



Wirtschaftsprüfer / Steuerberater:

Commercialisti / Revisori Contabili:

Rag. Hartmann Aichner

Dr. Lukas Aichner

Dr. Martin Oberhammer

DDr. Klaus Fischnaller

Rundschreiben Nr. 3/2015 – MwSt

ausgearbeitet von: Dr. Lukas Aichner

Bruneck, 13.01.2015

Ausweitung des Reverse-Charge-Verfahrens (umgekehrte Steuerschuldnerschaft)

Mit dem Stabilitätsgesetz 2015¹ wurde der Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens mit Wirkung ab 01. Jänner 2015 auf folgende Tätigkeiten ausgeweitet, sofern diese **gegenüber einem MwSt-Pflichtigen** (Unternehmer oder Freiberufler, welcher in Italien steuerpflichtig ist) erbracht werden:

1. Dienstleistungen im Bereich der Reinigung, des Abbruches, der Installation von Anlagen und der Fertigstellung in Bezug auf Gebäude;
2. Verkauf von Emissionsquoten von Treibhausgasen;
3. Verkauf von Grünzertifikaten in Bezug auf Gas und elektrische Energie;
4. Verkauf von Gas und Strom an Zwischenhändler (z.B. Stromverkauf von PV-Anlagen an GSE);
5. Verkauf von gebrauchten Holz-Transportpaletten;
6. Verkauf von Waren an Hypermärkte, Supermärkte und Discounter (erst wirksam nach Zustimmung durch die EU-Kommission).

Zur Erinnerung: Das Reverse-Charge-Verfahren sieht vor, dass die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger übergeht – die Rechnung muss also ohne MwSt ausgestellt werden („Übergang der Steuerschuldnerschaft“ oder „inversione contabile“) und der Rechnungsempfänger muss die erhaltene Rechnung mit dem korrekten MwSt-Satz ergänzen und sowohl im MwSt-Einkaufsregister und MwSt-Verkaufsregister eintragen. Die Rechnungsempfänger müssen in Zukunft also auch darauf achten, dass sie die erhaltenen Rechnungen ohne MwSt mit dem korrekten MwSt-Satz ergänzen (4%, 10% oder 22%). In der Folge gehen wir näher auf die unter Punkt 1 genannten Dienstleistungen für Gebäude ein.

Dienstleistungen im Bereich der Reinigung, des Abbruches, der Installation von Anlagen und der Fertigstellung in Bezug auf Gebäude

Die Dienstleistungen im Bereich der **Reinigung**, des **Abbruches**, der **Installation von Anlagen** und der **Fertigstellung von Gebäuden** unterliegen ab 1. Jänner 2015 dem Reverse-Charge-Verfahren, sofern diese gegenüber einem MwSt-Pflichtigen (Unternehmer oder Freiberufler) und in Bezug auf ein Gebäude erbracht werden.

Führt also ein Unternehmer eine solche Leistung gegenüber einem anderen Unternehmer oder Freiberufler aus, so muss dieser ohne MwSt abrechnen und der Leistungsempfänger muss die erhaltene Rechnung mit MwSt ergänzen.

¹ Art. 1, Abs. 629, 631 und 632 vom Gesetz Nr. 190 vom 23.12.2014

Zur genauen Abgrenzung dieser Leistungen kann man laut derzeitigem Informationsstand² (man wartet noch auf weitere Anweisungen/Klärungen) von den ATECO-Tätigkeitskodexen (ATECO 2007) ausgehen, wonach all jene **Tätigkeiten** zu verstehen sind, welche der **Kategorie 43** (bestimmte Bauleistungen) und **81.2** (Reinigungsleistungen) angehören und sich **auf ein Gebäude beziehen**.

Es sind dies:

43.1	ABBRUCHARBEITEN UND VORBEREITENDE BAUSTELLENARBEITEN
43.11	Abbrucharbeiten
43.11.00	Abbrucharbeiten
<i>43.12</i>	<i>Vorbereitende Baustellenarbeiten</i>
<i>43.12.00</i>	<i>???</i> <i>Vorbereitende Baustellenarbeiten und Erdbewegungsarbeiten (sind vermutlich ausgeschlossen, da diese eher den reinen Bauarbeiten zuzuordnen sind und nicht die Fertigstellungsarbeiten betreffen)</i>
<i>43.13</i>	<i>Test- und Suchbohrungen</i>
<i>43.13.00</i>	<i>???</i> <i>Test- und Suchbohrungen (sind vermutlich ausgeschlossen, da diese eher den reinen Bauarbeiten zuzuordnen sind und nicht die Fertigstellungsarbeiten betreffen)</i>
43.2	ELEKTRO- UND WASSERINSTALLATION, SONSTIGE BAUARBEITEN UND INSTALLATION
43.21	Elektroinstallation
43.21.01	Installation von elektrischen Anlagen in Gebäuden oder anderen Baukonstruktionen (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)
43.21.02	Installation von elektronischen Anlagen (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)
43.21.03	Installation von Straßenbeleuchtungsanlagen, von elektrischen Signallvorrichtungen und der Pistenbeleuchtung auf Flughäfen (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)
43.22	Wasser-, Heizungs- sowie Klimainstallation
43.22.01	Wasser-, Heizungs- sowie Klimainstallation (einschließlich Instandhaltung und Reparatur) in Gebäuden oder anderen Baukonstruktionen
43.22.02	Gasinstallation (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)
43.22.03	Installation von Brandlöschanlagen (einschließlich von integrierten Anlagen, Instandhaltung und Reparatur)
43.22.04	Installation von Wasseraufbereitungsanlagen für Schwimmbäder (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)
43.22.05	Installation von Gartenbewässerungsanlagen (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)
43.29	Sonstige Bauarbeiten und Installation
43.29.01	Installation, Reparatur und Instandhaltung von Aufzügen und Rolltreppen
43.29.02	Wärme- und Schallisolierung und Isolierung gegen Schwingungen
43.29.09	Sonstige Bauarbeiten und Installation a.n.g.
43.3	FERTIGSTELLUNG VON GEBÄUDEN
43.31	Verputzarbeiten
43.31.00	Verputz- und Stuckarbeiten
43.32	Einbau von Blendrahmen
43.32.01	Einbau von Panzerschränken, Tresors, Panzertüren
43.32.02	Einbau von Blendrahmen, Ausstattungen, Zwischendecken, beweglichen Trennwänden u.Ä.
43.33	Boden- und Wandverkleidungen
43.33.00	Boden- und Wandverkleidungen
43.34	Anstrich und Einbau von Glas
43.34.00	Anstrich und Einbau von Glas
43.39	Sonstige Fertigstellungsarbeiten an Gebäuden
43.39.01	Nicht spezialisierte Bautätigkeiten (Maurerarbeiten)
43.39.09	Sonstige Fertigstellungsarbeiten an Gebäuden
43.9	SONSTIGE SPEZIALISIERTE BAUTÄTIGKEITEN
<i>43.91</i>	<i>Dachdeckerei und Zimmerei</i>
<i>43.91.00</i>	<i>???</i> <i>Dachdeckerei und Zimmerei (sind vermutlich ausgeschlossen, da diese eher den reinen Bauarbeiten zuzuordnen sind und nicht die Fertigstellungsarbeiten betreffen)</i>
43.99	Sonstige spezialisierte Bautätigkeiten a.n.g.
43.99.01	Dampfreinigung, Sandstrahlreinigung und ähnliche Arbeiten an Außenmauern
<i>43.99.02</i>	<i>???</i> <i>Verleih von Baukränen und anderen Maschinen mit Personal für Bau- und Abrissarbeiten (sind vermutlich ausgeschlossen)</i>
43.99.09	Sonstige spezialisierte Bautätigkeiten a.n.g.

² Abs. 7 Buchstabe a) und Absatz 8 vom technischen Begleitbericht zum Stabilitätsgesetz 2015

81.2	REINIGUNGS- UND SCHÄDLINGSBEKÄMPFUNGSDIENSTE
81.21	Allgemeine Gebäudereinigung (nicht spezialisiert)
81.21.00	Allgemeine Gebäudereinigung (nicht spezialisiert)
81.22	Spezielle Reinigung von Gebäuden und von Industrieanlagen und -maschinen
81.22.02	Sonstige spezielle Reinigung von Gebäuden und Industrieanlagen und -maschinen
81.29	Sonstige Reinigungsdienste
81.29.99	??? Sonstige Reinigungsdienste a.n.g. (sind vermutlich ausgeschlossen)

Bei der Entscheidung, ob das Reverse-Charge-Verfahren zur Anwendung kommt oder nicht, muss man auf die **effektiv ausgeführten Arbeiten Bezug nehmen**, unabhängig davon, welchen ATECO-Kodex die beauftragte Firma beim Handelsregister oder bei der Einnahmenagentur gemeldet hat.

Strafen bei nicht korrekter Rechnungsstellung

Falls die Abrechnung mit MwSt erfolgt, obwohl ohne MwSt abzurechnen wäre oder umgekehrt, so ist eine Strafe von 3% der falsch angeführten MwSt mit einem Minimum von € 258,00 und einem Maximum von € 10.000,00 vorgesehen; dies unter der Voraussetzung, dass die MwSt zwar falsch abgerechnet wurde, aber dennoch an den Fiskus abgeführt wurde.

Pflichten für das ausführende Unternehmen – Abrechnung ohne MwSt

Der Rechnungssteller muss die Rechnung ohne MwSt („Übergang der Steuerschuldnerschaft“ oder „inversione contabile“) ausstellen. Stattdessen muss diese vom Auftraggeber entsprechend ergänzt und die MwSt von diesem abgeführt werden. Wir empfehlen den folgenden Hinweis in der Rechnung anzuführen:

„Übergang der Steuerschuldnerschaft“ im Sinne des Art. 17, Absatz 6 Buchstabe a-ter) VPR Nr. 633/72

„inversione contabile“ ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. a-ter) DPR 633/72

Pflichten für den Rechnungsempfänger – Ergänzung der Rechnung

Der Rechnungsempfänger muss die erhaltenen Rechnungen mit dem jeweils anwendbaren MwSt-Satz innerhalb von 15 Tagen nach Erhalt ergänzen und diese sowohl im Register der ausgestellten Rechnungen (Ausweisung der MwSt-Schuld), als auch im Register der erhaltenden Rechnungen (Anwendung des Vorsteuerabzuges) eintragen. Da die MwSt in der Regel absetzbar ist, ergibt sich daraus ein Nullsummenspiel.

Wir empfehlen bei der Registrierung dieser besonderen Umsätze im EDV-Buchhaltungsprogramm einen eigenen Bewegungsschlüssel (Kodex) anzulegen, damit diese Umsätze jederzeit herausgefiltert werden können, da diese Position vermutlich in der MwSt-Jahreserklärung getrennt anzuführen ist. Der Rechnungsempfänger hat die erhaltene Rechnung folgendermaßen zu ergänzen:

<i>„Ergänzung im Sinne des Art. 17, Absatz 6 Buchstabe a-ter), VPR Nr. 633/72“</i>		
Rechnungsgrundlage	€	Protokollnr. Reg. Eingangsrechnungen (Nr. Register)
MwSt (4 -10 -22 %)	€	
Totale	€	Protokollnr. Reg. Ausgangsrechnungen (Nr. Register)
<i>„integrazione ai sensi dell'art. 17, comma 6 lett. a-ter), DPR n. 633/72“</i>		
Imponibile	€	n. prot. acquisti (n. registro)
IVA (4- 10- 22 %)	€	
Totale	€	n. prot. vendite (n. registro)

Beispiele:

1. Baufirma erbaut für ein MwSt-Subjekt ein Gebäude
 - für Werkvertrag: Abrechnung mit MwSt (der reine Bau ist von der Neuregelung ausgenommen);
 - für Unterwerkverträge – Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a) der VPR 633/1972).
2. Unternehmer reinigt die Büros eines Freiberuflers oder eines Hotelbetriebes (MwSt-Subjekt)
 - für Werkvertrag: NEU Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a-ter der VPR 633/1972);
 - für Unterwerkverträge: NEU Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a-ter) der VPR 633/1972).
3. Elektriker wird mit dem Bau einer Straßenbeleuchtung beauftragt
 - für Werkvertrag: Abrechnung mit MwSt (da Leistung nicht ein Gebäude betrifft);
 - für Unterwerkverträge – Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a) der VPR 633/1972).
4. Elektriker realisiert die Beleuchtung in einem Bürohaus für ein MwSt-Subjekt
 - für Werkvertrag: NEU Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a-ter) der VPR 633/1972);
 - für Unterwerkverträge: NEU Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a-ter) der VPR 633/1972).
5. Handwerker führt Reparaturarbeiten an einer Elektro-, Klima-, Wasser-, Brandlösch- oder Gasanlage (in einem Gebäude) für einen MwSt-Pflichtigen aus
 - für Werkvertrag: NEU Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a-ter) der VPR 633/1972;
 - für Unterwerkverträge: NEU Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a-ter) der VPR 633/1972).
6. Handwerker führt Reparaturarbeiten an einer Elektro-, Klima-, Wasser-, Brandlösch- oder Gasanlage (in einem Gebäude) für eine Privatperson aus
 - für Werkvertrag: Abrechnung mit MwSt (da Auftraggeber eine Privatperson);
 - für Unterwerkverträge: Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a) der VPR 633/1972).
7. Lieferung mit Montage („fornitura con posa in opera“) an ein MwSt-Subjekt
Abrechnung mit MwSt, da es sich nur um einen Verkauf von Waren (in der Regel ein Serienprodukt) handelt und die Montage lediglich eine Nebenleistung darstellt. Anders hingegen falls die Installation von fremdbezogenen Gegenständen als Haupttätigkeit durchgeführt wird (also nur die Installation durchgeführt wird).
8. Verlegung von Fliesen/Böden für ein MwSt-Subjekt (Unternehmer oder Freiberufler)
 - für Werkvertrag: NEU Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a-ter) der VPR 633/1972);
 - für Unterwerkverträge: NEU Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a-ter) der VPR 633/1972).
9. Verlegung von Fliesen/Böden für eine Privatperson
 - für Werkvertrag: Abrechnung mit MwSt (da Auftraggeber eine Privatperson);
 - für Unterwerkverträge – Reverse Charge (Art. 17 Absatz 6 Buchstabe a) der VPR 633/1972).

Nachdem die Einnahmenagentur noch keine offiziellen Anleitungen veröffentlicht hat, ist davon auszugehen, dass es noch zu einigen Änderungen und Korrekturen kommen wird.

Sobald es nähere Klärungen gibt, werden wir Sie über die weiteren Einzelheiten informieren.

Für eventuelle Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit den besten Grüßen
Büro Hartmann Aichner