

10. März 2010

SZK-010219/0059-USt/2010

Zeitlicher Bezug Zusammenfassende Meldung (ZM) ab 2010 bei sonstigen Leistungen im Rahmen der Istbesteuerung – Klarstellung

Im Zusammenhang mit dem zeitlichen Bezug der Zusammenfassenden Meldung bei sonstigen Leistungen, die von so genannten "Istversteuerern" wie bspw. Anwälten, Steuerberatern oder anderen freiberuflich Tätigen im Gemeinschaftsgebiet erbracht werden, kommt es vermehrt zu umsatzsteuerrechtlichen Fragen. Im Folgenden wird klargestellt, dass die Angaben in der Zusammenfassenden Meldung für jenen Meldezeitraum zu machen sind, in dem die steuerpflichtige sonstige Leistung ausgeführt wird – unabhängig vom Zeitpunkt der Rechnungsausstellung oder der Vereinnahmung des Entgeltes. Die Regelungen zur Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten kommen hier nicht zur Anwendung.

Rechtslage ab 1. Januar 2010:

Wird eine im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung an einen Unternehmer erbracht, muss der Umsatz seit 1. Januar 2010 in der Zusammenfassenden Meldung erfasst werden. Anwälte, Steuerberater und andere Freiberufler, die grenzüberschreitende Dienstleistungen an Unternehmer im übrigen Gemeinschaftsgebiet erbringen, müssen seit Jahresbeginn eine Zusammenfassende Meldung über bestimmte erbrachte Leistungen (§ 3a Abs. 6 UStG 1994) abgeben.

Frage:

"Istversteuerer" gemäß § 17 Abs. 1 UStG 1994 beurteilen die Steuerpflicht nach Maßgabe des Zuflusses des Honorars. Fraglich ist damit, ob die Meldung zum Zeitpunkt der Leistung erfolgen muss oder erst, wenn das Honorar vereinnahmt wird.

Rechtliche Beurteilung:

Für die genannten grenzüberschreitenden sonstigen Leistungen bestimmt sich der Leistungsort gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 nach der Generalklausel im B2B-Bereich. Die sonstige Leistung ist dort steuerbar, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (Empfängerortprinzip). Erbringt ein österreichischer Unternehmer eine derartige sonstige Leistung an einen Unternehmer aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet, ist diese in Österreich nicht steuerbar. Es kommt gemäß Art. 196 der RL 2006/112/EG idF der RL 2008/8/EG zwingend zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger in dem jeweiligen Mitgliedsstaat (Reverse-Charge).

Diese sonstige Leistung ist gemäß Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 seit 1. Jänner 2010 in der Zusammenfassenden Meldung zu erfassen. Die in Art. 21 Abs. 6 Z 3 UStG 1994 geforderten Angaben in der Zusammenfassenden Meldung sind – unabhängig vom Zeitpunkt der Rechnungsausstellung – gemäß Art. 21 Abs. 7 UStG 1994 **für jenen Meldezeitraum zu machen, in dem diese steuerpflichtige sonstige Leistung ausgeführt wird**. Dieser Zeitpunkt verschiebt sich nicht um ein Monat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die sonstige Leistung ausgeführt wurde. **Der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgeltes hat keinen Einfluss auf den Meldezeitraum der Zusammenfassenden Meldung.**

Da der Umsatz nicht steuerbar in Österreich ist, erfolgt keine Erfassung in der österreichischen Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuerjahreserklärung und daher kommen **die Regelungen zum Entstehen der Steuerschuld bei Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten** gemäß § 17 iVm § 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1994 **hier nicht zur Anwendung**.

Erfolgt eine **Anzahlung** für die sonstige Leistung, ist diese in der Zusammenfassenden Meldung nicht zu erfassen. Für Sachverhalte, bei denen etwaige Honorarvorschüsse, Teilzahlungen oder Á-conto-Zahlungen vereinnahmt werden, bestehen jedoch keine Bedenken, wenn - analog zum USt-Protokoll 2007 (Art. 7 und 21 UStG 1994, UStR 2000 Rz 4189 f, innergemeinschaftliche Lieferung – Zeitpunkt der Aufnahme in die Zusammenfassende Meldung) - der Leistungserbringer diese Anzahlung aus Vereinfachungsgründen in jenem Meldungszeitraum erfasst, in dem die Anzahlung vereinnahmt wurde; insbesondere, wenn auch der Leistungsempfänger im übrigen Gemeinschaftsgebiet entsprechend vorgeht. Gleichermaßen kann bei Sollbesteuerern hinsichtlich der Anzahlung vorgegangen werden.

Beispiel zum Istversteuerer:

Ein österreichischer Rechtsanwalt erbringt eine Beratungsleistung an einen deutschen Unternehmer:

- **Am 14. Januar 2010** vereinnahmt der österreichische Rechtsanwalt einen **Honorarvorschuss** vom deutschen Unternehmer:
Der Honorarvorschuss ist in der Zusammenfassenden Meldung nicht zu erfassen.
Es bestehen keine Bedenken, wenn der Honorarvorschuss vom Leistungserbringer und vom Leistungsempfänger im Meldungszeitraum Januar 2010 erfasst wird.

- Am **08. Februar 2010** wird die Beratungsleistung an den deutschen Unternehmer tatsächlich ausgeführt und abgeschlossen:
Die sonstige Leistung ist in der Zusammenfassenden Meldung Februar 2010 zu erfassen. Erfolgte eine Erfassung des Honorarvorschusses durch den Leistungserbringer und den Leistungsempfänger in der Zusammenfassenden Meldung Januar 2010, ist die erbrachte Leistung nur in Höhe des Restbetrages im Februar 2010 zu erfassen.
- Der österreichische Rechtsanwalt stellt dem deutschen Unternehmer am **02. März 2010** das **Resthonorar in Rechnung**:
Die Rechnungsausstellung hat keine Auswirkung auf die Zusammenfassende Meldung März 2010 und ist nicht zu erfassen.
- Der deutsche Unternehmer **bezahlt** das Resthonorar am **16. März 2010**:
Die Vereinnahmung des Resthonorars hat keine Auswirkung auf die Zusammenfassende Meldung März 2010 und ist nicht zu erfassen.

Bundesministerium für Finanzen, 10. März 2010