

Johann-Erwin Graf
Dipl.-Finanzwirt (FH)
Steuerberater
Pfarrer-Schatz-Str. 7
92272 Freudenberg

Steuerschuldnerschaft

§ 13b UStG bei Bauleistungen

Mandanten-Infobrief

Stand

1. Oktober 2014

Inhalt

- | | |
|--|---|
| 1. Gesetzliche Regelung | 11. Bauleistung für den nichtunternehmerischen Bereich des Bauleistungsempfängers |
| 2. Was bedeutet die Steuerschuldnerschaft? | 12. Umsatzsteuerliche Organschaft |
| 3. Definition der Bauleistung | 13. Bauträger als Leistungsbezieher |
| 4. Wann greift nun die Steuerschuldnerschaft? | 14. Vereinfachungsregelung |
| 5. Anforderungen an den Bauleistungserbringer | 15. Anzahlungen vor dem 1.10.2014 |
| 6. Anforderungen an den Bauleistungsempfänger | 16. Beispiele zur Regelung ab dem 1.10.2014 |
| 7. Nachhaltigkeit der Bauleistungen | 17. Reparatur- und Wartungsleistungen |
| 8. Wirkung der Nachhaltigkeit | 18. ABC der Werklieferungen und sonstigen Leistungen |
| 9. Bescheinigungsverfahren für Bauleistungsempfänger | 19. Weitere Informationen |
| 10. Wirkung der Bescheinigung | 20. Musterrechnung |

Allgemeines

Aus aktuellem Anlass befasst sich der heutige Informationsbrief ausschließlich mit der Steuerschuldnerschaft bei inländischen Bauleistungen. Hintergrund dieses Mandantenbriefs ist die seit 1.10.2014 gültige gesetzliche Neuregelung zur umsatzsteuerlichen Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen.

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

Nachfolgend wird die seit dem 1.10.2014 gültige Rechtslage dargestellt.

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;“

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. 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,

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.

4. Wann greift nun die Steuerschuldnerschaft?

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.

5. Anforderungen an den Bauleistungserbringer

Der Leistungserbringer muss im Inland ansässig sein, d.h. er muss in der Bundesrepublik einen Wohnsitz, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Zweigniederlassung haben.

Ist der leistende Unternehmer im Ausland ansässig, so tritt bereits die Verlagerung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger über § 13b Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. Abs. 5 S. 1 UStG ein und ist an wesentlich geringere Anforderungen geknüpft.

Der leistende Unternehmer darf ferner kein Kleinunternehmer sein, bei dem die Umsatzsteuer gem. § 19 Abs. 1 UStG nicht erhoben wird (§ 13b Abs. 5 S. 8 UStG).

6. Anforderungen an den Bauleistungsempfänger

Werden Bauleistungen i.S.v. § 13b Abs. 2 S. 1 Nr. 4 UStG von einem im Inland ansässigen Unternehmer im Inland erbracht, so ist der Leistungsempfänger nur dann Steuerschuldner, wenn er im Zeitpunkt des Leistungsbezugs Unternehmer ist und selbst Bauleistungen im obigen Sinne erbringt. Dies wird dokumentiert durch die neue Bescheinigung USt 1 TG.

Durch § 13b Abs. 5 S. 2 UStG wird nun im Gesetz darauf abgestellt, dass der Leistungsempfänger nur dann Steuerschuldner für eine an ihn erbrachte Bauleistung ist, wenn er selbst nachhaltig Bauleistungen ausführt.

7. Nachhaltigkeit der Bauleistungen

Ein wesentlicher Punkt der Neuregelung ist die nunmehr gesetzliche Verankerung der bis zum 14.02.2014 gültigen Verwaltungsregelung.

Der Leistungsempfänger muss Bauleistungen nachhaltig erbringen um Steuerschuldner der an ihn erbrachten Bauleistung zu werden.

Diese Nachhaltigkeit ist dann anzunehmen, wenn der Leistungsempfänger im Vorjahr 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.

Die 10 %-Grenze ist eine Ausschlussgrenze.

Unternehmer, die Bauleistungen unterhalb dieser Grenze erbringen, sind danach grundsätzlich keine bauleistenden Unternehmer i.S.d. § 13b UStG.

8. Wirkung der Nachhaltigkeit

Erbringt der Leistungsempfänger als Unternehmer nachhaltig Bauleistungen, so wird er Steuerschuldner für sämtliche von ihm bezogenen Bauleistungen.

Dies gilt auch dann, wenn der Leistungsempfänger lediglich als Kleinunternehmer i.S.d. § 19 Abs. 1 UStG geführt wird (vgl. § 19 Abs. 1 Satz 2 UStG).

Achtung:

Es kommt ab 1.10.2014 nicht darauf an, dass der Leistungsempfänger die empfangene Bauleistung seinerseits als Bauleistung einsetzt.

9. Bescheinigungsverfahren für Bauleistungsempfänger

Das für den Leistungsempfänger zuständige Finanzamt stellt dem Leistungsempfänger eine Bescheinigung ausstellt, aus welcher sich der Nachweis der Nachhaltigkeit ergibt. Das Muster (Vordruck USt 1 TG) hierzu wurde bereits mit BMF-Schreiben vom 26.8.2014 bzw. 1.10.2014 herausgegeben.

Es handelt sich dabei um eine gesonderte Bescheinigung, die nicht der Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG identisch ist. 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.

10. Wirkung der Bescheinigung

Ist der Leistungsempfänger im Besitz einer gültigen Bescheinigung und empfängt er eine Bauleistung, dann hat er diese dem Leistungserbringer auszuhändigen.

Die erstellte Bescheinigung bewirkt den Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger.

Vorsicht:

Dies bedeutet leider nicht, dass nur bei Vorlage der Bescheinigung die Steuerschuldnerschaft übergeht.

Handelt es sich um eine Bauleistung und der Bauleistungsempfänger legt die ausgestellte Bescheinigung nicht vor, dann geht kraft Gesetzes trotzdem die Steuerschuldnerschaft über.

Somit liegt in der Nichtbeachtung der formalen Regeln ein großes Risiko – in der Regel beim Leistungsempfänger.

11. Bauleistung für nichtunternehmerischen Bereich des Bauleistungsempfängers

Durch die Gesetzesänderungen soll 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 diesem Bauleistungsempfänger eine Bescheinigung USt 1 TG erteilt worden ist, auch die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger übergehen soll.

12. Umsatzsteuerliche Organschaft

Bei einem umsatzsteuerlichen Organschaftsverhältnis ist jeder Teil des Unternehmens für sich zu betrachten. Dies ist besonders wichtig bei einer Betriebsaufspaltung. Wenn der Unternehmensteil Besitzfirma selbst keine Bauleistungen erbringt, sind die Rechnungen an die Besitzfirma (als Teil der Organschaft) mit Umsatzsteuer zu stellen. Die Steuerschuldnerschaft geht nicht über.

Bei der Berechnung der 10 %-Grenze sind nur die Bemessungsgrundlagen der Umsätze zu berücksichtigen, die dieser Teil des Organkreises erbracht hat.

13. Bauträger als Leistungsbezieher

Für Bauträger gelten ab 1.10.2014 dieselben Anforderungen wie für alle anderen Unternehmen. Nur dann, wenn ein Leistungsempfänger nachhaltig Bauleistungen erbringt, greift für die empfangenen Bauleistungen die Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG.

Wenn ein Bauträger ausschließlich eigene Grundstücke bebaut oder bebauen lässt und dann veräußert, bewirkt er selbst keine Bauleistungen. In diesem Fall greift für die empfangenen Bauleistungen keine Steuerschuldnerschaft für inländische Bauleistungen.

Beispiel 1

Bauträger A erwirbt unbebaute Flächen, parzelliert diese und bebaut diese mit Einfamilienhäusern. Die Grundstücke mit Wohnhäusern oder Wohnungen werden veräußert. Andere Tätigkeiten übt der Bauträger nicht aus.

Da ein fremder Gegenstand nicht bearbeitet wird, erbringt der Bauträger keine Bauleistung. Nachdem er die 10 %-Grenze nicht erfüllt, greift für die erhaltenen Bauleistungen keine Steuerschuldnerschaft nach § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG.

Beispiel 2

Bauträger B erwirbt unbebaute Flächen, parzelliert und bebaut diese mit Einfamilienhäusern. Die fertig gestellten Immobilien werden anschließend veräußert. Daneben werden auch fremde Grundstücke mit Einfamilienhäusern bebaut. Die Umsätze aus der Bebauung fremder Grundstücke betragen 20 % seines Weltumsatzes.

Da mindestens 10 % seiner Weltumsätze Bauleistungen i.S.d. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG sind, schuldet B für alle an ihn erbrachten Bauleistungen von inländischen Unternehmern die Umsatzsteuer nach § 13b Abs. 2 Nr. 4 i.V. mit Abs. 5 UStG.

14. Vereinfachungsregelung

Haben der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger für einen an ihn erbrachten Umsatz die Steuerschuldnerschaft § 13b UStG angewandt, obwohl dies nach Art der Umsätze unter Anlegung objektiver Voraussetzungen nicht zutreffend war, gilt der Leistungsempfänger dennoch als Steuerschuldner. Voraussetzung ist, dass durch diese Handhabung keine Steuerausfälle entstehen.

Diese Regelung gilt nicht bei einer Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, wenn fraglich war, ob die Voraussetzungen hierfür in der Person der beteiligten Unternehmer (z.B. die Eigenschaft als Bauleistender erfüllt sind).

15. Anzahlungen vor dem 01.10.2014

Wurden für Umsätze, die ab dem 1.10.2014 ausgeführt werden, vor dem 1.10.2014 Anzahlungen geleistet, dann finden sich hierzu im BMF-Schreiben vom 26.9.2014 (Az. IV D 3 – S 7279/14/10002) umfangreiche Regelungen.

Wir beraten Sie hierzu gerne.

16. Beispiele zur Regelung ab 1.10.2014

Vorbemerkung zu den Beispielen

Bei den Leistungsempfängern handelt es sich immer um Bauleistungsempfänger, die selbst nachhaltig Bauleistungen ausführen und die die neue Bescheinigung USt 1 TG dem Leistenden vorgelegt haben.

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 Holz knecht 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.

17. Reparatur- und Wartungsleistungen

Nach Abschn. 13b.2 Abs. 7 Nr. 15 UStAE fallen Reparatur- und Wartungsleistungen an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken nur dann unter die Regelung des § 13 b Abs. 2 S. 1 Nr. 4 UStG, wenn das Nettoentgelt für den einzelnen Umsatz die Bagatellgrenze von 500 € überschreitet. Danach sind Wartungsleistungen an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken, die einen Nettowert von 500 € übersteigen, nur dann als Bauleistungen zu behandeln, wenn Teile verändert, bearbeitet oder ausgetauscht werden.

Zu beachten ist, dass es für diese Regelung keine gesetzliche Grundlage gibt. Sie basiert lediglich auf Verwaltungsregelung.

18. 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
- 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

19. 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.

20. Musterrechnung

Lukas Weitzer

Baggerbetrieb

Lukas Weitzer, Rödelstr. 5, 99999 Burgberg

Frau
 Roberta Blumberg
 Bauunternehmung
 Amtstr. 7
 99999 Burgberg

Burgberg, 10. Oktober 2014

Rechnung Nr. 4-11-27

Unsere St. Nr. 999/221/95544

Leistungszeitpunkt	Leistung	Einzelpreis €	Gesamtpreis €
4.10.2014	Bürogebäude Hochstadt, Donnerstr. 7 Liefern und Einbau von Hinterfüllmaterial des Arbeitsraumes beim o.g. Bürogebäude und lagenweise verdichten 128 m ³	14,25	1.824,00
	Umsatzsteuer		0,00
	Gesamtsumme		1.824,00

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

Bitte überweisen Sie den Rechnungsbetrag von 1.824,00 Euro bis zum 18.10.2014 auf das unten genannte Konto.