

1.7.1 – Zahlungen

Wann liegt bei einer Bauleistung eine Zahlungsrechnung vor?

Eine Zahlungsrechnung wird vor der Fertigung einer vereinbarten Leistung oder Teilleistung gelegt. Der Zahlung des Leistungsempfängers steht eine noch nicht (vollständig) erbrachte Leistung gegenüber. Zahlungen sind dadurch charakterisiert, dass an dem der Zahlung zugrundeliegenden Vermögensgegenstand noch kein wirtschaftliches Eigentum erlangt wurde.

Exkurs – Geleistete Zahlungen auf Bestellungen

Darunter sind lediglich Zahlungen für Erwerbe von Vorratsvermögen umfasst. Der Ausweis erfolgt im Umlaufvermögen in einem gesonderten Posten nach der Position der „noch nicht abrechenbaren Leistungen“. Auch Zahlungen für Anschaffungsnebenkosten oder Beschaffungsdienstleistungen von Vorräten sind unter diesem Posten auszuweisen. Bei Eintreten einer Wertminderung, z.B. dadurch, dass der Lieferant die Leistung nicht (zur Gänze) erbringen kann, ist eine wertmäßige Korrektur in der Gewinn- und Verlustrechnung vorzunehmen. Bei Nichtleistung hat eine Umbuchung zu den sonstigen Forderungen zu erfolgen. Zahlungen, die weder Anlagevermögen noch Vorratsvermögen betreffen, z.B. Zahlungen für Steuerberatungsleistungen, sind unter den sonstigen Forderungen und Vermögensgegenständen auszuweisen.

Wann erfolgt die bilanzielle Erfassung der Zahlungsrechnung?

Für die Bilanzierung als geleistete Zahlung ist die tatsächliche Erbringung der Zahlung (z.B. in Form einer Barzahlung, Überweisung, Eingehen einer Verbindlichkeit, etc.) jedenfalls erforderlich. Eine bloße Verpflichtung, eine Zahlung in Zukunft zu erbringen, reicht für die Aktivierung nicht aus. Die Bilanzierung erfolgt im Zeitpunkt der Leistung (z.B. Tag der Belastung am Bankkonto). Zahlungen sind, je nachdem für welche Aufwandsart diese geleistet werden, auf unterschiedlichen Positionen in der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. Bilanz zu erfassen.

Wann erfolgt die Umbuchung der Zahlung?

Für eine Umbuchung der geleisteten Zahlung aus Bauleistungen in das Umlaufvermögen (z.B. auf „fertige oder unfertige Erzeugnisse“) eines bilanzierenden Steuerpflichtigen ist der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums erforderlich. Dies ist der Fall, wenn die faktische Verfügungsmöglichkeit übertragen wurde. Das Legen der Teil- oder Schlussrechnung ist nicht maßgeblich. Oftmals werden die Zeiträume aber zusammenfallen.

Bei Bauleistungen ist ferner zu unterscheiden, ob es sich um ein Zielschuldverhältnis oder ein Dauerschuldverhältnis handelt:

- Bei **Zielschuldverhältnissen** erfolgt die Leistungserbringung zeitpunktbezogen.
- Bei **Dauerschuldverhältnissen** erfolgt die Leistungserbringung zeitraumbezogen. Es kommt zu einer zeitanteiligen Realisierung, also einer Realisierung entsprechend dem bereits geleisteten Zeitraum.

In diesem Zusammenhang ist bei Bauleistungen daher die vertragliche Gestaltung zu beachten. Zu überprüfen ist dabei, ob es sich bei der Leistung um eine Gesamtleistung handelt, die erst mit Beendigung des Baus abgeschlossen ist oder um eine kontinuierlich zu erbringende Leistung. Bei der Bauleistung muss es sich nicht unbedingt um eine Gesamtleistung handeln, es ist auch durchaus üblich, Teilleistungen vertraglich zu vereinbaren. Es können z.B. Meilensteine definiert werden. Im Rahmen der Errichtung eines Einfamilienhauses wäre z.B. als abgrenzbare Teilleistung die Fertigstellung des Kellers denkbar.

Die Umbuchung der Anzahlung erfolgt mit Übergang des wirtschaftlichen Eigentums. Im Falle von Teilleistungen ist auf den Zeitpunkt der Gefahrentragung abzustellen. Durch die Teilabnahme (= Übergang des wirtschaftlichen Eigentums) des Leistungsempfängers geht die Gefahr des Untergangs auf ihn über und die Gewährleistungsfrist beginnt zu laufen. Daher ist bei Dienstleistungen auf die vertragliche Regelung über die Gefahrtragung und den Beginn der Gewährleistung abzustellen.

1.7.2 Teilrechnungen

Wann liegt bei einer Bauleistung eine Teilrechnung vor?

Eine Teilrechnung stellt eine Abrechnung über einen abgeschlossenen Teil dar. Diese erfolgt idR nach der Abnahme durch den Leistungsempfänger.

➔ **ACHTUNG:** Das Legen von Teilrechnungen oder Schlussrechnungen alleine führt beim Leistenden nicht zu einer Gewinnrealisierung und beim Leistungsempfänger nicht zur Umbuchung der geleisteten Anzahlung. Es ist auf den Zeitpunkt des Übergangs der wirtschaftlichen Verfügungsmacht abzustellen, für dessen Überprüfung der Vertrag heranzuziehen ist.

⇒ **Tipp:** Zur einfacheren Handhabung könnte vertraglich vereinbart werden, dass es mit Legen der Teilrechnungslegung zu einer Realisierung kommt, wenn entsprechende zivilrechtliche Konsequenzen daran geknüpft sind.

➔ **HINWEIS:** Häufig werden unter dem Titel Teilrechnungen solche Rechnungen gelegt, die noch nicht abgenommene Leistungen betreffen. Diese Rechnungen sind analog den Anzahlungsrechnungen zu behandeln.

Wann liegt bei einer Bauleistung eine Teilleistung im umsatzsteuerlichen Sinne vor? (vgl. UStR, Rz 2611 ff)

Wird bei einer Werklieferung das Werk nicht im Ganzen, sondern in Teilen geschuldet und geliefert, unterliegen die ausgeführten Teillieferungen der Umsatzsteuer. Teillieferungen können angenommen werden, wenn

- die geschuldete **Werklieferung** nach wirtschaftlicher Betrachtung **teilbar** ist,
- die einzelnen **Teilleistungen vertraglich konkretisiert** wurden,
- die **Teile abgenommen** wurden,

- **vor der Abnahme vereinbart** wurde, dass für die Teile der Werklieferung ein entsprechendes **Teilentgelt** zu zahlen ist,
- das **Teilentgelt gesondert und endgültig abgerechnet** wird; die Teilabrechnung kann auch nach der Abnahme erfolgen.

Der Zeitpunkt der Teillieferung ist der Zeitpunkt der Abnahme.

Ist als Gesamtentgelt für eine Werklieferung (z.B. die Fliesenlegerarbeiten in einem Wohnblock) eine Pauschalsumme vereinbart, so ist im Allgemeinen davon auszugehen, dass die Werklieferung nicht in Teilen, sondern im Ganzen geschuldet wird.

Setzt sich der Pauschalpreis für eine Bauanlage aus verschiedenen Einzelpauschalpreisen zusammen (z.B. der Pauschalpreis für eine Wohnanlage aus Pauschalpreisen für die einzelnen Wohngebäude der Anlage), so können Teillieferungen angenommen werden. Der Annahme von Teillieferungen steht grundsätzlich nicht entgegen, dass die Gewährleistungsfristen zu unterschiedlichen Zeitpunkten jeweils bei der Abnahme der einzelnen Teile beginnen, jedoch zu einem besonders vereinbarten einheitlichen Zeitpunkt enden. Teillieferungen liegen nicht vor, wenn das Gesamtwerk abgenommen, jedoch auf die Abnahme der Teile verzichtet wird.

Teilleistungen unterliegen den allgemein gültigen umsatzsteuerlichen Bestimmungen.

1.7.3 Schlussrechnungen

Wann liegt bei einer Bauleistung eine Schlussrechnung vor?

Die Schlussrechnung stellt die Gesamtabrechnung nach vollständiger Leistungserbringung dar. Diese erfolgt in der Regel nach vollständiger Abnahme durch den Leistungsempfänger.

1.7.4 Umsatzsteuer bei Anzahlungs-, Teil- und Schlussrechnungen

Zahlungen, die vor Ausführung der Leistung getätigt werden, sind beim leistenden Unternehmer auch, wenn dieser grundsätzlich nach Sollversteuerung versteuert, erst im Zeitpunkt ihrer Vereinnahmung zu versteuern (Mindest-Ist-Besteuerung). Dem Leistungsempfänger steht bei Anzahlungen der Vorsteuerabzug dann zu, wenn eine korrekte Anzahlungsrechnung vorliegt und die Zahlung durchgeführt wurde.

Exkurs – Unterschied Soll- und Ist-Besteuerung

Die Fälligkeit der Umsatzsteuer richtet sich nach dem Entstehen der Steuerschuld. Für das Entstehen der Steuerschuld gibt es zwei Systeme:

- die Soll-Besteuerung (Versteuerung nach vereinbarten Entgelten)
- die Ist-Besteuerung (Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten)

Bei der **Sollbesteuerung** entsteht die **Umsatzsteuerschuld** mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die **Lieferung oder sonstige Leistung erbracht** wird. Die Steuerschuld verschiebt sich um maximal einen Monat, wenn die Rechnungslegung in einem späteren Monat erfolgt. Das Recht auf **Vorsteuerabzug** für bezogene Lieferungen und Leistungen entsteht im Inlandsfall, wenn die **Lieferung oder Leistung erbracht** und eine **ordnungsgemäße Rechnung** gelegt wurde.

Bei der **Ist-Besteuerung** entsteht die Umsatzsteuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem das **Entgelt vereinnahmt** wurde (**Zufluss**). Im Gegensatz zur Sollbesteuerung entsteht die Steuerschuld daher unabhängig vom Zeitpunkt der Erbringung der Leistung. Das Recht auf **Vorsteuerabzug** für bezogene Lieferungen und Leistungen besteht **im Zeitpunkt der Bezahlung (Abfluss)** der Eingangsrechnungen (zur Soll- und Ist-Besteuerung ⇒ *siehe ausführlich Abschnitt C, Punkt 1.5*).

§ 19 Abs. 2 Z 1 lit a UStG normiert für **Anzahlungen**, dass die **Steuerschuld** mit Ablauf des **Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist**, entsteht. Der Empfänger der Leistung kann zu diesem Zeitpunkt die **Vorsteuer** geltend machen, sofern er neben der **geleisteten Zahlung** über eine **ordnungsgemäße Anzahlungsrechnung** verfügt.

Neben den Rechnungsmerkmalen des § 11 UStG muss die **Anzahlungsrechnung** als solche benannt sein. Dies kann beispielsweise durch folgende Bezeichnungen erfolgen: „Anzahlungsrechnung“ oder „1. Teilrechnung über die Abschlagszahlung...“. Da die Leistung zum Zeitpunkt der Rechnungslegung noch nicht (vollständig) ausgeführt wurde, ist als Leistungszeitraum der voraussichtliche Zeitraum anzugeben bzw. ein Hinweis, dass noch kein Leistungszeitraum vereinbart wurde.

Eine **Teilrechnung** ist umsatzsteuerlich grundsätzlich wie jede andere Rechnung zu behandeln. Zusätzlich zu den allgemeinen Vorschriften zur Rechnungsausstellung sollte diese als Teilrechnung bezeichnet werden. Charakteristisch für eine Teilrechnung ist, dass die zugehörige Leistung vom Leistungsempfänger abgenommen wurde und somit die wirtschaftliche Verfügungsmacht übergegangen ist. Der Vorsteuerabzug besteht bei Soll-Besteuerern, anders als bei der Anzahlungsrechnung, unabhängig von der Zahlung. Wird aber eine Teilrechnung gelegt, der noch keine erbrachte Leistung zugrunde liegt, stellt diese bloß eine Zahlungsaufforderung dar und ist wie eine Anzahlungsrechnung zu behandeln. Der Vorsteuerabzug steht nach Maßgabe der Ist-Besteuerung zu.

Eine **Schlussrechnung** ist umsatzsteuerlich grundsätzlich wie jede andere Rechnung zu behandeln. Die Vorsteuerabzugsberechtigung und Umsatzsteuerpflicht erfolgen wie bei „normalen“ Rechnungen. In der Endrechnung müssen die vereinnahmten Teilentgelte (Anzahlungen) und die darauf entfallenden Steuerbeträge offen abgesetzt werden, sonst schuldet der Unternehmer nochmals diese Beträge gemäß § 11 Abs. 12 UStG aufgrund der Rechnungslegung, ohne dass der Empfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre (⇒ *siehe Abschnitt C, Punkt 1.6.1*).

Liegt eine **Bauleistung** mit Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger vor, sind **sämtliche Teil-, Abschlags- oder Anzahlungsrechnungen und die**

Schlussrechnung ohne Umsatzsteuer auszustellen. Werden Skontoabzüge auf einem eigenen Konto verbucht, so muss sichergestellt sein, dass aus diesen Skonti keine Vorsteuer programmbedingt herausgerechnet wird (z.B. Konto Lieferantenskonti 0 % RC). Natürlich darf auch von nachträglichen Preisnachlässen, Rechnungskorrekturen und ähnlichen Aufwandsminderungen keine Vorsteuer berechnet werden.

Der Leistungsempfänger muss die **geschuldete Umsatzsteuer gem. § 19 Abs. 1a UStG** von jeder Teilrechnung und natürlich auch von der Schlussrechnung berechnen. Im gleichen Ausmaß steht der Vorsteuerabzug zu. Die geschuldete Umsatzsteuer/abzugsfähige Vorsteuer vermindert sich bei Rechnungsabzügen aller Art (Skonti, Preisnachlässe) entsprechend.

MUSTERRECHNUNG: ANZAHLUNGSRECHNUNG BEI BAULEISTUNGEN

Musterbau KG

Operngasse 1

1010 Wien

UID: ATU87654321

Musterbau GmbH

Musterweg 28

2331 Musterdorf

UID: ATU12345678

→ *Da es sich um eine Bauleistung handelt, ist neben der UID des Leistenden auch die UID-Nummer des Leistungsempfängers anzugeben!*

01.10.2022

1. Anzahlungsrechnung Nr. 51 über die vereinbarte Abschlagszahlung

→ *Da es sich um eine Anzahlungsrechnung handelt, ist diese als solche zu bezeichnen!*

Betrifft: Baustelle 1230 Wien, Musterbaustraße 10

Für die vereinbarte Teilleistung „Leistungsbeschreibung“ wird die vertraglich festgelegte Anzahlung in Höhe von € 10.000,-, für den voraussichtlichen Leistungszeitraum Oktober bis November 2022, in Rechnung gestellt.

Die Steuerschuld geht gemäß § 19 Abs. 1a UStG auf den Leistungsempfänger über.

→ *Da es sich um eine Bauleistung handelt, ist der Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld notwendig!*

➔ HINWEIS

Fehlt auf der Anzahlungsrechnung die entsprechende Bezeichnung, so liegt keine Anzahlungsrechnung, sondern eine Vorausrechnung vor. Der Rechnungsaussteller schuldet die auf der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer aufgrund der Steuerschuld kraft Rechnungslegung. Der Leistungsempfänger kann in diesem Fall allerdings keinen Vorsteuerabzug vornehmen, da die Voraussetzungen dafür nicht vorliegen (Lieferung/Leistung wurde noch nicht ausgeführt) und es liegt auch keine bezahlte Anzahlungsrechnung vor.

MUSTERRECHNUNG: SCHLUSSRECHNUNG BEI BAULEISTUNGEN

Musterbau KG
Operngasse 1
1010 Wien
UID: ATU87654321

Musterbau GmbH
Musterweg 28
2331 Musterdorf
UID: ATU12345678

→ *Da es sich um eine Bauleistung handelt, ist neben der UID des Leistenden auch die UID-Nummer des Leistungsempfängers anzugeben!*

01.12.2022

Schlussrechnung Nr. 98

Betrifft: Baustelle 1230 Wien, Musterbaustraße 10
Leistungszeitraum Oktober bis November 2022

Für die vereinbarte Gesamtleistung „Leistungsbeschreibung“, abgenommen am heutigen Tage, wird der vertraglich festgelegte Betrag iHv € 20.000,- in Rechnung gestellt. Abzüglich der geleisteten Anzahlung iHv € 10.000,- verbleibt ein Restbetrag von € 10.000,-.

→ *Damit der Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht feststeht, muss aus der Schlussrechnung der konkrete Übergabetag hervorgehen. Allein die Angabe über den Bauzeitraum ist nicht ausreichend. Sofern dieser nicht direkt aus der Schlussrechnung ersichtlich ist, sollte dieser zumindest aus weiteren Unterlagen, wie einem Übergabeprotokoll hervorgehen.*

Die Steuerschuld geht gemäß § 19 Abs. 1a UStG auf den Leistungsempfänger über.

→ *Da es sich um eine Bauleistung handelt, ist der Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld notwendig!*

1.7.5 Zusammenfassung

	Anzahlung	Teilrechnung	Schlussrechnung
Definition	Entgelt vor (vollständiger) Leistungserbringung	Abrechnung eines abgeschlossenen und abgenommenen Teils	Gesamtabrechnung nach vollständiger Leistungserbringung
Umsatzsteuer Vorsteuer	Nach Maßgabe der Zahlung	Nach Maßgabe der Rechnungslegung	Nach Maßgabe der Rechnungslegung
Rechnungsmerkmale	Zusätzlich zu den Merkmalen des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG:	Zusätzlich zu den Merkmalen des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG:	Wird eine Endrechnung gelegt, so sind in ihr die vor Ausführung der

	<ul style="list-style-type: none"> • Bezeichnung als Anzahlungsrechnung • Angabe des voraussichtlichen Leistungszeitraumes • bei Bauleistungen: Angabe UID-Nummer des Empfängers und Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld 	<ul style="list-style-type: none"> • Bezeichnung als Teilrechnung 	<p>Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne dieses Absatzes ausgestellt worden sind. Rechnungslegung ist nicht zwingend erforderlich, wenn keine Restforderung besteht, aber zu empfehlen.</p>
bilanzielle Erfassung	<p>Nach Art der geleisteten Anzahlung: Ausweis entweder im Anlagevermögen, im Umlaufvermögen gesondert nach den noch nicht abrechenbaren Leistungen oder unter den sonstigen Forderungen</p>	<p>Als erhaltene Teilrechnung je nach Aufwandsart in der Klasse 0, 5 oder 7</p>	<p>Erfassung des Gesamtbetrags, je nach Aufwandsart in der Klasse 0, 5 oder 7.</p> <p>Stornierung der Teilrechnungen und Anzahlungen.</p>

1.7.6 Erhaltene Anzahlungen – Allgemeines

Die Umsatzsteuerschuld entsteht immer erst im Zahlungsmonat, auch wenn in der Teilrechnung die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen wird. Daran ändert auch die Verbuchung der Teil-, Abschlags- oder Anzahlungsrechnung nichts. Werden daher generell die Teilrechnungen üblicherweise am Monatsende ausgestellt und gehen daher die Zahlungen erst im Folgemonat oder später ein, ist zunächst die Verbuchung über ein Erlöskonto „noch nicht fällige Umsatzsteuer“ durchzuführen.

Nur bei Verrechnung einer genau abgrenzbaren Teilleistung (z.B. bei Fertigstellung eines von mehreren Fertighäusern – EStR, Rz 2154) besteht die Notwendigkeit, die betreffende Teilrechnung bereits vor der Zahlung zu verbuchen, die Umsatzsteuer in die Umsatzsteuervoranmeldung aufzunehmen und entsprechend den Bestimmungen zur Sollversteuerung abzuführen (⇒ siehe Abschnitt C, Punkt 1.6).

1.7.6.1 Erhaltene Anzahlungen ohne Umsatzsteuer – Bauleistung

Liegt eine Bauleistung gem. § 19 Abs. 1a UStG mit Übergang der USt-Schuld auf den Leistungsempfänger vor, dürfen weder Teilrechnungen (Abschlagsrechnungen, Anzahlungsrechnungen) noch Schlussrechnungen mit Umsatzsteuer ausgestellt werden. Es muss auch überprüft werden, ob die UID-Nummer des Kunden bekannt gegeben wurde und Gültigkeit hat. Bereits bei der Auftragserteilung muss klargestellt sein, ob mit oder ohne Umsatzsteuer zu fakturieren ist.

„Anzahlungen ohne USt“ (Bauleistungen) können folgendermaßen verbucht werden:

- **Verbuchung der Anzahlung über das Kundenkonto**
- **Verbuchung bei Fakturierung der Anzahlung**

1.7.6.2 Verbuchung der Anzahlung über das Kundenkonto

BEISPIEL

Am 15.6.2022 wird dem Kunden Sommer GmbH eine Teilrechnung (Anzahlungs- bzw. Abschlagsrechnung mit Leistungsausweis) über € 200.000,- ohne USt gelegt. Die Banküberweisung erfolgt am 4.7.2022.

Am 12.9.2022 wird über die gesamte Leistung die Schlussrechnung ausgestellt:

Erbrachte Leistung laut Anbot	€ 250.000,-
abzüglich Teilrechnung (-zahlung) vom 4.7.2022 – netto	<u>– € 200.000,-</u>
	€ 50.000,-

Laut Beleg wurden 3 % Skonto und 5 % Haftrücklass in Abzug gebracht:

Restbetrag laut Schlussrechnung vom 12.9.2022	€ 50.000,-
– 3 % Skonto (von € 250.000,-)	– € 7.500,-
– 5 % Haftrücklass (von € 242.500,-)	– € 12.125,-
Überweisungsbetrag	€ 30.375,-

Buchungen:

a) Bankeingang vom 4.7.2022:

(2) Bank /an (2) Kundenkonto Sommer GmbH € 200.000,-

➔ **Anmerkung:** Die Direktbuchung der Anzahlung auf das Kundenkonto im Haben ist die schnellste Buchungsmethode. Werden für diesen Kunden jedoch mehrere Aufträge durchgeführt, dann leidet die Übersichtlichkeit und die Verwaltung der „Offenen Posten“ wird schwierig.

b) Schlussrechnung vom 12.9.2022:

(2) Kundenkonto Sommer GmbH / an	
(4) Erlöse Bauleistungen 0 % (Reverse Charge)	€ 250.000,-
(4) Erlöse Anzahlungsrechnung / an	
(2) Kundenkonto Sommer GmbH	€ 200.000,-
(3) Erhaltene Anzahlungen / an	
(2999999) Interimskonto	€ 200.000,-

c) Bankeingang vom 21.9.2022:	
(2) Bank / an (2) Kundenkonto Sommer GmbH	€ 30.375,-
d) Ausbuchen des Skontoaufwands	
(4) Kundenskonti 0 % (Bauleistungen / an (2) Kundenkonto Sommer GmbH	€ 7.500,-
➔ Anmerkung: Auf dem Kundenkonto verbleibt der Haftrücklass von € 12.125,- als Restforderung bis zum Ablauf der 3-Jahresfrist.	

1.7.6.3 Verbuchung bei Fakturierung der Anzahlung

Die Verbuchung einer Teilrechnung schon bei Rechnungslegung ist nicht vorgeschrieben und in einer Buchhaltung mit Unterstützung durch ein Teil-/Schlussrechnung-Modul für eine systematische Abbildung eines Geschäftsfalls die bevorzugte Variante.

BEISPIEL

Mit Datum 31.10.2022 wird dem Kunden Weber-Bau KG eine Teilrechnung für eine Bauleistung über € 100.000,- ohne USt gelegt.

Diese Teilrechnung wird per 31.10.2022 als Erlös verbucht. Der Kunde überweist den Betrag abzüglich 3 % Skonto am 10.11.2022. **Schlussrechnung vom 12.12.2020**

Am 12.12.2022 wird über die gesamte Leistung folgende Schlussrechnung ausgestellt:

Erbrachte Leistung laut Anbot vom 5.2.2022	€ 250.000,-
abzüglich Teilrechnung vom 31.10.2022	<u>- € 100.000,-</u>
	€ 150.000,-

Am 28.12.2022 ist der Zahlungseingang abzüglich des Skontos von Weber-Bau KG auf dem Bankkonto ersichtlich.

Buchungen:

a) Teilrechnung vom 31.10.2022 – Kunde Weber-Bau KG	
(2) Kundenkonto Weber-Bau KG / an (4) Erlöse Teilrechnungen 0 % (Reverse Charge)	€ 100.000,-
b) Bankeingang vom 10.11.2022	
(2) Bank / an (2) Kundenkonto Weber-Bau KG	€ 97.000,-
c) Verbuchung des Skontos	
(4) Kundenskonti 0 % USt (Reverse Charge) / an (2) Kundenkonto Weber-Bau KG	€ 3.000,-
d) Schlussrechnung vom 12.12.2022	
(2) Kundenkonto Weber-Bau KG / an (4) Erlöse Bauleistungen (Schlussrechnungen) 0 % USt	€ 250.000,-

e) Storno Teilrechnung	
(4) Erlöse Teilrechnungen 0 % / an (2) Kundenkonto Weber-Bau KG	€ 100.000,-
f) Bankeingang vom 28.12.2022	
(2) Bank / an (2) Kundenkonto Weber-Bau KG	€ 145.500,-
g) Verbuchung des Restkontos	
(4) Kundenskonti 0 % USt (Reverse Charge) / an (2) Kundenkonto Weber-Bau KG	€ 4.500,-

1.7.6.4 – Erhaltene Anzahlungen mit Umsatzsteuer – keine Bauleistung

Wie erwähnt muss schon bei der Auftragsübernahme (Vertragsabschluss) klargestellt sein, ob Bauleistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 Z 1a UStG vorliegen, also mit oder ohne Ust zu fakturieren ist. Teilrechnungen unterliegen im Monat der Zahlung bereits der Umsatzsteuerpflicht bzw. als Bauleistung dem Übergang der Umsatzsteuerschuld, auch wenn die vereinbarte Leistung, also der Bauauftrag, noch nicht abgeschlossen ist (§ 19 Abs. 2 Z 1a UStG).

Erhaltene Anzahlungen können auf unterschiedliche Arten verbucht werden:

- Verbuchung der Anzahlung über das Kundenkonto
- Verbuchung der Anzahlung über ein Sub-Konto des Kundenkontos
- Verbuchung bei Fakturierung der Anzahlung

1.7.6.5 – Verbuchung der Anzahlung über das Kundenkonto

BEISPIEL

Am 16.7.2022 wird dem Kunden Schmied GmbH eine Teilrechnung (Anzahlungs- bzw. Abschlagsrechnung mit Leistungsausweis) über € 200.000,- + 20 % USt gelegt. Die Banküberweisung erfolgt am 5.8.2022.

Am 15.10.2022 wird über die gesamte Leistung die Schlussrechnung ausgestellt:

Erbrachte Leistung laut Anbot	€ 300.000,-
zuzüglich 20 % Umsatzsteuer	€ <u>60.000,-</u>
	€ 360.000,-
abzüglich Teilzahlung vom 16.7.2022 – netto	– € 200.000,-
abzüglich verrechnete USt (20 %)	– € <u>40.000,-</u>
Restbetrag inkl. 20 % USt	€ <u>120.000,-</u>

Zahlungskonditionen: 3 % Skonto von 360.000,- bei Zahlung bis 25.10.2022

Buchungen:

a) Bankeingang vom 5.8.2022	
(2) Bank / an (2) Kundenkonto Schmied GmbH	€ 240.000,-

Zusatzbuchung:

(2) Anzahlungsverrechnungskonto /
 an (3) Kundenanzahlungen (= ein USt-berechnendes Bestandskonto)
 an (3) geschuldete USt € 240.000,-

b) Schlussrechnung vom 15.10.2022

(2) Kundenkonto Schmied GmbH /
 an (4) Erlöse Bauleistungen 20 % /
 an (3) geschuldete USt € 360.000,-

c) Storno der Zusatzbuchung

(3) Kundenanzahlungen /
 (3) geschuldete USt /
 an (2) Anzahlungsverrechnungskonto € 240.000,-

d) Banküberweisung vom 25.10.2022

(2) Bank / an (2) Kundenkonto Schmied GmbH € 109.200,-

e) Verbuchung Skonto

(4) Kundenskonti 20 % USt /
 (3) geschuldete USt /
 an (2) Kundenkonto Schmied GmbH € 10.800,-

1.7.6.6 Verbuchung der Anzahlung über ein Sub-Konto des Kundenkontos

Die Anzahlungen werden bei dieser Buchungsmethode kundenbezogen (auf dem Subkonto zum Kundenkonto) und damit übersichtlich verbucht. Die erhaltenen Teilzahlungen müssen in der UVA aufscheinen.

BEISPIEL

Am 17.8.2022 wird dem Kunden Auer GmbH eine Teilrechnung (Anzahlungs- bzw. Abschlagsrechnung mit Leistungsausweis) über € 100.000,- + 20 % USt gelegt. Die Banküberweisung erfolgt am 6.9.2022.

Am 16.11.2022 wird über die gesamte Leistung die Schlussrechnung ausgestellt:

	Entgelt	Umsatzsteuer	Gesamt
Schlussrechnung	150.000,-	30.000,-	180.000,-
- 3 % Skonto	-4.500,-	- 900,-	-5.400,-
	145.500,-	29.100,-	174.600,-
- Teilrechnung	-100.000,-	-20.000,-	-120.000,-
Restforderung	45.500,-	9.100,-	54.600,-

➔ **Praxistipp:** In der Schlussrechnung muss die in den Teilrechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer offen abgesetzt werden, um einen zu hohen Vorsteuerabzug (bzw. eine Doppelzahlung der Umsatzsteuer) zu vermeiden (siehe UStR, Rz 1525, Beispiel 2).

Buchungen:**a) Bankeingang vom 6.9.2022**

(2) Bank /

an (2) Subkonto Kundenkonto Auer GmbH (= USt-berechnendes Kundenkonto)

an (3) geschuldete USt € 120.000,-

b) Schlussrechnung vom 16.11.2022:

(2) Kundenkonto Auer GmbH /

an (4) Erlöse Bauleistungen 20 %

an (3) geschuldete USt € 174.600,-

c) Storno Teilrechnung vom 17.8.2022:

(2) Subkonto zum Kundenkonto Auer GmbH /

(3) geschuldete USt /

an (2) Kundenkonto Auer GmbH € 120.000,-

➔ **Anmerkung:** Während das Subkonto zum Kundenkonto Auer GmbH nach der Stornobuchung einen Nullsaldo aufweist, scheint auf dem Kundenkonto Auer GmbH der Betrag von € 54.600,- als Restforderung auf.

1.7.6.7 Verbuchung bei Fakturierung der Anzahlung**BEISPIEL**

Datiert mit 31.10.2022 wird der Abt KG gemäß vertraglicher Vereinbarung eine Teilrechnung in Höhe von € 120.000,- + 20 % USt gelegt.

Diese Teilrechnung wird von Abt KG am 15.11.2022 beglichen.

Am 20.12.2022 wird über die gesamte Leistung folgende Schlussrechnung ausgestellt:

	Entgelt	Umsatzsteuer	Gesamt
Schlussrechnung	200.000,-	40.000,-	240.000,-
- Teilrechnung	120.000,-	- 24.000,-	- 144.000,-
Restforderung	80.000,-	16.000,-	96.000,-

Buchungen:**a) Teilrechnung vom 31.10.2022:**

(2) Kundenkonto Abt KG /

an (4) Erlöse aus Teilrechnungen 0 % (noch nicht fällige USt) € 144.000,-

b) Bankeingang vom 15.11.2022:

(2) Bank / an (2) Kundenkonto Abt KG € 144.000,-

c) Umbuchung des Erlöses per 30.11.2022:

(4) Erlöse aus Teilrechnungen 0 % USt (noch nicht fällige USt) /

an (4) Teilrechnungserlöse 20 %

an (3) geschuldete USt € 144.000,-

d) Schlussrechnung vom 20.12.2022:

(2) Kundenkonto Abt KG /	
an (4) Erlöse Bauleistungen (Schlussrechnungen) 20 %	
an (3) geschuldete USt	€ 240.000,-

e) Storno Teilrechnung vom 31.10.2022:

(4) Teilrechnungserlöse 20 % /	
(3) geschuldete USt	
an (2) Kundenkonto Abt KG	€ 144.000,-

1.7.7 Geleistete Anzahlungen – Allgemeines

Geleistete Anzahlungen für noch zu erhaltende Lieferungen und Leistungen werden getätigt für:

- Investitionen (Zugänge im Anlagevermögen)
- Vorräte (Materialzukäufe)
- vereinbarte Bauleistungen (Anzahlungen an Subunternehmer)
- vereinbarte Leistungen aller Art, die noch nicht erbracht oder noch nicht abgeschlossen wurden (Beratungsleistungen)

1.7.7.1 Geleistete Anzahlungen für eigene Investitionen

Bei der Herstellung eigener baulicher oder maschineller Anlagen werden häufig Teilzahlungen vereinbart, die je nach Baufortschritt zu leisten sind. Diese Teilzahlungen werden auf dem Konto „In Bau befindliche Anlagen“ verbucht. Die Schlussrechnung wird in der Folge nur noch mit dem Restbetrag erfasst, wobei ein allfälliger Haftrücklass keine Minderung der Herstellungskosten darstellt. Der zurückbehaltenen Haftrücklass stellt bis zu seiner Bezahlung, Verrechnung oder Verjährung eine Lieferantenverbindlichkeit dar.

BEISPIEL

Eine Baufirma errichtet im Jahre 2022 auf eigenem Grundstück ein Gebäude für Lager und Werkstätten. Die baulichen Arbeiten werden von der Baufirma selbst durchgeführt (zu aktivierende Eigenleistungen), alle anderen Bauleistungen – von den Elektroinstallationen bis zu den Spenglerarbeiten – werden von beauftragten Unternehmen durchgeführt.

Diese Unternehmen müssen sämtliche Teil- und Schlussrechnungen **ohne Umsatzsteuer** ausstellen, da Bauleistungen gem. § 19 Abs. 1a UStG mit dem Übergang der Steuerschuld auf den Empfänger vorliegen. Der Empfänger erbringt üblicherweise selbst Bauleistungen.

Die Installationsfirma Mayer GmbH (Wasser, Heizung, Sanitär) stellt am 3.9.2022 eine **Teilrechnung** über € 50.000,- ohne USt. Diese Teilrechnung wird am 19.9.2022 mit 3 % Skontoabzug überwiesen: Überweisungsbetrag € 48.500,-.

Schlussrechnung vom 7.11.2022:

Installationsarbeiten vom 15.8. bis 20.10.2022	€	80.000,-
abzüglich 3 % Skonto	- €	2.400,-
	€	77.600,-
- Teilzahlung vom 19.9.2022 (ohne USt)	- €	48.500,-
Restbetrag	€	29.100,-
- Haftrücklass 5 % von 77.600,-	- €	3.880,-
	€	25.220,-

Der Betrag von € 25.220,- wird am 15.12.2022 an die Fa. Mayer GmbH überwiesen.

Buchungen:**a) Teilrechnung vom 3.9.2022:**

(0) Anlagen in Bau (Reverse Charge) / an (3) Lieferantenkonto € 48.500,-

b) Überweisung vom 19.9.2022:

(3) Lieferantenkonto / an (2) Bank € 48.500,-

c) Schlussrechnung vom 7.11.2022:

(0) Anlagen in Bau (Reverse Charge) / an (3) Lieferantenkonto € 29.100,-

d) Überweisung des Restbetrages (nach Abzug des HRL) vom 15.12.2022:

(3) Lieferantenkonto / an (2) Bank € 25.220,-

➔ **Anmerkung:** Auf dem Lieferantenkonto Mayer GmbH verbleibt ein Saldo von € 3.880,-, der den offenen Haftrücklass betrifft und spätestens nach 3 Jahren überwiesen wird, soweit keine mangelhaften Leistungen erbracht wurden.

e) Umbuchung der geschuldeten Umsatzsteuer aus Reverse Charge samt gleichlautendem Vorsteuerabzug 20 % von € 77.600,- = € 15.520,-

(3) geschuldete USt aus Bauleistungen (RC) /
an (3) Umsatzsteuer-Zahllast € 15.520,-
(3) Umsatzsteuer-Zahllast / an Vorsteuer aus Bauleistungen (RC) € 15.520,-