Steuerschuldnerschaft
§ 13b UStG bei Bauleistungen

Mandanten-Infobrief

Stand

1. August 2014

Inhalt

1. Gesetzliche Regelung
2. Was bedeutet die Steuerschuldnerschaft?
3. Änderung der Rechtsauffassung durch Rechtsprechung
4. Definition der Bauleistung
5. Wann greift nun die Steuerschuldnerschaft?
6. Nachhaltigkeit der Bauleistungen
7. Bescheinigungsverfahren für Bauleistungsempfänger
8. Bauleistung für den nichtunternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers
9. Vertrauensschutzregelung
10. Rückabwicklung von vor dem 15.2.2014 erbrachten Bauleistungen
11. Anzahlungen vor dem 1.10.2014
12. Beispiele zur Regelung ab dem 1.10.2014
13. ABC der Werklieferungen und sonstigen Leistungen
14. Weitere Informationen
15. Musterrechnung

Allgemeines

Aus aktuellem Anlass befasst sich der heutige Informationsbrief ausschließlich mit der Steuerschuldnerschaft bei inländischen Bauleistungen. Hintergrund dieses neuen Mandantenbriefs ist eine gesetzliche Neuregelung, die in Teilen die bisherige Rechtsauffassung ändert. **Die gesetzliche Neuregelung gilt ab dem 1.10.2014**.

Der vorliegende Infobrief betrifft ausschließlich Bauleistungen eines inländischen Bauleistungserbringers mit Leistungsort im Inland.
Im Infobrief werden nicht angesprochen:

- Bauleistungen eines ausländischen Leistungserbringers
- Bauleistungen bei ausländischen Grundstücken

1. Gesetzliche Regelung

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

§ 13b 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;"

Nachfolgend wird die geänderte Rechtslage ab dem 1.10.2014 dargestellt.

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 22.8.2013, V R 37/10 BStBl 2014 II S. 128 hat der Bundesfinanzhof die Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG bei Bauleistungen eingeschränkt.

4. Definition der Bauleistung

Unter die Steuerschuldnerschaft fallen danach Werklieferungen und sonstige Leistungen - zur Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung usw. eines Bauwerks - die ein Unternehmen (Bauleistungserbringers) 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 § 13b 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 ab 01.10.2014?

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers greift nur, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der Leistungen im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG nachhaltig erbringt. Dies unabhängig davon, ob der Leistungsempfänger die empfangene Bauleistung selbst wieder als Bauleistung einsetzt.

Die vom 15.2.2014 – 30.9.2014 zu unterscheidenden Grundfälle
- eigenes Gebäude
- fremdes Gebäude

sind für ab 1.10.2014 erbrachte steuerpflichtige Leistungen nicht mehr maßgebend.

6. Nachhaltigkeit der Bauleistungen

Ein wesentlicher Punkt der Neuregelung ist die nunmehr gesetzliche Verankerung der bis zum 14.02.2014 gültigen Verwaltungsregelung.
Der Leistungsempfänger muss die Bauleistungen nunmehr nachhaltig erbringen um Steuerschuldner der an ihn erbrachten Bauleistung zu werden.
Diese **Nachhaltigkeit** ist dann anzunehmen, wenn der Unternehmer („Leistungsempfänger") mindestens 10 % seines Weltumsatzes als Bauleistungen erbringt. Eine bauwerkbezogene Betrachtung ist damit – entgegen der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – nicht maßgebend; sondern es ist auf den Gesamtumsatz abzustellen.

7. Bescheinigungsverfahren für Bauleistungsempfänger

Neu in diesem Zusammenhang ist, dass die zuständige Finanzbehörde dem Leistungsempfänger eine Bescheinigung ausstellt, aus welcher sich der Nachweis der Nachhaltigkeit ergibt.
Es handelt sich dabei um eine gesonderte Bescheinigung (nicht der Freistellungsbescheid nach § 48b EStG !!). Die Bescheinigung ist längstens auf 3 Jahre befristet. Eine Rücknahme oder ein Widerruf der Bescheinigung ist aus Gründen des Rechtsschutzes nur mit Wirkung für die Zukunft möglich.

8. Bauleistung für nichtunternehmerischen Bereich (Privatbereich) des Leistungsempfängers

Durch die Gesetzesänderungen wird ab 1.10.2014 auch wieder § 13b Abs. 5 S. 6 UStG weiter gelten. Dies bedeutet, 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, auch die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger übergehen soll.

9. Vertrauensschutzregelung

Haben leistender Unternehmer und Leistungsempfänger in Zweifelsfällen die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für eine Bauleistung einvernehmlich angewendet, gilt der Leistungsempfänger auch dann als Steuerschuldner, wenn die Voraussetzungen des § 13 UStG nicht vorlagen.
Diese Vertrauensschutzregelung greift aber nur, wenn dadurch keine Steuerausfälle entstehen.

10. Rückabwicklung von vor dem 15.2.2014 erbrachten Bauleistungen

Soweit die Beteiligten bei **vor dem 15.2.2014** erbrachten Bauleistungen zu Unrecht § 13b UStG angewandt haben, besteht ein Wahlrecht zwischen einer Nichtbeanstandungsregelung und einer Rückabwicklung.
Die Rückabwicklung dieser Altumsätze fällt nach Meinung des BMF (vom 31.7.2014 – IV A 3 – S 0354/14/10001) nicht unter die Vertrauensschutzregelung des Abgabenordnung. Die Steuerfestsetzungen des Leistungserbringers sei insoweit änderbar.

In den Fällen der Rückabwicklung kann der Leistende seit dem 31.7.2014 seine Steuerschuld dadurch erfüllen, dass er seine Forderung gegenüber dem Leistungsempfänger auf Zahlung der Umsatzsteuer an das Finanzamt abtritt.

11. Anzahlungen vor dem 01.10.204

Werden für Umsätze, die ab dem 1.10.2014 ausgeführt werden, vor dem 1.10.2014 Anzahlungen geleistet, und liegen erst nach dem 1.10.2014 Bauleistungen vor, dann ist die Behandlung der Umsätze ab 1.10.2014 noch nicht endgültig geklärt.
Hier ist eine Verwaltungsregelung abzuwarten.

12. Beispiele zur Regelung ab 1.10.2014

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 eine Bauleistung nach § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG dar. Es kommt nicht darauf an, dass die empfangene Bauleistung selbst als Bauleistung verwendet wird. Ein Übergang der Steuerschuldnerschaft liegt vor.
Die Zimmerei muss daher netto abrechnen.

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.

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 eine Bauleistung nach § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG dar. Ein Übergang der Steuerschuldnerschaft liegt vor.
Frau Kleb muss daher netto abrechnen.

13. 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 Erdungsanlagenbaus
- 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
- Klimaanlagenbau
- 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

14. Weitere Informationen

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.
Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin.

Wir analysieren individuell Ihre persönliche Situation, zeigen Ihnen Vor- und Nachteile auf und geben Ihnen Gestaltungsempfehlungen.