

**Dr. Anton Pichler | Dr. Walter Steinmair | Dr. Helmuth Knoll**

Sparkassenstraße 18 Via Cassa di Risparmio

I-39100 Bozen | Bolzano

T 0471.306.411 | F 0471.976.462

E info@interconsult.bz.it

I www.interconsult.bz.it

Steuer-, MwSt.-Nr. | Cod. fisc. Part. IVA 02529080216

Rundschreiben 08/15

Bozen, den 30.03.2015

## Reverse Charge ab 2015

Sehr geehrter Kunde,  
Sehr geehrte Kundin,

wie Sie bereits wissen, **wurden ab dem 01.01.2015 neue Bestimmungen zum Reverse Charge im Bauwesen eingeführt.**

Nun wurden endlich die ersten offiziellen Stellungnahmen im Rundschreiben Nr. 7 des Finanzamtes vom 27.03.2015 veröffentlicht.

### **Abgrenzung des Anwendungsbereichs „altes“ und „neues“ Reverse Charge**

**Die aktuellen Bestimmungen kennen im Bauwesen nun zwei Anwendungsbereiche des Reverse Charge:**

- a) Reverse Charge im Bau für Unterwerkverträge im Bausektor (bzw. Sektion F der Liste der Tätigkeitskodexe Ateco 2007).
- b) Reverse Charge für Installation, Fertigstellung, Abbruch und Reinigung im Zusammenhang mit Gebäuden.

Diese Unterscheidung wurde, frei übersetzt, in den Bestimmungen (Art. 17 lit. a) und a-ter) DPR 633/72) folgendermaßen festgelegt, d.h. in das Reverse Charge fallen folgende Leistungen:

a) von Unterwerknehmern im Bausektor erbrachte Dienstleistungen und Arbeitsleistungen, verschieden von jenen aus Buchstaben a-ter), sofern sie an Baufirmen, Werknehmer oder Unterwerknehmer im Bausektor erbracht wurden.

a-ter) Dienstleistungen in Zusammenhang mit Reinigung, Abbruch, Installation von Anlagen und Fertigstellung in Bezug auf Gebäude.

**Durch diese neue Formulierung fallen nun in der Regel die meisten Arbeiten am Bau in die Bestimmung laut a-ter) und nur mehr Unterwerkverträge für Arbeiten, die den Arbeiten am Rohbau entsprechen, in die Bestimmungen laut a) (siehe dazu Tabelle auf S. 6).**

Bei Neubauten ist also der Rohbau bzw. die Maurerarbeiten nur dann mit Reverse Charge zu verrechnen, wenn sich Rechnungssteller und -empfänger in einem Unterwerkvertragverhältnis befinden, die Arbeiten

betreffend Fertigstellung, Installation von Anlagen oder Reinigung sind immer mit Reverse Charge zu verrechnen, sofern sie in die unten beschriebenen Tätigkeitskodexe fallen.

Bei ordentlicher und außerordentlicher Instandhaltung dürften die meisten Tätigkeiten in das neue Reverse Charge fallen, da es sich in der Regel um kleinere Eingriffe handelt und diese unter die Tätigkeitskodexe der Installation von Anlagen oder der Fertigstellung fallen.

Bei Sanierung und Wiedergewinnungsarbeiten kann es sich durchaus auch um gemischte Leistungen handeln, d.h. es werden vom selben Unternehmen sowohl Arbeiten erbracht, welche in das neue Reverse Charge fallen als auch Arbeiten, welche nicht in das Reverse Charge fallen. In diesen Fällen erlaubt das Finanzamt, die gesamte Leistung mit MwSt. abzurechnen (siehe dazu das Kapitel „Gemischte Verträge“).

### **Anwendungsbereich des neuen Reverse Charge**

**Das Reverse Charge ist nur für Leistungen an andere Unternehmen/Freiberufler anwendbar, ist der Auftraggeber kein passives MwSt. Subjekt** (hat also keine MwSt. Nummer, wie z.B. eine Privatperson, eine öffentliche Körperschaft im Rahmen der institutionellen Tätigkeit, ein Kondominium, Vereine ohne kommerzielle Tätigkeit usw.), **so kann kein Reverse Charge angewandt werden.**

Mit dem Rundschreiben Nr. 7 hat die Finanzverwaltung nun den Anwendungsbereich genauer festgelegt, und zwar über den Inhalt der jeweiligen Tätigkeitskodexe der ausgeführten Arbeiten. Dies bedeutet, dass auch Unternehmen, welche den jeweiligen Tätigkeitskodex nicht gemeldet haben, aber darin enthaltene Arbeiten ausführen, Reverse Charge anwenden müssen.

Das neue Reverse Charge wird bei folgenden Leistungen an Unternehmen/Freiberufler im Zusammenhang mit Gebäuden angewandt:

- Abbruch von Gebäuden
- Installation und Instandhaltung von Anlagen in Gebäuden
- Fertigstellung und Instandhaltung von Gebäuden
- Reinigung von Gebäuden.

Die Leistungen müssen an Gebäuden ausgeführt werden, wobei es irrelevant ist, ob es sich um einen Werkvertrag handelt oder nicht, Hauptsache es handelt sich um Dienstleistungen.

**Ausnahmen sind also der Verkauf von Waren und der Verkauf mit Montage**, da diese beiden Fälle nicht als Dienstleistungen einzuordnen sind. Beim Verkauf mit Montage spielt die Montage, also die Dienstleistung, nur eine untergeordnete, nebensächliche Rolle und ist nur dem Verkauf dienlich. Eine genauere Abgrenzung und Definition der Vertragsarten finden Sie weiter unten.

### **Begriffsbestimmung von Gebäude**

**Die neuen Bestimmungen beziehen sich auf Leistungen an Gebäuden, im Unterschied zu Leistungen an Immobilien oder beweglichen Gütern.**

Unter Gebäude wird jede abgedeckte Konstruktion verstanden, welche von anderen durch Wege, freie Flächen oder Mauern getrennt ist und sich ohne Unterbrechung vom Fundament zum Dach erhebt sowie über einen oder mehrere freie Zugänge verfügt.

Die betroffenen Gebäude sind sowohl Wohngebäude als auch betriebliche Gebäude, einschließlich der sich im Bau befindlichen Gebäude (Katasterkategorie F3 und F4). Auch Teile von Gebäuden, also einzelne Einheiten innerhalb eines Gebäudes sind betroffen.

Die Gebäude sind also eine Untergruppe der Immobilien, so z.B. sind Grundstücke, Parkplätze, Schwimmbäder, Gärten usw. vom Anwendungsbereich ausgeschlossen, es sei denn, sie sind integrierender Teil des Gebäudes, z.B. Schwimmbäder auf Terrassen, Photovoltaikanlagen auf Dächern die nicht separat katastermäßig erfasst werden.

**Ausgenommen vom Anwendungsbereich sind auch die Leistungen in Bezug auf bewegliche Güter**, z.B. bewegliche Anlagen oder Maschinen.

### **Reinigung**

Die Reinigung von Gebäuden fällt nun auch ins Reverse Charge Verfahren. Betroffen sind also alle Dienstleistungen im Bereich der Reinigung von Gebäuden, welche unter folgende Tätigkeitskodexe fallen:

#### 81.21.00 Allgemeine Gebäudereinigung (nicht spezialisiert)

- Allgemeine Reinigung (nicht spezialisiert) von Gebäuden aller Art: Büros, Häuser und Wohnungen, Fabriken, Geschäfte und Büros
- Allgemeine Reinigung (nicht spezialisiert) von sonstigen Geschäftsräumen sowie von Wohngebäuden mit mehreren Wohneinheiten

#### 81.22.02 Sonstige spezielle Reinigung von Gebäuden und Industrieanlagen und -maschinen

- Außenreinigung von Gebäuden aller Art wie Büro-, Fabrik- und Anstaltsgebäude, Läden und sonstige Geschäftsräume sowie Wohngebäude mit mehreren Wohneinheiten
  - Spezialreinigung von Gebäuden durch Unternehmen, die über Spezialausrüstungen verfügen: Reinigung von Fenstern, Kamine und Öfen, Brennöfen, Verbrennungsöfen, Heizkesseln, Lüftungsschächten und Entlüftungsschächten
  - Reinigung von Industriemaschinen - sonstige Reinigung von Gebäuden, Industrieanlagen und -maschinen, a.n.g.
- Die Klasse 81.22 umfasst nicht: - Fassadenreinigung durch Dampf, Sandstrahlen o. Ä. (s. 43.99)

Beim Kodex 81.22.02 sind die Reinigungsleistungen im Zusammenhang mit Industrieanlagen und -maschinen natürlich nicht vom Reverse Charge betroffen.

### **Abbruch von Gebäuden**

Hier sind die Leistungen des folgenden Tätigkeitskodex betroffen:

#### 43.11.00 Abbrucharbeiten

- Abbruch oder Abbau von Gebäuden und anderen Bauwerken

Der Abbruch von anderen Bauwerken ist von der Anwendung des Reverse Charge ausgeschlossen.

### **Installation und Instandhaltung von Anlagen an Gebäuden**

Durch die Definition der betroffenen Leistungen anhand der Tätigkeitskodexe wurde der Anwendungsbereich auch auf die Instandhaltung der betreffenden Anlagen ausgeweitet. Folgende Leistungen sind als Installation von Anlagen an Gebäuden und deren Instandhaltung anzusehen.

#### 43.21.01 Installation von elektrischen Anlagen in Gebäuden oder anderen Baukonstruktionen (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)

- Elektroinstallationen in Gebäuden und Tiefbauwerken aller Arten: elektrische Leitungen und Armaturen, Lichtanlagen
- Anschluss von elektrischen Haushaltsgeräten - Installation von Photovoltaikanlagen

#### 43.21.02 Installation von elektronischen Anlagen (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)

- Leitungen für Telekommunikationssysteme, Leitungen für Computernetze und Kabelfernsehen, einschließlich Glasfaserkabeln, Parabolantennen, Feuermeldeanlagen, Einbruchsicherungen

#### 43.22.01 Wasser-, Heizungs- sowie Klimainstallation (einschließlich Instandhaltung und Reparatur) in Gebäuden oder anderen Baukonstruktionen

- Installation von folgenden Elementen in Gebäuden und anderen Bauwerken: (Elektro-, Gas- oder Öl-) Heizungsanlagen, Öfen, Kühltürme, nicht-elektrische Solarwärmekollektoren, hydraulisch-sanitären Anlagen, Kühl- und Klimaanlage

#### 43.22.02 Gasinstallation (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)

- Installation von Gasanschlüssen, Dampfverteilern

#### 43.22.03 Installation von Brandlöschanlagen (einschließlich von integrierten Anlagen, Instandhaltung und Reparatur)

- Installation von Brandlöschanlagen einschließlich integrierter Anlagen

#### 43.29.01 Installation, Reparatur und Instandhaltung von Aufzügen und Rolltreppen

- Installation in Gebäuden und anderen Bauwerken von: Aufzügen, Rolltreppen einschließlich Reparatur und Instandhaltung

#### 43.29.02 Wärme- und Schallisolierung und Isolierung gegen Schwingungen

- Installation in Gebäuden und anderen Bauwerken von: Isoliermaterial zur Wärme- und Schallisolierung sowie zur Schalldämpfung

#### 43.29.09 Sonstige Bauarbeiten und Installation a.n.g.

- Installation in Gebäuden und anderen Bauwerken von: automatischen und Drehtüren, Blitzableitern, Staubsaugeranlagen
- Installation von Werbeanlagen
- Installation von automatischen Toren
- Installation von elektrischen und nicht elektrischen Schildern
- Montage von Bühnen, Ständen und anderen ähnlichen Gerüsten für Veranstaltungen
- Installation von Licht- und Soundanlagen für Veranstaltungen

Auch hier fallen nur die Leistungen im Zusammenhang mit Gebäuden in das Reverse Charge, speziell beim Kodex 43.29.09.

### **Fertigstellung von Gebäuden**

Im Rundschreiben beklagt das Finanzamt den vom Gesetzgeber unsachgemäßen benutzten Begriff der „Fertigstellung“, da dieser in keinem relevanten nationalen oder europäischen Gesetzestext vorkommt. Aus diesem Grund wird auch hier von der wörtlichen Auslegung der Bestimmung abgesehen und das Rundschreiben ordnet **folgende Tätigkeiten in den Bereich Fertigstellung, unabhängig davon, ob die Arbeiten an neuen oder bereits bestehenden Gebäuden ausgeführt werden:**

43.31.00 Verputz- und Stuckarbeiten

- Stuck-, Gips- und Verputzarbeiten innen und außen einschließlich damit verbundener Lattenschalung in und an Gebäuden und anderen Bauwerken

43.32.01 Einbau von Panzerschränken, Tresors, Panzertüren

- Installation von Panzerschränken

43.32.02 Einbau von Blendrahmen, Ausstattungen, Zwischendecken, beweglichen Trennwänden u.Ä.

- Einbau von Türen (außer automatischen Türen und Drehtüren sowie automatischen Toren), Fenstern, Tür und Fensterrahmen aus Holz oder anderem Material
- Einbau von Einbauküchen, Einbauschränken, Treppen, Ladeneinrichtungen u. Ä.
- Einbau von Decken, beweglichen Trennwänden u. Ä.

43.33.00 Boden- und Wandverkleidungen

- Verlegen bzw. Einbau von: Wand- und Bodenfliesen oder -platten aus Keramik, Beton oder Stein, Zubehör für Kachelöfen, Parkett- und andere Holzverkleidungen für Böden und Wände, Teppich- und Linoleumböden sowie Bodenbelägen aus Gummi oder synthetischem Material, Terrazzo-, Marmor-, Granit oder Schieferböden sowie Wandverkleidungen aus diesen Materialien, Papiertapeten
- Stuckarbeiten
- Bodenbehandlung: Schleifen, Polieren, Satinieren usw.
- Verlegung von Harz-, Zementböden usw.

43.34.00 Anstrich und Einbau von Glas

- Innen- und Außenanstrich von Gebäuden
- Anstrich von Bauwerken im Tiefbau
- Anstrich von bestehenden (Blend-)Rahmen
- Einbau von Scheiben, Spiegeln, Glasfolien usw.

43.39.01 Nicht spezialisierte Bautätigkeiten (Maurerarbeiten)

- Kleinere Bauarbeiten in Friedhöfen

43.39.09 Sonstige Fertigstellungsarbeiten an Gebäuden

- Einbau von Kaminen
- Untergrundbau für Böden
- Reinigung von Neubauten

Beim Kodex 43.32.02 ist der Einbau von Ausstattung vom Reverse Charge ausgenommen, da es sich nicht um Fertigstellung von Gebäuden handelt.

Beim Kodex 43.39.01 sind nur die Bautätigkeiten im Zusammenhang mit Gebäuden relevant.

Obwohl der Begriff „Fertigstellung“ impliziert, dass es sich um ein neues Gebäude handeln müsste, sind durch den Verweis auf die Tätigkeitskodexe **auch die betreffenden Arbeiten an bereits bestehenden Gebäuden vom Reverse Charge betroffen.**

### ***Gemischte Verträge und Leistungen***

---

**Beinhaltet der Vertrag oder das Angebot sowohl in das Reverse Charge fallende als auch nicht in das Reverse Charge fallende Leistungen, so müssen diese gemäß den jeweiligen Vorschriften im Reverse Charge oder mit MwSt. in Rechnung gestellt werden.**

Beinhaltet ein Angebot z.B. die Installation einer Elektroanlage in einem Gebäude und zusätzlich auch noch den Verkauf von einigen Tischlampen, so ist die Installation im Reverse Charge in Rechnung zu stellen und der Verkauf mit MwSt. zu fakturieren.

**Anders jedoch im Falle eines einzigen Werkvertrages für die Errichtung, Sanierung oder Wiedergewinnung (laut Art. 3, Abs. 1, lit. c) und d) DPR 380/2001) eines Gebäudes.**

Auch in solchen Fällen beinhaltet der Vertrag meist sowohl dem Reverse Charge als auch der MwSt. zu unterwerfende Leistungen, diese müssen jedoch, **aufgrund der Komplexität** und im Sinne der Vereinfachung, **nicht getrennt abgerechnet werden**, sondern es kommen die normalen Regeln zur Anwendung (kein Reverse Charge, außer es ist das Reverse Charge für Unterwerkverträge anwendbar).

Wird z.B. ein Werkvertrag zur Errichtung eines schlüsselfertigen Gebäudes abgeschlossen, so wird die gesamte Leistung der MwSt. unterworfen, auch wenn Teile der Leistung (z.B. Elektroinstallation, Malerarbeiten), einzeln betrachtet, unter das neue Reverse Charge fallen würden.

Diese Vereinfachung gilt natürlich nur für die Rechnung an den Bauherren, wenn die Baufirma zur Errichtung des Gebäudes mehrere andere Unternehmen beschäftigt, so sind die Leistungen, welche diese der Baufirma erbringen, getrennt zu beurteilen. Sie sind also entweder im Reverse Charge auszustellen, wenn es sich z.B. um die Installation einer Anlage handelt, oder mit MwSt. wenn es sich z.B. um den Verkauf von Waren handelt. Die komplexe Leistung bzw. der gemischte Vertrag existiert in diesem Sinne nur zwischen Auftraggeber und Baufirma.

**Diese Vereinfachung ist nur auf den Fall eines einzigen Werkvertrages für die Errichtung, Sanierung und Wiedergewinnung anwendbar**, gemischte Werkverträge, welche z.B. die Installation von Anlagen an Gebäuden und die Reparatur von beweglichen Gütern enthalten (also sowohl Reverse Charge als auch nicht), müssen getrennt behandelt werden, d.h. teils im Reverse Charge und teils mit MwSt. verrechnet werden.

### **Reverse Charge nur bei Unterwerkverträgen**

---

Folgende Tätigkeitskodexe sind vom neuen Reverse Charge nicht betroffen, fallen aber weiterhin in die Bestimmungen zum Reverse Charge bei Unterwerkverträgen:

#### 41 HOCHBAU

41.10.00 Entwicklung von Bauvorhaben (ohne Bau)

41.20.00 Bau von Wohn- und Nichtwohngebäuden

#### 42 TIEFBAU

42.11.00 Bau von Straßen, Autobahnen und Flugzeuglandebahnen

42.12.00 Bau von Bahnverkehrs- und U-Bahnstrecken

42.13.00 Brücken- und Tunnelbau

42.21.00 Errichtung von Bauten öffentlichen Interesses für den Transport von Flüssigkeiten

42.22.00 Errichtung von Bauten öffentlichen Interesses für die elektrische Energie und die Telekommunikation

42.91.00 Wasserbauten

42.99.01 Parzellierung des Landes in Zusammenhang mit der Urbanisierung

42.99.09 Sonstige Tätigkeiten des Tiefbaus a.n.g.

#### 43 SPEZIALISIERTES BAUGEWERBE

43.12.00 Vorbereitende Baustellenarbeiten und Erdbewegungsarbeiten

43.13.00 Test- und Suchbohrungen

43.21.03 Installation von Straßenbeleuchtungsanlagen, von elektrischen Signalvorrichtungen und der Pistenbeleuchtung auf Flughäfen (einschließlich 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)

- 43.91.00 Dachdeckerei und Zimmerei
- 43.99.01 Dampfreinigung, Sandstrahlreinigung und ähnliche Arbeiten an Außenmauern
- 43.99.02 Verleih von Baukränen und anderen Maschinen mit Personal für Bau- und Abrissarbeiten
- 43.99.09 Sonstige spezialisierte Bautätigkeiten a.n.g.

Unter diesem Link finden Sie eine ausführliche Beschreibung aller Tätigkeitskodexe.

## **Rechnungslegung und Registrierung**

---

Die betroffenen Dienstleistungen müssen nun, zusätzlich zu den Leistungen aus Unterwerkverträgen im Bausektor, auch im Reverse Charge Verfahren verrechnet werden, und dies **unabhängig von der Form des Vertrages und des Auftraggebers**, d.h. es gilt für alle ob genannten Leistungen und gegenüber jedem passiven Mehrwertsteuersubjekt (Unternehmen, Freiberufler, usw.), **einzige Bedingung ist, dass es sich um Dienstleistungen in Bezug auf Gebäude handelt.**

Erbringt ein Unternehmen also solche Leistungen gegenüber einem anderen Unternehmen oder Freiberufler, dann muss dieses eine Rechnung ohne Angabe der MwSt. im Reverse Charge Verfahren ausstellen, mit der Angabe „inversione contabile – Umkehr der MwSt. Schuld“.

Der Empfänger dieser Rechnungen im Reverse Charge integriert diese Rechnungen (Integration durch die Anmerkung des MwSt. Satzes und der MwSt. auf der erhaltenen Rechnung) unter Anwendung des jeweiligen MwSt. Satzes (4, 10 oder 22%) und verbucht die Rechnung sowohl im Register der Einkaufsrechnungen als auch in jenem der Verkaufsrechnungen.

Gemäß der hier beschriebenen Klarstellungen, kann es durchaus vorkommen, dass geleistete Arbeiten nun teilweise im Reverse Charge und teilweise mit MwSt. ausgestellt werden müssen, dies entweder weil die erbrachten Leistungen selbst verschieden behandelt werden müssen (z.B. Teils Leistung an Gebäude und teils nicht am Gebäude), oder aber aufgrund des Empfängers der Leistungen (öffentliche Körperschaft, gewöhnlicher Exporteur usw. siehe weiter unten).

Dies verkompliziert sowohl die Rechnungslegung als auch die Registrierung der Rechnungen. Da es durchaus möglich ist, auf derselben Rechnung sowohl Leistungen im Reverse Charge als auch mit MwSt. zu verrechnen, wird dies nun häufiger der Fall sein, mit den entsprechenden Problemen bzw. Umständen bei der buchhalterischen Erfassung dieser Rechnungen.

Es kann daher durchaus Sinn machen, wenn separate Rechnungen gestellt werden, speziell im Hinblick auf die notwendige Aufteilung der Arbeiten wenn sie an die öffentliche Verwaltung (teilweise im Split Payment) oder andere „spezielle“ Subjekte erbracht werden (siehe dazu weiter unten).

## **Übergangszeit und Schutzklausel**

---

Das Finanzamt bestätigt im Rundschreiben Nr. 7 dass es, zumindest bis zur Veröffentlichung des Rundschreibens, mehrere Unklarheiten in Bezug auf den Anwendungsbereich der neuen Bestimmungen gegeben hat.

**Aus diesem Grund werden bis zum 27.03.2015 falsch ausgestellten Rechnungen nicht sanktioniert und keine Strafen angewandt.**



## **Reverse Charge und andere Bestimmungen**

---

### *Reverse Charge und Split Payment*

---

Ab 2015 sind die Leistungen an die öffentliche Verwaltung (siehe dazu unser [Rundschreiben 03/15](#)) in der Regel dem Split Payment Verfahren zu unterwerfen, d.h. der Rechnungssteller erhält nur die MwSt.-Grundlage ausbezahlt, die MwSt. wird direkt von der öffentlichen Verwaltung dem Finanzamt abgeführt.

Werden Rechnungen im Reverse Charge ausgestellt, so kommt das Split Payment nicht zur Anwendung.

Das Reverse Charge kann jedoch nur an öffentliche Körperschaften im Rahmen ihrer kommerziellen Tätigkeit angewandt werden, d.h. wird eine Rechnung an die öffentliche Körperschaft für ihre institutionelle Tätigkeit ausgestellt, so bleibt es beim Split Payment. Ob die jeweilige Leistung nun die kommerzielle Tätigkeit oder die institutionelle Tätigkeit betrifft, ist beim jeweiligen Auftraggeber nachzufragen.

Erbringt z.B. ein Reinigungsunternehmen Leistungen im Meldeamt der Gemeinde, so betrifft dies die institutionelle Tätigkeit und fällt unter das Split Payment, betreffen die Reinigungsleistungen den Kindergarten, so werden diese im Reverse Charge abgerechnet, da es sich um eine kommerzielle Tätigkeit handelt.

### *Reverse Charge und Konsortien*

---

Die Leistungen, welche die Gesellschaften des Konsortiums an das Konsortium erbringen, erfahren dieselbe Behandlung wie die Leistungen des Konsortiums gegenüber Dritten. Erbringt das Konsortium also Leistungen, welche dem Reverse Charge zu unterwerfen sind, so sind auch die Leistungen der Konsortiumsmitglieder an das Konsortium dem Reverse Charge zu unterwerfen.

### *Reverse Charge und „minimi“*

---

Sowohl die neuen, als auch die alten „minimi“ (also jene bis 2014 und jene ab 2015) sind teilweise von den neuen Bestimmungen des Reverse Charge betroffen.

Für die Rechnungen im Verkauf wenden sie das Reverse Charge nicht an, d.h. auch wenn sie z.B. Reinigungsleistungen erbringen, stellen sie die Rechnung ohne MwSt. nach den spezifisch für diese Subjekte geltenden Regeln aus, ohne das Reverse Charge anzuwenden.

Die Rechnungen im Einkauf müssen sie hingegen integrieren, d.h. sich selbst die MwSt. anlasten, und da sie diese nicht in Abzug bringen können, müssen sie die MwSt. zum 16. des Monats nach Erhalt der Rechnung mittels F24 einzahlen.



### Nicht kommerzielle Körperschaften

Kauft eine nicht kommerzielle Körperschaft (öffentliche Körperschaften, Vereine ohne Gewinnabsicht usw.) Leistungen ein, welche im Reverse Charge verrechnet werden müssen, und betreffen diese Leistungen sowohl deren kommerzielle als auch deren nicht kommerzielle Tätigkeit, so muss diese Leistung nach objektiven Kriterien aufgeteilt werden. Es muss also, anhand objektiver Merkmale, jener Teil der Leistung identifiziert werden, welcher für die kommerzielle Tätigkeit erbracht wurde und jener Teil, welcher für die nicht kommerzielle Tätigkeit erbracht wurde. Dies deshalb, da die die nicht kommerzielle Tätigkeit betreffende MwSt. nicht in Abzug gebracht werden kann und somit eingezahlt werden muss.

Als Beispiel für die Aufteilung laut einem objektiven Merkmal nennt das Rundschreiben eine erbrachte Reinigungsleistung, welche anhand der Quadratmeter der gereinigten Flächen aufgeteilt wird. Die verrechneten Entgelte werden anhand der jeweils von der kommerziellen und nicht kommerziellen Tätigkeit besetzten Quadratmeter aufgeteilt.

Laut Rundschreiben Nr. 7 sind dieselben Kriterien anzuwenden, wenn es sich bei den erbrachten Leistungen im Rahmen eines einzigen Vertrages um Leistungen im Reverse Charge und Leistungen nicht im Reverse Charge handelt. Anhand dieser objektiven Kriterien muss diese Leistung dann in einen Teil im Reverse Charge und einen Teil mit normaler MwSt. aufgeteilt werden.

### Reverse Charge und „lettere di intento“

Für Leistungen, welche dem Reverse Charge zu unterwerfen sind, sind die Absichtserklärungen (lettere di intento) nicht gültig, d.h. auch bei Vorhandensein einer Absichtserklärung von Seiten eines gewöhnlichen Exporteurs kann der Dienstleister diese Leistung nicht ohne MwSt. (laut Art. 8 Abs. 1 lit. c DPR 633/72) ausstellen, sondern muss sie im Reverse Charge verrechnen.

In jenen Fällen, in denen das Reverse Charge anzuwenden ist, ist also die Anwendung der Absichtserklärungen nicht erlaubt.

Werden dem gewöhnlichen Exporteur im Rahmen eines einzigen Werkvertrages sowohl Leistungen im Reverse Charge als auch Leistungen ohne Reverse Charge erbracht, so müssen diese auch getrennt in Rechnung gestellt werden, eben ein Teil im Reverse Charge, ein Teil ohne MwSt. aufgrund der Absichtserklärung.

### Vom Reverse Charge ausgeschlossene Subjekte

Den Reverse Charge Mechanismus nicht anwenden, und deshalb davon ausgeschlossen, sind jene Subjekte, die aufgrund spezieller MwSt. Bestimmungen von der Registrierung der Rechnungen, der Führung des Tagesinkassoregisters, des Register der Einkaufsrechnungen befreit sind.

Dies sind, unter anderem, folgende Subjekte:

- von den MwSt.-Pflichten befreite Landwirte mit einem Jahresumsatz von unter 7.000 Euro;
- Unternehmen im Unterhaltungssektor, welche die MwSt. gemäß Art. 74, Abs. 6 DPR 633/72 abrechnen;

- nicht gewerbliche Körperschaften und Sportvereine, welche die Erleichterungen laut Gesetz 398/91 in Anspruch nehmen;
- Unternehmen im Unterhaltungssektor laut Tabelle C DPR 633/72 (Kino, Messen, Sportveranstaltungen etc), welche einen Umsatz von 25.822 Euro nicht überschreiten und die Begünstigungen laut Art. 74-quater DPR 633/72 in Anspruch nehmen.

## **Die verschiedenen Vertragsarten**

---

Der Unternehmerwerkvertrag ist ein Vertrag, mit welchem eine Partei sich verpflichtet, mit eigener Organisation und Mitteln und auf eigenes Risiko ein Werk oder eine Dienstleistung gegen ein Entgelt zu entrichten.

Der Dienstvertrag ist ein Vertrag, bei dem sich eine Person gegen Entgelt verpflichtet, mit überwiegend eigener Arbeit und ohne zum Besteller in ein Verhältnis der Unterordnung zu treten, ein Werk zu erstellen oder einen Dienst zu leisten.

Im italienischen Recht steht der "contratto d'appalto" dem "contratto d'opera" sehr nahe; beide haben eine Leistung (Dienstleistung oder Werk) auf eigenes Risiko gegen Entgelt zum Inhalt, und der Auftragnehmer ist dem Auftraggeber nicht untergeordnet. Die Begriffe unterscheiden sich darin, dass der "prestatore d'opera" (einfache Werkunternehmer) vorwiegend eigene Arbeit leistet und daher Kleinunternehmer ist (CC, art. 2083), wohingegen der "appaltatore" (Unternehmer) vorwiegend im Rahmen eines Mittel- bzw. Großunternehmens auf fremde Arbeitsleistung zurückgreift (CC, art. 2195, c. 1).

Ausgeschlossen von der Anwendung des Reverse Charge sind Verkäufe mit Montage (cessione con posa in opera), da es sich nicht um einen Werkvertrag bzw. eine Dienstleistung handelt, sondern um einen Verkauf. Ein Verkauf mit Montage ist dadurch charakterisiert, dass er ein Gut zum Gegenstand hat, welches schon vor der Montage eine spezifische Bestimmung hat (z. B. Fenster, Türen, Heizkörper usw.). Die Montage/Installation dient nur dazu, das verkaufte Gut auch nutzbar zu machen.

Die Unterscheidung zwischen Werkvertrag und Verkauf ist oft schwierig, ausschlaggebend ist dabei die Vorrangigkeit des „Machens“ (fare=Werkvertrag) und des „Gebens“ (dare=Verkauf).

Erlass Nr. 164/E beschreibt es folgendermaßen: wenn das Rechtsgeschäft zwischen den Parteien als Hauptgegenstand den Verkauf eines Gutes hat und die Dienstleistung richtet nur darauf aus, das Gut an die Bedürfnisse des Kunden anzupassen, ohne jedoch dessen Natur zu ändern, ist der Vertrag als Verkauf mit Montage einzustufen.

Die Installations- und Montageleistungen von Seiten der Produzenten oder Händler sind in jedem Fall vom Reverse Charge ausgeschlossen, da es sich bei der Installation nur um eine dem Verkauf zugehörige Leistung handelt und somit diese Leistungen im Rahmen eines Verkaufs und nicht eines Werkvertrages erbracht werden.

## Tabellarische Übersicht

Art der Arbeiten	Tätigkeiten	Auftraggeber	Vertragsart	Rechnungslegung
Rohbau	41.10.00 Entwicklung von Bauvorhaben (ohne Bau) 41.20.00 Bau von Wohn- und Nichtwohngebäuden 42.11.00 Bau von Straßen, Autobahnen und Flugzeuglandeplätzen 42.12.00 Bau von Bahnverkehrs- und U-Bahnstrecken 42.13.00 Brücken- und Tunnelbau 42.21.00 Errichtung von Bauten öffentlichen Interesses für den Transport von Flüssigkeiten 42.22.00 Errichtung von Bauten öffentlichen Interesses für die elektrische Energie und die Telekommunikation 42.91.00 Wasserbauten 42.99.01 Parzellierung des Landes in Zusammenhang mit der Urbanisierung 42.99.09 Sonstige Tätigkeiten des Tiefbaus a.n.g. 43.12.00 Vorbereitende Baustellenarbeiten und Erdbewegungsarbeiten 43.13.00 Test- und Suchbohrungen 43.21.03 Installation von Straßenbeleuchtungsanlagen, von elektrischen Signalvorrichtungen und der Pistenbeleuchtung auf Flughäfen (einschließlich 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) 43.91.00 Dachdeckerei und Zimmerei 43.99.01 Dampfreinigung, Sandstrahlreinigung und ähnliche Arbeiten an Außenmauern 43.99.02 Verleih von Baukränen und anderen Maschinen mit Personal für Bau- und Abrissarbeiten 43.99.09 Sonstige spezialisierte Bautätigkeiten a.n.g.	Unternehmen der Sektion F	Unterwerkvertrag	Reverse Charge
		Andere Unternehmen und Freiberufler	Werkvertrag Andere Vertragsarten	Mit MwSt.

Art der Arbeiten	Tätigkeiten	Auftraggeber	Vertragsart	Rechnungslegung
Gemischte Verträge	NUR im Fall von Neubau, Restaurierung, Sanierung und Wiedergewinnung laut Art. 3, Abs. 1, lit. c) und d) DPR 380/01	Unternehmen der Sektion F	Unterwerkvertrag	Reverse Charge
		Andere Unternehmen oder Freiberufler	Werkvertrag Andere Vertragsarten	Mit MwSt.
Installation von Anlagen und Reparatur derselben	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) 43.22.01 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) 43.29.01 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.	Unternehmen oder Freiberufler	Alle Vertragsarten außer Verkauf und Verkauf mit Montage	Reverse Charge
Fertigstellung	43.31.00 Verputz- und Stuckarbeiten 43.32.01 Einbau von Panzerschränken, Tresors, Panzertüren 43.32.02 Einbau von Blendrahmen, Ausstattungen, Zwischendecken, beweglichen Trennwänden u.Ä. 43.33.00 Boden- und Wandverkleidungen 43.34.00 Anstrich und Einbau von Glas 43.39.01 Nicht spezialisierte Bautätigkeiten (Maurerarbeiten) 43.39.09 Sonstige Fertigstellungsarbeiten an Gebäuden			Bei gemischten Verträgen ist Trennung zwischen Reverse Charge und MwSt. notwendig!
Abbrucharbeiten	43.11.00 Abbrucharbeiten			
Reinigung	81.21.00 Allgemeine Gebäudereinigung (nicht spezialisiert) 81.22.02 Sonstige spezielle Reinigung von Gebäuden und Industrieanlagen und -maschinen			