



Wirtschaftsprüfer / Steuerberater:

Commercialisti / Revisori Contabili:

Rag. Hartmann Aichner

Dr. Lukas Aichner

Dr. Martin Oberhammer

Rundschreiben Nr. 17/2012 – MwSt

ausgearbeitet von: Dr. Lukas Aichner

Bruneck, 27.11.2012

„IVA per cassa“ – Ist-Besteuerung

Art. 6 VPR 633/1972 - Art. 7 GD Nr. 185/2008

Art. 32-bis GD 83/2012 - DM 11.10.2012

Verordnung des Direktors der Einnahmenagentur Nr. 165764 vom 21.11.2012

Rundschreiben der Einnahmenagentur Nr. 44/E vom 26.11.2012

Mit der Wachstumsverordnung (Gesetzesdekret Nr. 83/2012 umgewandelt in Gesetz Nr. 134 vom 07.08.2012) ist im Sommer eine neue Möglichkeit der MwSt-Abrechnung für bestimmte Steuerpflichtige eingeführt worden bzw. wurde das bereits im Jahr 2009 eingeführte „Verfahren der aufgeschobenen MwSt“ (Art. 7 Gesetzesdekret Nr. 185/2008) neu geregelt und der Anwendungsbereich ausgedehnt. Die neuen Bestimmungen zur Abführung der MwSt bei Zahlungseingang gelten für **Geschäftsfälle, die ab dem 01.12.2012** durchgeführt werden.

Nachdem für die Anwendung der Ist-Besteuerung laut aktuellem Rundschreiben der Einnahmenagentur Nr. 44/E noch die Genehmigung durch den Mehrwertsteuerausschuss¹ der EU erforderlich ist, **empfehlen wir eine mögliche Nutzung dieses neuen Abrechnungssystems erst ab dem Jahr 2013.**

Was bedeutet Ist-Besteuerung („IVA per cassa“)

Ist-Besteuerung oder auch Abrechnung nach den vereinnahmten Erlösen bedeutet, dass die in den Ausgangsrechnungen angeführte MwSt erst dann geschuldet ist bzw. die MwSt-Schuld erst dann entsteht, wenn die entsprechende Rechnung und die ausgewiesene MwSt gezahlt werden. Man hat bei dieser Abrechnungsform also zu unterscheiden zwischen:

- Zeitpunkt der Umsatzerbringung (Art. 6 VPR 633/1972), von dem unter anderem die Erfassung als Umsatz, die Rechnungserteilung und der MwSt-Satz abhängen;
- Zeitpunkt der Entstehung der MwSt-Schuld, der für die Abrechnung und Abführung der MwSt maßgebend ist.

Spiegelbildlich darf die MwSt, die in den erhaltenen Eingangsrechnungen ausgewiesen ist, erst nach der erfolgten Zahlung dieser Rechnung in Abzug gebracht werden.

Bei Anwendung der Ist-Besteuerung entsteht die **Steuerschuld grundsätzlich erst in jener Abrechnungsperiode (Monat oder Quartal), in der die Rechnung gezahlt wird.** Die Steuer ist allerdings **auf jeden Fall nach Ablauf eines Jahres nach Umsatztätigung** geschuldet, ausgenommen der Kunde

¹ Art. 167-bis, 2. Absatz der Richtlinie 2006/112/EG ergänzt mit Richtlinie 2010/45/EU

oder der Auftraggeber ist vor Ablauf dieser Jahresfrist einem Insolvenzverfahren unterworfen worden. Bei Teilzahlungen ist eine anteilige Abführung/Verrechnung der MwSt notwendig.

Im Gegensatz zu den „alten“ Bestimmungen der Ist-Besteuerung hat die neue Abrechnungsform keine Auswirkungen mehr auf den Vorsteuerabzug durch den Käufer/Auftraggeber und betrifft somit ausschließlich das Subjekt, welches für die neue Abrechnungsform optiert hat.

Subjektiver Anwendungsbereich

Die Ist-Besteuerung kann von **Unternehmen und Freiberuflern** in Anspruch genommen werden, welche im vorangegangenen Kalenderjahr ein **Umsatzvolumen von höchstens 2 Mio. Euro** erwirtschaftet haben, bzw. die, bei Tätigkeitsbeginn, ein entsprechend kleines Umsatzvolumen erwarten.

Bei der Berechnung des Umsatzvolumens hat man alle Umsätze zu berücksichtigen und nicht nur jene, für welche die Ist-Besteuerung angewandt werden kann.

Bei Option für die **Ist-Besteuerung, muss diese Abrechnungsform für alle Umsätze angewandt werden**, mit Ausnahme jener Lieferungen und Leistungen, für welche die Ist-Besteuerung nicht möglich ist.

Welche Lieferungen und Leistungen sind ausgeschlossen?

Bei den Ausgangsumsätzen (ausgestellte Rechnungen) sind die folgenden Lieferungen und Leistungen von der Ist-Besteuerung ausgeschlossen:

- Geschäftsfälle von Steuersubjekten, welche aufgrund eines Sonderverfahrens abrechnen (z.B. Landwirtschaft, Margenbesteuerung oder Einphasenbesteuerung laut Art. 74 Absatz 1 VPR 633/1972 =>Verlagsprodukte, Salz und Tabakwaren sowie bei Sonderabrechnung für Reiseagenturen). Sollte das Steuersubjekt noch eine weitere Tätigkeit ausüben, welche nicht einem Sonderverfahren unterliegt, so kann für diese die Ist-Besteuerung angewandt werden, sofern die beiden Tätigkeiten getrennt abgerechnet werden („separazione dell'attività“ im Sinne von Art. 36 VPR 633/1972);
- Umsätze gegenüber Privatpersonen und Nichtsteuerpflichtigen;
- Umsätze mit umgekehrter Steuerschuldnerschaft (Reverse-Charge-Verfahren);
- Umsätze laut Art. 6, Absatz 5 VPR 633/1972, bei denen die MwSt auch bisher erst bei Inkasso abgeführt werden musste („operazioni ad esigibilità differita“). Gemeint sind hiermit Lieferungen und Leistungen an bestimmte öffentliche Körperschaften wie Staat, Gebietskörperschaften, Sanitätseinheiten, Handelskammern usw. sowie der Verkauf von Arzneimittel durch Apotheken, im Sinne von Nr. 144 der Tabelle A, Abschnitt III, welche der VPR 633/1972 beiliegt.

Bei den Eingangsumsätzen (erhaltene Rechnungen) sind hingegen die folgenden Lieferungen und Leistungen von der Ist-Besteuerung ausgeschlossen, es gelten also für den Vorsteuerabzug die ordentlichen Regeln (also bei Durchführung des Geschäftsfalls, unabhängig von der Zahlung):

- Ankauf von Gütern und Dienstleistungen, für welche die umgekehrte Steuerschuldnerschaft gilt z.B. im Bausektor;
- Innergemeinschaftliche Erwerbe;
- Importe;
- Entnahmen aus den Zoll- und Steuerlagern.

Ausübung und Beendigung der Option

Die Option für die neue Ist-Besteuerung erfolgt im Sinne von der VPR 442/1997, also durch schlüssiges Handeln und muss dann im Zuge der MwSt-Jahreserklärung für das entsprechende Jahr (erst im Nachhinein) der Finanzverwaltung mitgeteilt werden.

Die Option gilt bindend für 3 Jahre und verlängert sich automatisch von Jahr zu Jahr, ausgenommen es wird ein Widerruf gemacht. Eine sofortige Beendigung tritt hingegen ein, sofern in einem Kalenderjahr die Umsatzgrenze von 2 Mio. Euro überschritten wird. In diesem Fall muss der Steuerzahler (wie auch beim Widerruf) alle Umsätze, die ab dem Folgemonat der Umsatzüberschreitung getätigt werden, mit dem ordentlichen System abrechnen. In der MwSt-Abrechnung für den letzten Monat in dem die Ist-Besteuerung angewandt wird, hat man die MwSt für die bislang nicht gezahlten Rechnungen als geschuldet bzw. die Vorsteuer als abzugsfähig auszuweisen.

Übergangsbestimmungen

Geschäftsfälle, welche vor Option der Ist-Besteuerung durchgeführt wurden, sind nach dem ordentlichen Verfahren abzurechnen, d.h. die Zahlung einer Rechnung, welche vor der Option ausgestellt wurde, hat keinen Einfluss auf die MwSt-Abrechnung.

Pflichten des Verkäufers/Dienstleister bei Anwendung der Ist-Besteuerung

Die Regeln über die Rechnungserteilung und die Erfassung der Umsätze werden durch die Ist-Besteuerung nicht geändert; man hat hier wie bisher auf die Umsatzerbringung abzustellen.

Auf der Rechnung ist jedoch ausdrücklich der Hinweis anzubringen, dass die Ist-Besteuerung angewandt wird, diesbezüglich sollte der folgende Verweis verwendet werden:

<i>Ist-Besteuerung oder Besteuerung nach vereinnahmten Erlösen laut Art. 32-bis GD Nr. 83/2012</i>
--

oder in italienisch

<i>Operazione con „Iva per cassa“ ex art. 32-bis DL 83/2012</i>

Werden diese Angaben unterlassen, so stellt dies jedoch nur einen Formfehler mit Anwendung einer Strafgeld dar – das Anrecht auf Anwendung der Ist-Besteuerung geht jedoch nicht verloren.

Umsatzvolumen und Pro Rata

Die Umsätze mit der Ist-Besteuerung tragen zur Bildung des MwSt-Umsatzes bei und sind auch im Hinblick auf das sog. „pro rata“ relevant. Man hat hierbei auf den Augenblick der Durchführung der Operation (und nicht auf das Inkasso) Bezug zu nehmen.

Zusammenfassend

Die Ist-Besteuerung kann sich für kleinere Unternehmen und Freiberufler als sehr vorteilhaft erweisen. Die MwSt-Aufzeichnungen müssen jedoch entsprechend abgeändert und ergänzt werden, um auch

hinsichtlich MwSt die Zahlung der Ausgangs- und Eingangsrechnungen und somit für die jeweilige MwSt-Abrechnung die Entstehung der Steuerschuld und des Vorsteuerabzuges erfassen zu können. Bei der ordentlichen Buchhaltung können diese Informationen mit entsprechender Vernetzung direkt bezogen werden.

Mit den besten Grüßen
Büro Hartmann Aichner