

Inhaltsübersicht Informationsbrief spezial 2/2014, Stand 14.04.2014

1. Gesetzliche Regelung
2. Was bedeutet die Steuerschuldnerschaft?
3. Änderung der Rechtsauffassung durch Rechtsprechung
4. Definition der Bauleistung
5. Wann greift nun die Steuerschuld?
6. Wegfall der bisherigen 10 %-Grenze
7. Bestätigung über die Verwendung beim Leistungsempfänger
8. Bauleistung für den nichtunternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers
9. Vereinfachungsregelung
10. Nichtbeanstandungsregelung für Altfälle
11. Anzahlungen bis 14.02.2014 bei Wegfall § 13 b UStG
12. Geringfügigkeitsgrenze bei Reparaturen
13. Beispiele
14. ABC der Werklieferungen und sonstigen Leistungen für die Steuerschuldnerschaft
15. Musterrechnung

1. Gesetzliche Regelung

Das Umsatzsteuergesetz (UStG) enthält die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für bestimmte Werklieferungen und sonstige Leistungen.

§ 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG lautet wie folgt: *„Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen. 2 Nummer 1 bleibt unberührt;“*

2. Was bedeutete die Steuerschuldnerschaft?

Bei Bauleistungen wird die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger verlagert. Dies bedeutet, dass der Leistende nur netto – also ohne Umsatzsteuer – in Rechnung stellen darf.

Der Leistungsempfänger muss an den Leistenden daher nur den sog. Nettobetrag (Entgelt) bezahlen. Vom Entgelt muss der Empfänger die Umsatzsteuer mit 19 % berechnen und in seiner Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt anmelden. Dem Leistungsempfänger steht bei Verwendung der Bauleistung für Umsätze, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, der Vorsteuerabzug in der entsprechenden Höhe zu.

3. Änderung der Rechtsauffassung durch Rechtsprechung

Mit Urteil vom 22.08.2013, V R 37/10 BStBl 2014 II S. 128 hat der Bundesfinanzhof die Steuerschuldnerschaft nach § 13 b UStG bei Bauleistungen eingeschränkt.

Danach ist § 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG dahingehend auszulegen, dass es für die Entstehung der Steuerschuld darauf ankommt, ob der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Werklieferung oder sonstige Leistung, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dient, seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet.

Die Rechtsprechung erging zwar zu einem Bauträger, gilt aber grundsätzlich für jeden (Bau-)Unternehmer und hat erhebliche Auswirkung auf die Fälle, in denen die erhaltene Bauleistung auf eigenen Grundstücken eingesetzt wird.

Die neue Rechtslage wurde durch die Finanzverwaltung angenommen und ist auf alle Umsätze anzuwenden, die nach dem 14.02.2014 ausgeführt werden. Das zur Thematik ergangene BMF-Schreiben vom 05.02.2014 wurde am 14.02.2014 im BStBl 2014 I S. 233 veröffentlicht.

4. Definition der Bauleistung

Unter die Steuerschuldnerschaft fallen danach Werklieferungen und sonstige Leistungen - zur Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung usw. eines Bauwerks - die ein Unternehmen (Bauleistungserbringer) an andere Unternehmen (Bauleistungsempfänger) erbringt, wenn der empfangende Unternehmer die Bauleistung selbst zur Erbringung einer Bauleistung einsetzt.

Der Begriff der Bauleistung bzw. des Bauwerks orientiert sich an §§ 1 und 2 der Baubetriebe-Verordnung (vgl. Tz. 5 des BMF-Schreibens vom 27.12.2002 zur Bauabzugsteuer, BStBl I S. 1399). Entsprechend sind die in § 1 Abs. 2 und § 2 der Baubetriebe-Verordnung genannten Leistungen regelmäßig Bauleistungen im Sinne des § 13 b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG, wenn sie im Zusammenhang mit einem Bauwerk durchgeführt werden.

Die Leistung muss sich unmittelbar auf die Substanz des Bauwerks auswirken, d.h., es muss eine Substanzerweiterung, Substanzverbesserung, Substanzbeseitigung oder Substanzerhaltung bewirkt werden. Hierzu zählen auch Reparatur- und Erhaltungsaufwendungen.

5. Wann greift nun die Steuerschuldnerschaft?

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers greift nur, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der Leistungen im Sinne des § 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG erbringt. Der Leistungsempfänger muss die empfangene Bauleistung selbst wieder als Bauleistung einsetzen.

Dadurch sind 2 Grundfälle zu unterscheiden.

a) eigene Gebäude

Verwendet der Leistungsempfänger die Werklieferung oder sonstige Leistung für eigene unternehmerisch genutzte Gebäude, dann geht für die empfangene Werklieferung oder sonstige Leistung die Steuerschuldnerschaft nicht auf den Leistungsempfänger über. Der Leistungserbringer hat regelmäßig mit Umsatzsteuer zu fakturieren.

b) fremde Gebäude

Verwendet der Leistungsempfänger die empfangene Werklieferung oder sonstige Leistung selbst wieder als Werklieferung oder sonstige Leistung bei fremden Gebäuden, dann liegt eine Bauleistung nach § 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG vor. Die Steuerschuldnerschaft geht auf den Leistungsempfänger über. Der Leistungserbringer hat netto (ohne Umsatzsteuer) zu fakturieren.

6. Wegfall der bisherigen 10 %-Grenze

Seit dem 15.02.2014 kommt es immer auf die einzelne Bauleistung an. Die sog. 10 %-Grenze ist nicht existent und wurde vom BFH verworfen.

7. Bestätigung über die Verwendung beim Leistungsempfänger

Somit hat sich ein Bauleistungserbringer bei jedem einzelnen Umsatz gegenüber einem anderen zu vergewissern, ob die Bauleistung beim Empfänger wieder als Bauleistung auf fremden Grundstücken eingesetzt wird.

Denn in diesen Fällen greift die Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger.

Hierzu ist es nach dem BMF-Schreiben vom 05.02.2014 möglich, dass der Leistungsempfänger (Auftraggeber) seine Freistellungsbescheinigung nach § 48 EStG an den Leistungserbringer (Auftragnehmer) für diesen Umsatz vorlegt und damit erklärt, dass der empfangene Umsatz als Bauleistung auf fremden Grundstücken verwendet wird. Hierbei handelt es sich nicht um eine rechtssichere Handhabung.

Zu empfehlen ist eine andere Variante: Für die Anwendung des § 13 b UStG sollte sich der Leistungserbringer vom Leistungsempfänger versichern lassen, dass „die empfangene Leistung unmittelbar zur Erbringung von Bauleistungen nach § 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG verwendet wird“. Diese Versicherung könnte z.B. bereits in den Bauvertrag aufgenommen werden.

8. Bauleistung für nichtunternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers

Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll § 13 b Abs. 5 S. 6 UStG weiter gelten. Dies würde bedeuten, dass bei einer erhaltenen Bauleistung, die ein Bauleistungsempfänger für ein zu eigenen Wohnzwecken genutztes Grundstück einsetzt, und dieser Bauleistungsempfänger in seinem unternehmerischen Bereich selbst Bauleistungen erbringt, weiterhin die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger übergehen soll. Ob dies wirklich zutreffend ist, darf bezweifelt werden.

9. Vereinfachungsregelung

Die bisherige Vereinfachungsregelung nach Abschn. 13b.8 Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) gilt seit dem 15.02.2014 nicht mehr für Bauleistungen. Somit besteht kein Vertrauensschutz, wenn beide Beteiligten einvernehmlich von der Übertragung der Steuerschuldnerschaft ausgingen und sich die Übertragung im Nachhinein als unzutreffend herausstellt.

10. Nichtbeanstandungsregelung für Altfälle

Haben leistender Unternehmer und Leistungsempfänger die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für eine Bauleistung, die bis zum 14.02.2014 ausgeführt worden ist, einvernehmlich unter Berücksichtigung die bis zu diesem Zeitpunkt geltenden Verwaltungsanweisungen in Abschnitt 13b.3 und 13b.8 UStAE angewendet, wird es nicht beanstandet, wenn sie nach Veröffentlichung des o.a. BFH-Urteils ebenso einvernehmlich entscheiden, an der seinerzeitigen Entscheidung festzuhalten, auch wenn in Anwendung des o.a. BFH-Urteils der leistende Unternehmer Steuerschuldner wäre.

11. Anzahlungen bis 14.02.2014 bei Wegfall § 13 b UStG

Die Übergangsregelung hierzu ist nicht eindeutig bzw. fehlt. Falls nach der neuen Rechtslage für den auszuführenden Umsatz ab 15.02.2014 kein Übergang der Steuerschuldnerschaft vorliegt, dann sind zur Handhabung der Anzahlungen 2 Varianten denkbar:

- a) Nur der die § 13 b UStG-Anzahlungen übersteigende Betrag wird der USt unterworfen oder
- b) die komplette Leistung wird der Umsatzsteuer unterworfen und die Steuerschuldnerschaft für die Anzahlungen entfällt.

Eine rechtssichere Aussage wird erst möglich sein, wenn ein im o.a. BMF-Schreiben angekündigtes gesondertes BMF-Schreiben ergangen ist.

12. Geringfügigkeitsgrenze bei Reparaturen

Durch Verwaltungsanweisung wurde für kleinere Aufträge eine Geringfügigkeitsgrenze eingeführt. Danach ist die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nicht zu beachten, wenn bei Reparatur- und Wartungsarbeiten an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken, das (Netto-)Entgelt für den einzelnen Umsatz nicht mehr als 500 € beträgt. So die Ausführungen in Abschn. 13b.2 Abs. 7 Nr. 15 UStAE.

Die von der Finanzverwaltung eingeführte Bagatellregelung hat zwar vordergründig einen hohen praktischen Nutzen, der von der Praxis auch durchaus anzuerkennen ist. Ob diese Bagatellgrenze vor der Rechtsprechung Bestand haben wird, ist jedoch mehr als zweifelhaft.

An dieser Stelle muss darauf hingewiesen werden, dass die Bagatellregelung zwar noch angewendet werden kann, solange sie gilt. Evtl. wird die Bagatellgrenze aber mit dem neuen angekündigten BMF-Schreiben zur Steuerschuldnerschaft verändert.

13. Beispiele

Beispiel 1 (Trockenbaufirma an Baufirma)

Die Fa. X führt Trockenbauarbeiten für die Fa. Baufirma Y aus. Die Fa. Y ist Generalunternehmer und erstellt ein bezugsfertiges Gebäude auf einem Kundengrundstück.

Beide Firmen bewirken Bauleistungen, so dass die Steuerschuldnerschaft greift.

Folgen dieser Steuerschuldnerschaft: Der leistende Unternehmer (im Beispiel: X) darf die Rechnung an den empfangenden Unternehmer (im Beispiel: Y) nur netto (also ohne Umsatzsteuer) stellen.

Der empfangende Unternehmer schuldet selbst die entsprechende Umsatzsteuer (19 % des Nettobetrags). In Höhe dieser Umsatzsteuer ist der Vorsteuerabzug unter den Voraussetzungen der §§ 14, 15 UStG möglich.

Beispiel 2 (Zimmerei an Klempnerei)

Die Klempnerei Schwarz errichtet auf eigenem Grundstück eine Werkstatt. Die Zimmerei Holzknecht errichtet den Dachstuhl.

Die Werklieferung der Zimmerei an die Klempnerei stellt keine Bauleistung nach § 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG dar, da der Leistungsempfänger die empfangene Bauleistung nicht auf fremden Grundstücken einsetzt. Ein Übergang der Steuerschuldnerschaft liegt nicht vor. Die Zimmerei muss daher die Umsatzsteuer gesondert ausweisen.

Beispiel 3 (Elektroinstallateur an Baufirma)

Die Fa. Elektroinstallationen Piehler repariert im eigengenutzten Einfamilienhaus des Bauunternehmers Kiesstein die Elektroinstallation.

Beide Firmen bewirken Bauleistungen, so dass die Steuerschuldnerschaft greift. Die Steuerschuldnerschaft greift auch dann, wenn die Bauleistung für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen wird. Steuerschuldner ist somit Herr Kiesstein. So zumindest nach Auslegung des aktuellen Gesetzestextes durch die Finanzverwaltung.

Beispiel 4 (Architekt an Baufirma)

Frau Adelheid Zunner ist Architektin und erstellt für die Fa. Bogner-Bau den Bauplan. Die Fa. Bogner-Bau errichtet Gebäude sowohl auf eigenen, als auch auf fremden Grundstücken.

Planungs- und Überwachungsleistungen sind von der Steuerschuldnerschaft ausgenommen, so dass Steuerschuldner Frau Zunner ist.

Beispiel 5 (Fußbodenlegerei an Sanitärinstallation)

Frau Rosa Kleb betreibt eine Fußbodenverlegfirma und repariert den Fußboden im Büro von Herrn Wasser. Herr Wasser betreibt eine Sanitärinstallation.

Die Reparatur stellt keine Bauleistung nach § 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG dar, da der Leistungsempfänger die empfangene Bauleistung nicht auf fremden Grundstücken einsetzt. Ein Übergang der Steuerschuldnerschaft liegt nicht vor. Frau Kleb muss daher die Umsatzsteuer gesondert ausweisen.

14. ABC der Werklieferungen und sonstigen Leistungen für die Steuerschuldnerschaft

Zu den Werklieferungen und sonstigen Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, gehören insbesondere (Hinweis: die Auflistung ist nicht abschließend):

- Abdichtungsarbeiten gegen Feuchtigkeit
- Abbrucharbeiten an einem Bauwerk
- Asbestsanierungsarbeiten an Bauwerken und Bauwerksteilen

- Aufzüge einbauen
- Bautrocknungsarbeiten
- Beton- und Stahlbetonarbeiten einschließlich Betonschutz- und Betonsanierungsarbeiten sowie Armierungsarbeiten
- Blitzschutz- und Erdungsanlagenbau
- Bohrarbeiten
- Brückenbau
- Brunnenbauarbeiten
- chemische Bodenverfestigungen
- Dachdeckerarbeiten
- Dachbegrünung
- Dämmarbeiten
- Drainierungsarbeiten
- Erdarbeiten im Zusammenhang mit der Erstellung eines Bauwerks
- Elektroinstallation
- Estricharbeiten
- Fassadenbauarbeiten
- Fertigbauarbeiten
- Feuerungs- und Ofenbauarbeiten
- Fliesen-, Platten- und Mosaik-, Ansetz- und Verlegearbeiten
- Fugarbeiten an Bauwerken
- Fußboden- und Parkettlegerei
- Glaserei
- Glasstahlbetonarbeiten
- Heizungsbau
- Hochbauarbeiten
- Holzschutzarbeiten an Bauteilen
- Isolierarbeiten
- Kachelofen- und Luftheizungsbau
- Kanalbauarbeiten
- Klempnerarbeiten
- Klimaanlagebau
- Leichtmetallarbeiten
- Lichtwerbeanlage (Installation einer Lichtwerbeanlage)
- Lüftungsbau
- Maler- und Lackierarbeiten
- Maurerarbeiten
- Rammarbeiten
- Reinigungsarbeiten, bei dem die zu bearbeitende Fläche verändert wird (z.B. Sandstrahlarbeiten)
- Rohrleitungsbau-, Rohrleitungstiefbau-, Kabelleitungstiefbauarbeiten und Bodendurchpressungen
- Rolltreppen einbauen
- Sanitärinstallation
- Schachtbau- und Tunnelbauarbeiten
- Schalungsarbeiten
- Schaufensteranlagen
- Schornsteinbauarbeiten
- Schreinerarbeiten
- Stahlbiege- und -flechtarbeiten
- Steinmetzarbeiten
- Straßenbauarbeiten
- Straßenwalzarbeiten
- Stuck-, Putz-, Gipsarbeiten
- Terrazzoarbeiten
- Tiefbauarbeiten
- Trocken- und Montagebauarbeiten
- Tunnelbau
- Verlegen von Bodenbelägen
- Vermieten von Baumaschinen mit gleichzeitiger Personalgestellung für substanzverändernde Arbeiten
- Wärmedämmarbeiten
- Wasserwerksbauarbeiten, Wasserhaltungsarbeiten, Wasserbauarbeiten
- Zimmererarbeiten

15. Musterrechnung

Lukas Weitzer

Baggerbetrieb

Lukas Weitzer, Rödelstr. 5, 99999 Burgberg

Frau
Roberta Blumberg
Bauunternehmung
Amtstr. 7
99999 Burgberg

Burgberg, 10. Mai 2014

Rechnung Nr. 4-05-27

Unsere St. Nr. 999/221/95544

Leistungszeitpunkt	Leistung	Einzelpreis €	Gesamtpreis €
04.05.2014	Liefern und Einbau von Hinterfüllmaterial des Arbeitsraumes beim Bürogebäude Donnerstr. 7 und lagenweise verdichten 128 m ³	14,25	1.824,00
	Umsatzsteuer		0,00
	Gesamtsumme		1.824,00

Gemäß § 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG gilt die "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers".

Bitte überweisen Sie den Rechnungsbetrag von 1.824,00 Euro bis zum 18.05.2014 auf das Konto Nr. 333 333 der Stapel-Bank in Burgberg (BLZ 999 999 99).