der steuerpflichtige Umsatz außerhalb der EU liegt. Künftig sind daher entsprechende USt-Regelungen GB zu berücksichtigen. Auch der Aussteller von Rechnungen für B2B-Dienstleistungen, die in GB steuerpflichtig sind, wird zusätzliche britische Vorschriften beachten müssen.⁶⁵⁾

2. Business-to-Consumer (B2C)-Leistungen

Anders als bei B2B-Umsätzen sind Dienstleistungen **vor dem Brexit** in der Regel⁶⁶⁾ in dem MS zu versteuern, in dem der Unternehmer ansässig ist.⁶⁷⁾ Von dieser allgemeinen Leistungsartregel bestehen allerdings zahlreiche Ausnahmen in § 3 a Abs 8 ff

aktuell 2019, 1; vgl auch zu Deutschland dBMF Brexit-Schreiben v 8. 4. 2019, III C 1 – S 7050/19/10001 Rz 6.

49) Sec 41 bis 43 des Taxation (Cross-border Trade) Act 2018; s auch *Capel Schofield*, EC Tax Review 2018, 290 (295); *Ambagtsheer-Pakarinen et al*, European Taxation 2016, 474 (475 f).

50) *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (927 f); dBMF Brexit-Schreiben v 8. 4. 2019, III C 1 – S 7050/19/10001 Rz 16.

51) Art 32 MwStSystRL; § 3 Abs 8 UStG.

52) § 6 Abs 5 UStG.

53) §§ 25 b und 26 a UStG idF AbgÄG 2020 I BGBl 2019/91; zu Deutschland *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (921).

54) Art 147 Abs 1 MwStSystRL; § 7 Abs 1 Z 3 UStG.

55) *Karel*, UStaktuell 2019, 1.

56) Ausnahmen gibt es für bestimmte Arten von Dienstleistungen, s Art 46 ff MwStSystRL; § 3 a Abs 8 ff UStG.

57) Art 44 MwStSystRL; § 3 a Abs 6 UStG.

58) Art 196 MwStSystRL; § 19 Abs 1 UStG.

59) Art 196 MwStSystRL; 19 Abs 1 UStG; *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (927).

60) Sec 8 des VAT Act 1994.

61) *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (927).

62) Art 204 MwStSystRL; § 27 Abs 7 UStG.

63) § 27 Abs 7 UStG; BMF-Info (FN 6).

64) BMF-Info (FN 6).

65) BMF-Info (FN 6).

66) Ausnahmen gibt es auch für bestimmte Arten von Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige, s Art 46 ff MwStSystRL; § 3 a Abs 8 ff UStG.

67) Art 43 MwStSystRL; § 3 a Abs 7 UStG.

UStG, die eine Registrierung des Unternehmers im ausländischen MS notwendig machen können.⁶⁸⁾

Nach dem **Brexit** bleibt dieses System aus praktischer Sicht bestehen. Erbringt ein österr Unternehmer Dienstleistungen an einen Verbraucher mit Sitz in GB, bleibt die österr USt für diesen Unternehmer weiterhin geschuldet. Dienstleistungen, die ein Unternehmer aus GB an einen österr Verbraucher erbringt, unterliegen nach der allgemeinen Leistungs-ortregel dem britischen Steuerrecht. Etwas anderes kann in den Fällen des § 3 a Abs 8 ff UStG gelten, in denen die Bestellung eines Fiskalvertreters notwendig wird.

Der österr Unternehmer wird allerdings das neue USt-Recht in GB zu berücksichtigen haben.

D. Spezifische Änderungen

Neben Änderungen des Leistungsorts⁶⁹⁾ sind insb folgende Aspekte zu berücksichtigen:⁷⁰⁾

- Die MOSS-Bestimmungen wären nicht anwendbar auf Dienstleistungen, die von österr Unternehmen an Konsumenten in GB erbracht werden.⁷¹⁾
- Die Marge bei Reiseleistungen an Konsumenten ist steuerfrei, sofern Reisevorleistungen in GB bewirkt werden.⁷²⁾
- Sog „Katalogleistungen“ (einschließlich Beratungstätigkeiten, Werbung usw) an Verbraucher wären in GB steuerpflichtig.⁷³⁾
- Sonderregelungen für die innergemeinschaftliche Güterbeförderung und ig Restaurant/Bordvorräte-Dienstleistungen wären nicht mehr anwendbar.⁷⁴⁾

E. Verfahrens- und Verwaltungsänderungen

Vor dem **Brexit** müssen Unternehmer aus GB, die in einem MS tätig sind, in diesem MS eine eigene UID-Nummer erhalten.⁷⁵⁾ Künftig wird es nicht mehr möglich sein, den Unternehmerstatus des britischen Geschäftspartners anhand einer UID-Nummer zu bestimmen.⁷⁶⁾ Wenn der Unternehmer in GB dies wünscht, kann er einen Fiskalvertreter bestellen.⁷⁷⁾

Nach dem **Brexit** werden Unternehmer aus GB verpflichtet sein, einen Fiskalvertreter zu benennen, was den Verwaltungsaufwand und die Kosten für bri-

tische Unternehmer erhöhen könnte.⁷⁸⁾ Die Unternehmereigenschaft wird mangels UID zukünftig durch andere Nachweise (etwa Bestätigungen der britischen Finanzverwaltung) zu erbringen sein.⁷⁹⁾ Entsprechende UID-Abfragen bzgl der Unternehmereigenschaft sollten tunlichst noch bis 31. 12. 2020 erfolgen.⁸⁰⁾

68) *Van Thiel/Lamensch*, World Tax Journal 2018, 3 (23).

69) Zu Deutschland dBMF Brexit-Schreiben v 8. 4. 2019, III C 1 – S 7050/19/10001 Rz 2; ebenso *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (925f).

70) Ausf BMF-Info (FN 6).

71) BMF-Info (FN 6); *Karel*, UStaktuell 2019, 1; *Ambagtsheer-Pakarinen et al*, European Taxation 2016, 477; *CapelSchofield*, EC Tax Review 2018, 290 (292); *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 926; vgl auch dBMF Brexit-Schreiben v 8. 4. 2019, III C 1 – S 7050/19/10001 Rz 13f; *van Thiel/Lamensch*, World Tax Journal 2018, 24; *Martijn Schippers*, EC Tax Review 2017, 222.

72) BMF-Info (FN 6); s auch *Ambagtsheer-Pakarinen et al*, European Taxation 2016, 474 (477).

73) § 13 Abs 14 UStG; BMF-Info (FN 6); *Karel*, UStaktuell 2019, 1; *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (926).

74) Ausf BMF-Info (FN 6); *Karel*, UStaktuell 2019, 1; zu Deutschland *Vobbe*, DB 2019, 2034; ebenso *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (921 und 926).

75) Art 213 MwStSystRL; Art 28 BMR.

76) *Leyrer/Petutschnig*, „Brexit“ und die möglichen Auswirkungen auf das österreichische Steuerrecht, ÖStZ 2016, 653 (658).

77) Art 204 MwStSystRL; § 27 Abs 7 UStG.

78) Art 204 MwStSystRL; § 27 Abs 7 UStG; s auch *Ambagtsheer-Pakarinen et al*, European Taxation 2016, 474 (478).

79) Zu Deutschland etwa *Bode/Bron/Fleckenstein-Weiland/Mick/Reich*, BB 2016, 1367 (1370); ebenso *Harksen/Kersten/Sieben*, BB 2019, 919 (928).

80) Vgl auch dBMF Brexit-Schreiben v 8. 4. 2019, III C 1 – S 7050/19/10001 Rz 18.

SCHLUSSTRICH

Sobald das Unionsrecht nicht mehr anwendbar ist, wird GB für USt-Zwecke nicht mehr als MS, sondern als Drittland behandelt werden. Ab dem 1. 1. 2021 wird es daher zu umfassenden Änderungen bei umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehungen zwischen GB und Österreich kommen: Aus umsatzsteuerlicher Sicht sollten sich sowohl österr Unternehmer als auch österr Konsumenten darauf vorbereiten.



VEREINIGUNG
ÖSTERREICHISCHER
UNTERNEHMENSJURISTEN

Unabhängig,
branchenübergreifend,
einzigartig.

Näheres über die Ziele der VUJ unter
www.vereinigung-unternehmensjuristen.at

„In Zeiten verstärkter Fokussierung auf Bereiche wie Aufsicht, Betrugs- und Korruptionsbekämpfung, Compliance sowie Risikomanagement ist es notwendig, den Stellenwert der UnternehmensjuristInnen als Geschäftsermöglicher und Teil des Managements zu steigern.“

MAG. SUSANNE HOCHWARTER,
Gründerin von lawyers & more

Jetzt Mitglied werden und mitgestalten!