



Das Steuerreformgesetz 2015/2016 wurde am 14.08.2015 im Bundesgesetzblatt kundgemacht (BGBl I 118/2015) und gilt daher grundsätzlich ab dem 15.08.2015, sofern keine besondere Inkrafttretensbestimmung vorgesehen ist. Hinsichtlich des Meldezeitraums der Zusammenfassenden Meldung bei Dreiecksgeschäften und aufgrund der Erhöhung des ermäßigten Steuersatzes ist bereits jetzt Handlungsbedarf gegeben.

Das Steuerreformgesetz 2015/2016 wurde am 14.08.2015 im Bundesgesetzblatt kundgemacht (BGBl I 118/2015) und gilt daher grundsätzlich ab dem 15.08.2015, sofern keine besondere Inkrafttretensbestimmung vorgesehen ist. Hinsichtlich des Meldezeitraums der Zusammenfassenden Meldung bei Dreiecksgeschäften und aufgrund der Erhöhung des ermäßigten Steuersatzes ist bereits jetzt Handlungsbedarf gegeben.

### 1. Meldezeitraum der Zusammenfassenden Meldung bei Dreiecksgeschäften

Will man die „Vereinfachungsregel“ des „Dreiecksgeschäfts“ (Art 25 UStG) in Anspruch nehmen, sind bestimmte formale Voraussetzungen zu erfüllen. Insbesondere hat der Unternehmer unter anderem seiner Erklärungspflicht nachzukommen, dh bestimmte Angaben in der Zusammenfassenden Meldung zu machen („Dreiecksgeschäftsmeldung“ gemäß Art 25 Abs 6 UStG). Für diese Meldung war bis zum Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes ein quartalsweiser Meldezeitraum vorgesehen, auch wenn aufgrund des Überschreitens der Umsatzgrenze von EUR 100.000,00 jährlich grundsätzlich für die Umsatzsteuervoranmeldung und die Zusammenfassende Meldung für innergemeinschaftliche Lieferungen und sonstige

Leistungen nach der B2B Grundregel ein monatlicher Meldezeitraum einzuhalten war.

Durch das Steuerreformgesetz erfolgte eine Angleichung des Meldezeitraums für die „Dreiecksgeschäftsmeldung“ an die Umsatzsteuervoranmeldung und die Zusammenfassende Meldung für innergemeinschaftliche Lieferungen und B2B-Dienstleistungen. Demnach beträgt der Meldezeitraum für die „Dreiecksgeschäftsmeldung“ zukünftig ebenfalls grundsätzlich einen Monat. Unternehmer, die ihre Umsatzsteuervoranmeldungen quartalsweise einreichen, können jedoch weiterhin der „Dreiecksgeschäftsmeldung“ in der Zusammenfassenden Meldung einen vierteljährlichen Meldezeitraum zu Grunde legen.

Für die Änderungen in Art 25 UStG sind keine speziellen Inkrafttretensbestimmungen vorgesehen. Somit gilt die Bestimmung als auf den Tag der Kundmachung im BGBl folgenden Tag, also mit 15.08.2015, als in Kraft getreten. Entsteht die Steuerschuld für Dreiecksgeschäfte daher im August, gilt bereits der neue monatliche Meldezeitraum, dh diese Dreiecksgeschäfte waren bereits in der Zusammenfassenden Meldung für August, einzureichen bis Ende September, zu melden.

## 2. Neuerung bei Steuersätzen

Durch die Steuerreform 2015/2016 kam es für bestimmte Leistungen zur Anhebung des ermäßigten Steuersatzes von 10 % auf 13 %. Dabei wurde eine spezielle Inkrafttretensbestimmung in § 28 Abs 42 UStG idF Steuerreformgesetz 2015/2016 normiert. Der ermäßigte Steuersatz von 13 % tritt demnach grundsätzlich mit 01.01.2016 in Kraft, dh ist erstmals auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 31.12.2015 ausgeführt werden bzw. sich ereignen.

Von diesem Grundsatz wurden zwei Ausnahmen normiert:

(i) **Beherbergung** gemäß § 10 Abs 3 Z 3 UStG idF Steuerreformgesetz 2015/2016: tritt mit 01.05.2016 in Kraft, dh ist erstmals auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 30.04.2016 ausgeführt werden bzw. sich ereignen. Auf Umsätze und sonstige Sachverhalte, die zwischen dem 01.05.2016 und dem 31.12.2017 ausgeführt werden bzw sich ereignen und für die eine **Buchung und An- oder Vorauszahlung vor dem 01.09.2015** vorgenommen wurde, ist weiterhin der ermäßigte Steuersatz von 10% anzuwenden.

(ii) **Kulturelle Dienstleistungen** gemäß § 10 Abs 3 Z 6 UStG idF Steuerreformgesetz 2015/2016 (zB Betrieb eines Theaters, Betrieb eines Museums): tritt mit 01.05.2016 in Kraft, dh ist erstmals auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 30.04.2016 ausgeführt werden bzw. sich ereignen. Auf Umsätze und sonstige Sachverhalte, die zwischen dem 01.05.2016 und dem 31.12.2017 ausgeführt werden bzw sich ereignen und für die eine **An- oder Vorauszahlung vor dem 01.09.2015** vorgenommen wurde, ist weiterhin der ermäßigte Steuersatz von 10 % anzuwenden.

Interessant ist die Übergangsbestimmung vor dem Hintergrund der „Mindest-Istbesteuerung“ bei Anzahlungen, die nach dem 01.09.2015 erfolgen und deren Umsätze und sonstige Sachverhalte zwischen dem 01.05.2016 und dem 31.12.2017 ausgeführt werden bzw sich ereignen. Fraglich ist, ob die Übergangsbestimmung so zu interpretieren ist, dass für diese Umsätze bereits der 13%ige Steuersatz vor dem 01.05.2016 anzuwenden ist: Beispiel: Für ein Theaterabonnement des Spielplans 2015/2016 (September 2015 bis Juni 2016) wird eine Anzahlung am 02.09.2015 geleistet.

Aufgrund der Zahlung nach dem 31.08.2015 kommt die Übergangsbestimmung nicht zur Anwendung. Diese Anzahlung ist daher nach den allgemeinen Regeln zu beurteilen. Nach herrschender Ansicht und Auffassung der Finanzverwaltung ist die Anzahlung zunächst nach den rechtlichen Verhältnissen im Zeitpunkt der Vereinnahmung zu versteuern und bei Erhöhung des Steuersatzes im Zeitpunkt der Leistung eine Korrektur vorzunehmen, dh Nachversteuerung der Anzahlung (vgl. Ruppe/Achatz, UStG, § 19 Rz 115, UStR Rz 2687).

Daraus kann abgeleitet werden, dass die Anzahlung im vorliegenden Fall zunächst einem Steuersatz von 10 % unterliegt. Für jene Vorstellungen, die am 01.05.2016 und später stattfinden, hat im Zeitpunkt der Leistungserbringung eine Nachversteuerung der Anzahlung mit dem neuen Steuersatz von 13 % stattzufinden.

Diese Sichtweise kann im vorliegenden Fall zu Komplikationen führen, da es hier keine Schlussrechnung geben wird, über die etwaige Korrekturen abgewickelt werden können. Die Steuersatzerhöhung ist daher jedenfalls jetzt bereits einzukalkulieren. Auswirkungen auf die Ausstellung einer Rechnung iSd § 11 UStG sind im Einzelfall zu prüfen.

Vor diesem Hintergrund ist auf Seiten des Unternehmers vorzusorgen, dass derartige Sachverhalte bereits jetzt evident gehalten werden (allenfalls Änderung in den IT Systemen notwendig), damit eine entsprechende Korrektur ab 01.05.2016 auch tatsächlich erfolgt.

Alternativ dazu, stellt die Finanzverwaltung im Entwurf des Umsatzsteuerrichtlinienwartungserlasses 2015 eine Vereinfachung aus „Praktikabilitätsgründen“ in Aussicht. Demnach könne der Unternehmer die Anzahlung in der Rechnung bereits mit jenem Steuersatz ausweisen und versteuern, der zum Zeitpunkt der Leistungserbringung gelten wird. Diesfalls sei bei Inkrafttreten der Erhöhung des Steuersatzes keine Rechnungsberichtigung und auch keine Korrektur in der Umsatzsteuervoranmeldung erforderlich. „Technisch“ soll die Erklärung und Abfuhr des Umsatzsteuermehrbetrages in der Umsatzsteuervoranmeldung in Kz 056 (Steuerschuld gemäß § 11 Abs 12 UStG, dh kraft Rechnungslegung). Unter den Bedingungen der UStR Rz 1825 soll dem Leistungsempfänger auch bereits der volle Vorsteuerabzug zustehen, dh nicht erst im Mai 2016.

**Mag. Armin Obermayr**  
**TAX Senior Manager, Abteilungsleiter**  
T +43 (1) 313 32- 37 67  
M +43 664 816 10 44  
arminobermayr@kpmg.at

**Mag. Andreas Helnwein**  
**TAX Senior Manager, Abteilungsleiter**  
T +43 (1) 313 32- 38 47  
M 43 664 258 99 16  
ahelnwein@kpmg.at

[kpmg.at](http://kpmg.at)