

1 Einleitung

Ein Unternehmer, der eine steuerpflichtige Lieferung durchgeführt bzw. eine steuerpflichtige Leistung erbracht hat, schuldet im Normalfall die auf das Entgelt entfallende Umsatzsteuer und ist verpflichtet, diese Umsatzsteuer an das Finanzamt zu entrichten, auch dann, wenn er keine oder nur eine mangelhafte Rechnung ausgestellt hat.

Abweichend von dieser Generalnorm geht in einer Reihe von Fällen die Umsatzsteuerschuld zwingend auf den Leistungsempfänger über (Reverse Charge-System).

In diesen Fällen **schuldet der Leistungsempfänger** seinem Finanzamt **die Umsatzsteuer**. Sofern er zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, kann er diese geschuldete Umsatzsteuer gleichzeitig als Vorsteuer abziehen.

Der Lieferant haftet für die Zahlung der „übergegangenen“ Umsatzsteuer in allen Fällen des Reverse Charge mit Ausnahme des § 19 Abs. 1a UStG (Bauleistungen).

In der **Rechnung darf keine Umsatzsteuer ausgewiesen** werden. Eine trotzdem in Rechnung gestellte Umsatzsteuer muss vom Rechnungsaussteller an das Finanzamt abgeführt werden, berechtigt den Leistungsempfänger jedoch nicht zum Vorsteuerabzug. Auch die in Rz 1825 der Umsatzsteuerrichtlinien dargestellte Toleranzregelung (Abzugsfähigkeit einer zu Unrecht ausgewiesenen Umsatzsteuer) ist in den Fällen des Reverse Charge nicht anwendbar.

Zum Übergang der Steuerschuld kommt es jedoch **nur**, wenn der Leistungsempfänger ein **Unternehmer** oder in bestimmten Fällen eine nichtunternehmerische **juristische Person des öffentlichen Rechts** ist. Leistungen, die ausschließlich für die Privatsphäre einer natürlichen Personen erbracht werden, sind davon in den Fällen des § 19 Abs. 1 2. Satz UStG nicht betroffen. Dies deshalb, da die Leistungsempfänger in diesen Fällen als nichtunternehmerische Kunden gelten (B2C-Fall) und in § 19 Abs.1 2. Satz UStG ein unternehmerischer Leistungsempfänger oder eine nichtunternehmerische juristische Person als Voraussetzung genannt wird.

In den „Sonderfällen“ des Reverse Charge (Bauleistungen,...) ist lediglich die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers iSd UStG Voraussetzung. Nicht verlangt wird, dass die Leistung für die unternehmerische Sphäre erbracht wird.

Vgl. dazu etwa UStR Rz 2602f letzter Absatz. Demnach kann es zum Reverse Charge kommen, wenn ein Unternehmer eine Bauleistung für sein Ferienhaus bezieht. Es wird jedoch darauf hingewiesen, dass vom Übergang der Steuerschuld Abstand genommen werden kann, wenn Umsatzsteuer verrechnet wird und der Leistungsempfänger dies akzeptiert und die verrechnete Umsatzsteuer entrichtet.

Folgende Lieferungen und sonstige Leistungen sind vom Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger betroffen:

- **Werklieferungen und sonstige Leistungen „ausländischer“ Unternehmer.**
Als ausländischer Unternehmer gilt ein Unternehmer, der im Inland weder

sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte in Österreich hat (§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG).

- **Bauleistungen** an Unternehmer, die ihrerseits mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt sind bzw. üblicherweise selbst Bauleistungen erbringen (§ 19 Abs. 1a UStG)
- Lieferungen von **Sicherungseigentum** (§ 19 Abs. 1b Z a UStG)
- Lieferungen des **Vorbehaltskäufers** an den Vorbehaltseigentümer (§ 19 Abs. 1b Z b UStG)
- Lieferungen von Grundstücken **im Zwangsversteigerungsverfahren** durch den Verpflichteten an den Ersteher (§ 19 Abs. 1b Z c UStG)
- **Strom-, Gas-, Wärme- und Kältelieferungen** von ausländischen Lieferanten (§ 19 Abs. 1c UStG)
- **Lieferungen von Schrott und Abfällen sowie typischer Leistungen iZm Abfällen** (§ 19 Abs. 1d UStG sowie der Schrott-Umsatzsteuerverordnung BGBl II 2007/129)
- Lieferung von **Videospielkonsolen**, Lieferung von **Gas und Elektrizität an Wiederverkäufer**, Übertragung von **Gas- und Elektrizitätszertifikaten**, Lieferung von **bestimmten Metallen**, Lieferung von **Anlagegold** iSd § 24a Abs. 5 und Abs. 6 (§ 19 Abs. 1d UStG iVm der Betrugsbekämpfungsverordnung, USt-BBKV BGBl II 2013/369 idgF)
- Übertragung von **Treibhausgasemissionszertifikaten** (§ 19 Abs. 1e lit. a UStG)
- Lieferungen von **Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen** (§ 19 Abs. 1e lit. b UStG)
- Innergemeinschaftliche **Dreiecksgeschäfte** (Art. 25 Abs. 5 UStG)

Zu keinem Übergang der Steuerschuld iSd § 19 Abs. 1 2. Satz UStG kommt es bei folgenden Leistungen „ausländischer“ Unternehmer:

a) Entgelte für die Benutzung von österreichischen Mautstraßen

b) Eintrittsberechtigungen zu Veranstaltungen

Recht auf Eintritt zu Vorführungen aller Art (Theater, Messen, Sport etc.), soweit diese Veranstaltungen öffentlich (allgemein) zugänglich sind.

(§ 3a Abs. 11a UStG)

2 Übergang der Steuerschuld gem. § 19 UStG

2.1 Grundsätze zum Übergang der Steuerschuld

2.1.1 Leistungen

Damit es in Österreich zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kommen kann, muss eine Lieferung oder sonstige Leistung erbracht werden, für die der Übergang der Steuerschuld nach § 19 UStG **vorgesehen** ist. Das sind in Schlagworten:

- Werklieferungen und sonstige Leistungen „ausländischer“ Unternehmer
- Bauleistungen
- Lieferungen von Sicherungseigentum
- Lieferungen des Vorbehaltskäufers an den Vorbehaltseigentümer
- Lieferungen von Grundstücken im Zwangsversteigerungsverfahren
- Strom-, Gas-, Wärme- und Kältelieferungen von ausländischen Lieferanten
- Lieferungen von Schrott und Abfällen
- Lieferungen von Videospielkonsolen, Laptops und Tablet-Computern
- Lieferungen von Gas und Elektrizität an Wiederverkäufer
- Übertragungen von Gas- und Elektrizitätszertifikaten
- Lieferung von Metallen
- Steuerpflichtige Lieferungen von Anlagegold
- Übertragung von Emissionszertifikaten
- Lieferungen von Mobilfunkgeräten
- Innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte iSd Art 25 UStG

Diese Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen müssen in Österreich steuerbar und steuerpflichtig sein (Leistungsort Österreich). Ist dies nicht der Fall, kommt es in Österreich zu keinem Übergang der Steuerschuld. Das ist z.B. der Fall bei im Ausland ausgeführten Umsätzen (Leistungsort liegt im Ausland), innergemeinschaftlichen Lieferungen, Ausfuhrlieferungen oder Umsätzen von Kleinunternehmern.

2.1.2 Leistender Unternehmer und Leistungsempfänger

Der Leistende muss immer ein Unternehmer sein.

Der Leistungsempfänger muss ein Unternehmer oder in bestimmten Fällen eine nichtunternehmerische juristische Person des öffentlichen Rechts sein. Ein Übergang der Steuerschuld auf Nichtunternehmer (Privatpersonen) ist nicht vorgesehen (bei

„Leistungen ausländischer Unternehmer“ die ausschließlich für die Privatsphäre erbracht werden) bzw. ist nicht gewollt – siehe Einleitung. Der Nachweis der Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers erfolgt durch die Bekanntgabe der (gültigen) Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer). Eine derartige Vorgehensweise steht im Einklang mit Art 18 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011, wonach der leistende Unternehmer von einem unternehmerischen Leistungsempfänger ausgehen kann, wenn er von diesem eine gültige UID-Nr. hat, diese geprüft hat und keine anderen Informationen vorliegen.

Bei Nichtvorliegen einer gültigen UID-Nr. kann der Leistende von einem Nichtunternehmerkunden ausgehen, außer es liegen ihm gegenteilige Informationen vor.

2.1.2.1 Abgrenzung Unternehmer/Nichtunternehmer

Der Begriff „Unternehmer“ wird im § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 UStG festgelegt, wobei diese Definition nur für die Bestimmung des Leistungsortes (Qualifizierung des Leistungsempfängers als Unternehmer/Nichtunternehmer) und für die Feststellung der Voraussetzung für das Reverse Charge gem. § 19 Abs. 1 2. Satz UStG (unternehmerischer Leistungsempfänger) maßgebend ist. Auf die Berechtigung zum Vorsteuerabzug hat diese Unternehmerdefinition keine Auswirkung (UStR 2000, Rz 638s).

► Als **Unternehmer** (unternehmerischer Leistungsempfänger) gilt demnach

- a) wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gem. § 2 UStG selbständig ausübt, auch wenn er auch nicht steuerbare Umsätze bewirkt. Der Leistungsempfänger gilt **auch dann** als Unternehmer, wenn er die sonstigen Leistungen **nur teilweise** für seine wirtschaftlichen Tätigkeiten bezieht oder diese für den nichtunternehmerischen Bereich des Unternehmens (jedoch nicht Privatsphäre!) bezogen wird.

Beispiel: Gemeinde mit einem Betrieb gewerblicher Art. Diese gilt auch als unternehmerischer Kunde, wenn die Leistung ausschließlich für den Hoheitsbereich bezogen wird.

- b) eine nicht unternehmerisch tätige **juristische Person** mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer), z.B. ein gemeinnütziger Verein (ohne „Nebentätigkeiten“) mit gültiger UID-Nr.

► Als **Nichtunternehmer** (nichtunternehmerischer Leistungsempfänger) gilt:

- a) ein Unternehmer, der die sonstigen Leistungen mit hoher Wahrscheinlichkeit für rein **private** Zwecke bezieht, z.B. eine Beratung in familiären Angelegenheiten (UStR 2000, Rz 638q und y)
- b) eine nicht unternehmerisch tätige **juristische Person**, die über **keine** UID-Nummer verfügt.
- c) eine natürliche Person oder Personengemeinschaft, die nicht als Unternehmer im Sinne des § 2 UStG gilt, also keine selbständige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt.

2.1.2.2 Nachweis der Unternehmereigenschaft

Der Nachweis, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer (bzw. eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person mit UID-Nummer) ist, kann durch die UID-Nummer des Leistungsempfängers erbracht werden. Die Gültigkeit der UID-Nummer muss überprüft werden, außerdem dürfen keine gegenteiligen Informationen vorliegen.

Diese Vorgehensweise ist durch Art 18 DVO (EU) (DVO-EU 282/2011 vom 15.03.2011) gedeckt.

Hat ein Unternehmer jedoch **keine UID-Nummer** (Drittlandsunternehmer generell), kann der Nachweis auch auf andere Weise erfolgen, so z.B. durch eine Unternehmerbescheinigung des Staates, in dem der Empfänger ansässig und zur Umsatzsteuer erfasst ist.

Lässt sich nicht schon aus der Art der Leistung erkennen, dass diese eindeutig für den unternehmerischen oder den privaten Bedarf bezogen wird, kann der **Nachweis eines unternehmerischen Zwecks** durch eine Bestätigung des Leistungsempfängers erbracht werden (UStR 2000, Rz 638y).

Beispiel

Eine Beratungsleistung in Fragen eines Testaments wäre eindeutig dem privaten Bereich zuzurechnen, eine Gestellung von Personal müsste durch den Leistungsempfänger definiert werden (Privathaus oder Betriebsgebäude).

2.1.3 Rechnungslegung bei Übergang der Steuerschuld

§ 11 Abs. 1a UStG

Führt der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen aus, für die der Leistungsempfänger nach § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e die Steuer schuldet, hat er in den Rechnungen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers anzugeben und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen. Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung ist nicht anzuwenden.

Dies gilt auch, wenn der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausführt, für die eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nach Abs. 1 besteht.

Führt der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen im Sinne der § 19 Abs. 1 zweiter Satz oder des § 19 Abs. 1c (Energieförderungen) aus, besteht keine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nach Abs. 1, wenn er sein Unternehmen vom übrigen Gemeinschaftsgebiet aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im übrigen Gemeinschaftsgebiet befindet. Das gilt nicht, wenn der Leistungsempfänger mittels Gutschrift abrechnet.

Eine solche Gutschrift muss auch die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID) des Leistungsempfängers sowie den Hinweis auf die Steuerschuld des Leistungsempfängers enthalten. Die Vorschrift über den gesonderten Ausweis in einer Rechnung ist nicht anzuwenden.

Richtet sich die Rechnungsausstellung für eine nach § 3a Abs. 6 UStG im Inland steuerbare sonstige Leistung, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 19 Abs. 1 zweiter Satz schuldet, nach den Vorschriften dieses Bundesgesetzes, hat diese (Rechnungsausstellung) bis spätestens am fünfzehnten Tag des Kalendermonats, der auf den Kalendermonat folgt, in dem die sonstige Leistung ausgeführt worden ist, zu erfolgen.

Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet und die Lieferung oder sonstige Leistung im Drittlandsgebiet an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausgeführt wird.

Der leistende Unternehmer ist grundsätzlich verpflichtet, eine Rechnung auszustellen, die den Formvorschriften des § 11 Abs. 1 UStG entspricht, wenn Leistungen an einen Unternehmer oder eine nichtunternehmerische juristische Person erbracht werden. Im Fall von steuerpflichtigen Werklieferungen oder Werkleistungen mit einem Grundstück besteht die Verpflichtung auch bei nichtunternehmerischen Leistungsempfängern. Dieser Verpflichtung muss er innerhalb von 6 Monaten nach Leistungserbringung nachkommen. In den Fällen des Überganges der Steuerschuld muss er in der Rechnung die **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers** angeben und **auf die Steuerschuld des Leistungsempfängers hinweisen**. Geht die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger über (Reverse Charge), darf der leistende Unternehmer in der Rechnung **keine Umsatzsteuer** gesondert **ausweisen**. Eine trotzdem gesondert ausgewiesene Steuer wird vom Unternehmer gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 geschuldet, berechtigt aber den Leistungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug (UStR 2000, Rz 2602).

Ob eine Rechnung ausgestellt wird und ob in dieser auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hingewiesen wird, hat auf den Übergang der Steuerschuld keinen Einfluss. Die Steuerschuld geht **trotzdem** auf den Leistungsempfänger über. Der Empfänger ist in den Fällen des Übergangs der Steuerschuld **zum Vorsteuerabzug unabhängig davon berechtigt**, ob die Rechnung ordnungsmäßig ausgestellt wurde oder ob überhaupt eine Rechnung ausgestellt wurde (UStR 2000, Rz 1876 und die dort angeführte Rechtsprechung zu den Fällen des Reverse Charge bei ausländischen leistenden Unternehmern, Rz 2602h zum Reverse Charge bei Bauleistungen).

Fehlt beim Leistungsempfänger die Berechtigung zum Vorsteuerabzug (z.B. Banken, Versicherungen, Ärzte u.a.), muss die „übergegangene Umsatzsteuer“ auch bei fehlender Rechnung an das Finanzamt abgeführt werden und wird zum Kostenfaktor.

Führt der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz oder des § 19 Abs. 1c UStG aus, besteht keine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nach Abs. 1, wenn er sein Unternehmen vom übrigen Gemeinschaftsgebiet aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im übrigen Gemeinschaftsgebiet befindet. Dies gilt nicht, wenn der Leistungsempfänger mittels Gutschrift abrechnet. Eine solche Gutschrift hat auch die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers sowie den Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers zu enthalten.

Welche Rechtsvorschriften sind für die Rechnungsausstellung maßgebend?

- Wird der Umsatz **in Österreich ausgeführt** (Leistungsort in Österreich), richtet sich die Rechnungsausstellung nach dem **österreichischen** Umsatzsteuerrecht (§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG).
- Wird der Umsatz **in einem anderen EU-Staat oder in einem Drittland** ausgeführt (z.B. Leistungsort Italien), richtet sich die Rechnungsausstellung ebenfalls nach **österreichischem** Umsatzsteuerrecht, wenn der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die leistende Betriebsstätte im Inland befindet (§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG ab 1.1.2013).
- Wird der Umsatz **in einem anderen EU-Staat oder in einem Drittland** ausgeführt (z.B. Leistungsort Schweiz) und wird mit **Gutschrift** abgerechnet, richtet sich die Gutschriftsausstellung nach den **Vorschriften des Staates**, in dem die Leistung ausgeführt wird (Unternehmerort).
- Betreibt der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom übrigen Gemeinschaftsgebiet aus oder befindet sich die leistende Betriebsstätte im übrigen Gemeinschaftsgebiet, besteht für den Unternehmer **keine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung** (§ 11 Abs. 1a letzter Unterabsatz UStG). Das betrifft nur die Leistungen gem. § 19 Abs. 1 zweiter Satz (Werklieferungen und sonstige Leistungen ausländischer Unternehmer an inländische Unternehmer) und gem. § 19 Abs. 1c UStG Energielieferungen.

Zusammenfassung: Die seit 1.1.2013 geltende Regelung zur Rechnungsausstellungsverpflichtung führt in den meisten Fällen dazu, dass der leistende Unternehmer die Rechnung nach den Vorschriften seines Ansässigkeitsstaates oder der Betriebsstätte auszustellen hat. Damit erübrigt sich die Notwendigkeit der Erkundigung über ausländische Rechnungsvorschriften.

Beispiel

Ein österreichischer Unternehmer erbringt eine Beratungsleistung in Deutschland. Die Rechnung hat er nach den österreichischen Vorschriften auszustellen. Dies, obwohl der umsatzsteuerliche Leistungsort in Deutschland liegt. Wird über diese Leistung mittels Gutschrift abgerechnet (diese hat dann der deutsche Kunde auszustellen), so hat dieser die Gutschrift nach den deutschen Vorschriften auszustellen.

2.1.4 Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID)

Art. 28 Abs. 1 UStG

Das Finanzamt hat Unternehmern im Sinne des § 2, die im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringen, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht oder zur Inanspruchnahme der Sonderregelung des Art 25a (Anm.: MOSS-Verfahren), eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu erteilen. Das Finanzamt hat Unternehmern, die ihre Umsätze ausschließlich gemäß § 22 versteuern oder die nur Umsätze ausführen, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen, auf Antrag eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu erteilen, wenn sie diese benötigen für

- innergemeinschaftliche Lieferungen,
- innergemeinschaftliche Erwerbe oder
- für im Inland ausgeführte steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die sie als Leistungsempfänger die Steuer entsprechend der Richtlinie der EU schulden (Reverse Charge) oder für
- im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die nach der Richtlinie der EU der Empfänger die Steuer schuldet (Reverse Charge).

Juristische Personen, die Nichtunternehmer sind, erhalten eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nur im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Erwerben.

Neben den Unternehmern nach § 2 UStG – diesen wird jedenfalls vom Finanzamt eine UID-Nummer zugeteilt – erhalten auch folgende Personen auf Antrag eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer:

- Unternehmer, die ausschließlich von der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung des § 22 UStG 1994 erfasste Umsätze tätigen (umsatzsteuerlich pauschalierte Land- und Forstwirte), sowie
- Unternehmer, die ausschließlich unecht steuerfreie Umsätze ausführen (z.B. Banken, Versicherungen, Ärzte) und
- Nichtunternehmerisch tätige juristische Personen.

Diese drei Gruppen werden auch Schwellenerwerber genannt und erhalten eine UID-Nummer nur auf begründeten Antrag.

Die ersten beiden genannten Gruppen erhalten diese nur, wenn sie die UID-Nummer für folgende Zwecke benötigen:

- a) für **im Inland** ausgeführte steuerpflichtige sonstige Leistungen, bei denen sich der Leistungsort nach der Generalklausel des § 3a Abs. 6 UStG bestimmt („zwingende Fälle des Reverse Charge“), für die sie als Leistungsempfänger die Steuer schulden

- b) für die **Abgabe einer ZM** für sonstige Leistungen, die in **einem anderen Mitgliedstaat** ausgeführt wurden und für die die Steuerschuld auf den ausländischen Leistungsempfänger übergeht (UStR 2000, Rz 4339)
- c) für innergemeinschaftliche Lieferungen und
- d) für innergemeinschaftliche Erwerbe.

Bei der Gruppe der nichtunternehmerisch tätigen juristischen Personen besteht das Anrecht auf Zuteilung einer UID-Nummer nur im Fall von innergemeinschaftlichen Erwerben.

„Schwellenerwerber“ bedeutet, dass diese Personen (pauschalierte Landwirte, Unternehmer mit unecht befreiten Umsätzen, nichtunternehmerische juristische Personen) erst bei Überschreiten der „Erwerbsschwelle“ von € 11.000, – im Jahr erwerbsteuerpflichtig werden (die diesbezügliche Regelung befindet sich in Art 1 Abs. 4 ff UStG).

Im Fällen von Organschaften wird grundsätzlich nur dem Organträger eine UID-Nummer erteilt. Die Organgesellschaften können jedoch auf Antrag eine eigene UID-Nummer zugeteilt erhalten.

Die Erteilung einer UID-Nr. erfolgt mittels Bescheid. Dieser ist zurückzunehmen, wenn die Voraussetzungen für die Zuteilung weggefallen sind oder die Zuteilung unter falschen Annahmen (z.B. falsche Angaben im Antragschreiben) erfolgt ist.

2.1.5 Entstehung der Steuerschuld

2.1.5.1 Entstehung der Steuerschuld bei Sollbesteuerung

§ 19 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG

(2) Die Steuerschuld entsteht

1. für Lieferungen und sonstige Leistungen

a) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind (Sollbesteuerung); dieser Zeitpunkt verschiebt sich – **ausgenommen in den Fällen des § 19 Abs. 1 zweiter Satz** – um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist.

Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgeltes vereinnahmt, bevor die Leistung ausgeführt worden ist, so entsteht insoweit die Steuerschuld mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist.

➔ Grundsatz:

Bei der Versteuerung nach vereinbarten Entgelten (Sollbesteuerung, Fakturenbesteuerung) entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung **ausgeführt** worden ist. Auf den Zahlungszeitpunkt kommt es nicht an. Erfolgt die Rechnungsausstellung jedoch nach Ablauf des

Monats der Lieferung bzw. Leistung, **verschiebt** sich dieser Zeitpunkt um **einen Kalendermonat** außer bei der im Gesetz angeführten Ausnahme des Reverse Charge gem. § 19 Abs. 1 2. Satz UStG.

Beispiel
Die Warenlieferung erfolgte am 20.2.2018, die Rechnungsausstellung am 28.2.2018. Die Steuerschuld entsteht für den Monat Februar. Aufnahme des Umsatzes in die UVA Februar 2018.
Die Warenlieferung erfolgte am 20.2.2018, die Rechnungsausstellung erst am 1.3.2018. Die Steuerschuld entsteht für den Monat März. Aufnahme des Umsatzes in die UVA März 2018.
Die Warenlieferung erfolgte am 20.2.2018, die Rechnungsausstellung erst am 5.4.2018. Die Steuerschuld entsteht ebenfalls bereits für März und der Umsatz ist bereits in die UVA März aufzunehmen. Wird dieser Umsatz erst in die UVA April 2018 aufgenommen (oder noch später) und wurde damit die betreffende Zahllast zu spät bezahlt, kann es zur Vorschreibung von Säumnis- und Verspätungszuschlägen kommen.

Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgeltes vereinnahmt, bevor die Leistung ausgeführt worden ist (Teilzahlungs- bzw. Anzahlungsrechnungen), so entsteht insoweit die Steuerschuld **nicht bereits mit der Rechnungslegung**, sondern erst mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt **vereinnahmt** worden ist. Aus Vereinfachungsgründen ist es nicht zu beanstanden, wenn der Leistungsempfänger die Steuer bereits in den Voranmeldungszeitraum aufnimmt, in dem die Beiträge von ihm bezahlt werden (UStR 2000, Rz 2602j).

➔ **Ausnahme:**

Bei Werklieferungen und sonstigen Leistungen ausländischer Unternehmer (§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG) kann das Entstehen der Steuerschuld durch eine spätere Rechnungsausstellung **nicht um einen Monat verschoben** werden. Die Steuerschuld entsteht in diesen Fällen **immer** mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Leistung erbracht wurde.

Als ausländischer Unternehmer gilt ein Unternehmer, der im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat. Ausgenommen sind die zwei von der Regelung des § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG nicht betroffenen Leistungen: Mautgebühren für Bundesstraßen und Eintrittsberechtigungen zu Veranstaltungen.

Beispiel
Eine deutsche Werbeagentur erbringt Werbeleistungen für ein inländisches Kreditinstitut. Leistungszeitraum März 2018. Fakturierung im Mai 2018. Die Steuerschuld (Reverse Charge!) ist bereits mit Ablauf des März entstanden und ist in die UVA März 2018 aufzunehmen. Da für die Bank im Normalfall kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, kommt es bereits für März zur entsprechenden USt-Zahllast.

2.1.5.2 Entstehung der Steuerschuld bei Ist-Besteuerung**§ 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG**

(2) Die Steuerschuld entsteht

1. für Lieferungen und sonstige Leistungen

- b) in den Fällen der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (Ist-Besteuerung). Wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet (Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e), entsteht abweichend davon die Steuerschuld für vereinbarte, im Zeitpunkt der Leistungserbringung noch nicht vereinnahmte Entgelte, mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt worden ist.

Dieser Zeitpunkt verschiebt sich – **ausgenommen in den Fällen des § 19 Abs. 1 zweiter Satz** – um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist.

Versteuert der leistende Unternehmer nach vereinnahmten Entgelten, also nach **Zahlungseingängen** (Ist-Besteuerung) und wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet (Reverse Charge), so entsteht die Steuerschuld für vereinbarte, im Zeitpunkt der Leistungserbringung noch nicht vereinnahmte Entgelte, bereits mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung **ausgeführt** worden ist. Erfolgt die Rechnungsausstellung jedoch nach Ablauf des Monats der Liefer- bzw. Leistung, **verschiebt** sich dieser Zeitpunkt um **einen Kalendermonat**.

➔ **Ausnahme:**

Bei Werklieferungen und sonstigen Leistungen **ausländischer** Unternehmer gem. § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG (ausgenommen Mautgebühren für Bundesstraßen und Eintrittsberechtigungen zu Veranstaltungen) kann das Entstehen der Steuerschuld auch bei Ist-Besteuerung durch eine spätere Rechnungsausstellung **nicht um einen Monat verschoben** werden. Die Steuerschuld entsteht in diesen Fällen **immer** mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Leistung erbracht wurde, unabhängig vom Zeitpunkt der Zahlungen (UStR 2000, Rz 2602k).

Als ausländischer Unternehmer gilt ein Unternehmer, der im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte im Inland hat.

Zusammenfassung: In allen Fällen des Reverse Charge entsteht beim Leistungsempfänger die Steuerschuld, unabhängig davon ob er SOLL- oder IST-Versteuerer ist, immer nach dem Sollsystem (vereinbarte Entgelte). Die bei dieser Versteuerungsart vorgesehene Verschiebung der Entstehung der Umsatzsteuerschuld um einen Monat bei späterer Rechnungslegung kommt in den Fällen des § 19 Abs. 1 2. Satz (ausländischer leistender Unternehmer) jedoch nicht zur Anwendung. In diesen Fällen entsteht die Steuerschuld immer im Zeitraum (Monat, Quartal) des Leistungsbezugs.