

2.1.2 Rechnungen

Die Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung gehört zu den vertraglichen Nebenpflichten des leistenden Unternehmers.



TIPP

In Zweifelsfällen empfiehlt es sich aber, genaue Anforderungen an Rechnungen vertraglich zu vereinbaren:

- *Anwendbares Recht für die Rechnung (siehe Pkt 7.6)*
- *Verwendung einer bestimmten UID, wenn der Leistungsempfänger mehrere UID besitzt (siehe zB Pkt 3.3.1)*
- *Abrechnung mittels Gutschrift (siehe Pkt 7.3)*
- *Elektronische Rechnungsstellung*
- *Zeitpunkt der Rechnungsstellung (siehe Pkt 7.6)*

Die Rechnung ist an den Leistungsempfänger auszustellen, auch um ihn in die Lage zu versetzen, aus der Rechnung den Vorsteuerabzug geltend zu machen (siehe Pkt 8.1). Der Leistungsempfänger ist grundsätzlich, wer sich vertraglich die Leistung ausbedungen hat und wer aus dem zivilrechtlichen Verpflichtungsgeschäft berechtigt und verpflichtet ist. Wird die Rechnung nicht an den Leistungsempfänger ausgestellt, schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer zweimal, aber weder der Leistungsempfänger noch der Rechnungsempfänger sind zum Vorsteuerabzug berechtigt (siehe Pkt 7.10).

2.1.3 Vorsteuerüberrechnung

Bei Transaktionen mit größeren Umsatzsteuerbeträgen (zB Geschäftsveräußerungen) wird vielfach vereinbart, dass der Käufer nur das Nettoentgelt an den Verkäufer zahlt, der Umsatzsteuerbetrag aber durch Überrechnung des Vorsteuerguthabens aus dem Kauf beglichen wird. Dadurch wird die Zwischenfinanzierung der Umsatzsteuer vermieden.

2.5 Mietverträge

Beim Abschluss von Mietverträgen wird häufig auf Mustervordrucke zurückgegriffen. Diese berücksichtigen umsatzsteuerliche Details vielfach nicht. Vorerst ist zu unterscheiden, ob es sich bei der Vermietung um Wohnraum, Geschäftsräumlichkeiten, Garagen, Werbeflächen, gemischt genutzte Wohnungseinheiten etc handelt, ob Nebenleistungen (wie Heizung) durch den Vermieter erbracht werden, oder ob es sich um möblierten Wohnraum handelt. Danach richten sich Steuerbefreiung und Steuersatz:

2.5.1 Vermietung von Geschäftsräumen

Grundsätzlich ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken unecht von der Umsatzsteuer befreit, was auch bedeutet, dass für Vorleistungen ein Vorsteuerabzug nicht zusteht (§ 6 Abs 1 Z 16 UStG). Der Vermieter kann auf die Steuerbefreiung verzichten und die Leistungen als mit 20% steuerpflichtig behandeln („Option zur Besteuerung“), wenn der Mieter das Grundstück nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen (§ 6 Abs 2 vierter Absatz UStG). Das bedeutet, dass der Vermieter nachweisen muss, dass der Mieter das Grundstück zumindest zu 95% zur Ausführung seiner steuerpflichtigen Umsätze verwendet (vgl UStR Rz 899a).



TIPP

Um nachzuweisen, dass der Mieter die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt, sollte vom Mieter eine schriftliche Bestätigung darüber eingeholt werden.

Nicht unter die Steuerbefreiung fallen

- die Vermietung von Räumlichkeiten oder Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen und
- die kurzfristige Vermietung während eines ununterbrochenen Zeitraums von nicht mehr als 14 Tagen, wenn der Vermieter das Grundstück sonst nur zur Ausführung von steuerpflichtigen Umsätzen verwendet.

3.6.3.1 Grundsatz

Transport durch	U1	U2	U3
U1	Lieferung im Ursprungsland	Vorsteuerabzug aus der Einfuhrumsatzsteuer und Lieferung im Bestimmungsland	Vorsteuerabzug aus der Lieferung im Bestimmungsland
U2	Lieferung im Ursprungsland	Vorsteuerabzug aus der Einfuhrumsatzsteuer und Lieferung im Bestimmungsland	Vorsteuerabzug aus der Lieferung im Bestimmungsland
U3	Lieferung im Ursprungsland	Vorsteuerabzug und Lieferung im Ursprungsland	Vorsteuerabzug aus der Einfuhrumsatzsteuer im Bestimmungsland



TIPP

Daraus ist ersichtlich, dass durch die Änderung in der Beauftragung des Transportes die umsatzsteuerliche Beurteilung der Reihenzulieferung und damit die umsatzsteuerlichen Obliegenheiten der Parteien gestaltet werden können.

BEISPIEL:

U3 aus Österreich bestellt bei U2 aus Deutschland Gegenstände. U2 bestellt diese Gegenstände bei U1 aus den USA. U2 lässt die Gegenstände aus den USA direkt zu U3 in Österreich transportieren und die Anmeldung zur Überführung der Waren in den freien Verkehr der EU vornehmen.

U1 (USA) → U2 (DE) → U3 (AT)



4.6 Essenszuschüsse

Der verbilligte Mittagstisch, den der Arbeitgeber den Arbeitnehmern zur Verfügung stellt, stellt eine umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige Restaurationsleistung des Arbeitgebers dar. Erfolgt die Verpflegung kostenlos, liegt ein einer Restaurationsleistung gleichgestellter umsatzsteuerpflichtiger Vorgang nach § 3a Abs 2 UStG vor, sofern die Verpflegung nicht Lohnbestandteil ist und die Verpflegung nicht im überwiegendem Interesse des Arbeitgebers liegt. Dies gilt auch, wenn der Arbeitgeber den Mittagstisch von einem Dritten zukaufte (Reihenlieferung) und an die Mitarbeiter weitergibt.

BEISPIEL:

Der Arbeitgeber unterhält eine Kantine, in der die Arbeitnehmer um einen Unkostenbeitrag von € 3,-- ein Menü beziehen können, dessen Selbstkostenpreis für den Arbeitgeber € 5,-- beträgt. Der verbilligte Mittagstisch stellt eine steuerpflichtige Restaurationsleistung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer dar. Die Umsatzsteuer von 10% ist aus dem Bruttoentgelt iHv € 3,-- herauszurechnen, ie € 0,27.

Weiters ist für den verbilligten Mittagstisch die Normalwertregelung (§ 4 Abs 9 UStG) zu beachten. Danach ist Bemessungsgrundlage für die Lieferung oder sonstige Leistung, die für den Bedarf des Personals bestimmt ist, der Normalwert. Aus Vereinfachungsgründen können bei Sachzuwendungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer weiterhin die Werte als Normalwert herangezogen werden, die den Sachbezügen bei der Lohnsteuer zugrunde gelegt sind (UStR Rz 682).

Erhält der Arbeitnehmer **Essensgutscheine** vom Arbeitgeber, die er bei einem Dritten (Gaststätte) einlösen kann, liegt ein Leistungsaustausch zwischen dem Dritten und dem Arbeitnehmer vor. Der Arbeitgeber leistet mit Bezahlung der Gutscheine ein Entgelt von dritter Seite an den Dritten. Der Arbeitgeber hat daher auch keinen Vorsteuerabzug aus der Abrechnung des Dritten. Die Ausgabe der Gutscheine an die Arbeitnehmer unterliegt nicht der Umsatzsteuer.

Kap 7

Rechnungsstellung

Die zentrale Bedeutung kommt der Rechnung zu, weil sie materiell-rechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist. Daher wird während Umsatzsteuer-Sonderprüfungen oft die Ordnungsmäßigkeit von Eingangsrechnungen mit Ausweis von Umsatzsteuer geprüft. Ist die Rechnung mangelhaft oder fehlt die Rechnung ganz, werden der Vorsteuerabzug versagt und in der Regel Säumniszuschläge verhängt. Auch wenn die Möglichkeit einer Sanierung von mangelhaften Rechnungen grundsätzlich besteht (UStR Rz 1831), entsteht ein administrativer Mehraufwand, und es besteht die Gefahr, dass der leistende Lieferant nicht mehr existiert oder Berichtigungen wegen technischer Schwierigkeiten ablehnt.



TIPP

Es empfiehlt sich daher, größtes Augenmerk auf die gesetzlichen Rechnungsmerkmale zu richten, zB Checklisten für Mitarbeiter, die Rechnungen prüfen und kontieren, zu erstellen bzw laufende Kontrollen vorzusehen.

7.1 Rechnungsmerkmale

Damit eine Rechnung zum Abzug der Umsatzsteuer berechtigt, muss die Rechnung folgende Merkmale ausweisen:

1. Name und Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers.
2. Den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung; bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag € 10.000,-- übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz/Betriebsstätte hat und die Leistung für einen anderen Unternehmer ausgeführt wird.
3. Die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.

Kap 9

Reverse Charge

9.1 Einbeziehung der Betriebsstätte

Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen und die in § 3a Abs 11a UStG genannten Leistungen) und bei Werklieferungen wird die Umsatzsteuer vom Leistungsempfänger geschuldet (§ 19 Abs 1 zweiter Absatz UStG), wenn

- der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und
- der Leistungsempfänger Unternehmer im Sinne des § 3a Abs 5 Z 1 und 2 UStG ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs 5 Z 3 UStG ist.

Zum Übergang der Steuerschuld kommt es daher nur dann, wenn der leistende Unternehmer in Österreich entweder keine Betriebsstätte hat oder zwar eine Betriebsstätte hat, diese aber in die Leistungserbringung nicht einbezogen war. Das ist dann der Fall, wenn die technische oder personelle Ausstattung der Betriebsstätte in keiner Hinsicht für die Ausführung der Leistung genutzt wird. Das gilt auch, wenn die technische oder personelle Ausstattung der Betriebsstätte nur für verwaltungstechnische unterstützende Aufgaben, wie zB Buchhaltung, Rechnungsstellung und Eintreibung von Schulden genutzt wird (UStR Rz 2601b).

Ist die Betriebsstätte nicht in die Leistungserbringung einbezogen, stellt der leistende Unternehmer aber Umsatzsteuer in Rechnung, so steht dem Leistungsempfänger kein Vorsteuerabzug zu (Steuerschuld kraft Rechnung *Pkt 7.10*, UStR Rz 2602).

BEISPIEL:

Unternehmer A aus Amsterdam erbringt Unternehmer B aus Baden eine Werklieferung. A verfügt in Österreich zwar über eine Betriebsstätte, diese ist aber in die Leistungserbringung nicht einbezogen, da sie in einem

anderen Geschäftsbereich tätig ist. A stellt an B eine Rechnung mit Umsatzsteuer aus und weist die österreichische UID aus.

Erbringt A an B eine Werklieferung, ohne dass die österreichische Betriebsstätte in die Leistungserbringung einbezogen ist, geht die Steuerschuld für diese Lieferung von A auf B über. B erklärt die Umsatzsteuer aus der Lieferung und zieht sich im selben Voranmeldungszeitraum unter den allgemeinen Voraussetzungen die Vorsteuer ab. Weist A in seiner Rechnung Umsatzsteuer gesondert aus, schuldet A die Umsatzsteuer kraft Rechnung. B steht der Vorsteuerabzug aus der Rechnung nicht zu.



TIPP

Weist ein ausländischer Unternehmer in einer Rechnung über eine Dienstleistung oder eine Werklieferung Umsatzsteuer aus, empfiehlt es sich, zu überprüfen, ob der ausländische Unternehmer eine Betriebsstätte in Österreich unterhält und ob diese Betriebsstätte tatsächlich an der Leistungserbringung beteiligt war. Eine Betriebsstättenbescheinigung des Finanzamtes reicht für letzteres nicht aus.

9.2 Bauleistungen

Bei Bauleistungen im Sinne des § 19 Abs 1a UStG schuldet anstelle des leistenden Unternehmers der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer unter dem Reverse Charge System und kann sich die korrespondierende Vorsteuer unter den allgemeinen Voraussetzungen in derselben Umsatzsteuervoranmeldung abziehen. Wenn der Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, gleichen sich Umsatzsteuerschuld und Vorsteuerabzug im selben Voranmeldungszeitraum aus. Durch diese Maßnahme werden Umsatzsteuerausfälle in der Bauwirtschaft vermieden.