

## Mandanteninformation

im Juni 2015

### § 13b UStG – Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen

Seit dem Ergehen des Urteils des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 22. August 2013 ist das Thema „Umkehr der Steuerschuldnerschaft in der Bauwirtschaft“ nicht mehr zur Ruhe gekommen. Durch dieses Urteils sowie den hierzu ergangenen BMF-Schreiben vom 05. Februar 2014 und 08. Mai 2014 wurde die bisher praktizierte Vorgehensweise bei der Abrechnung von Bauleistungen zwischen Bauunternehmern insgesamt neu bewertet. Für eine beachtliche Wendung hat dann der Gesetzgeber im August 2014 gesorgt. Dem Urteil des BFH ist der Gesetzgeber mit der Änderung des Umsatzsteuergesetzes mit Wirkung ab dem 01. Oktober 2014 entgegengetreten, hat damit die Rechtsprechung des BFH ausgehebelt und den alten Status Quo wiederhergestellt.

Das Jahr 2014 stellt damit Bauunternehmer, die Bauleistungen an andere Bauunternehmer oder an Bauträger erbringen, vor ganz besondere Herausforderungen. Je nach Zeitpunkt der Leistung kann ihre

Beurteilung grundlegend anders ausfallen. Erst bei der Erbringung von Bauleistungen nach dem 30. September 2014 herrscht wieder Klarheit bei der Abrechnung von Bauleistungen.

Diese Mandanteninformation soll einen kurzen Überblick über die Rechtsentwicklung im Bereich der Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen geben. Die Darstellung erfolgt chronologisch unter Berücksichtigung gesetzlicher Änderungen und mit gezielten Hinweisen auf Verwaltungsauffassungen sowie ausgewählte höchstrichterliche Entscheidungen.

#### **Umkehr der Steuerschuldnerschaft – ein erster Regelungsversuch**

Der Begriff der Bauleistung wurde erstmalig durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 mit Wirkung ab dem 01. April 2004 im Umsatzsteuergesetz verankert. Aus dem Gesetzeswortlaut ergab sich, dass es sich bei Bauleistungen um bestimmte Werklieferungen und sonstige Leistungen

im Zusammenhang mit Bauwerken handelt. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat daraufhin in zwei Schreiben vom 31. März 2004 und vom 02. Dezember 2004 den Anwendungsbereich der Neuregelung konkretisiert. Beide BMF-Schreiben enthalten zahlreiche und detaillierte Beispiele sowie Anwendungsfälle. Zum Begriff der Bauleistung hat das BMF mit Schreiben vom 11. März 2010 Stellung genommen. Nach Gesetzeswortlaut und Verwaltungsauffassung schuldete der Leistungsempfänger bei Bauleistungen die Umsatzsteuer, wenn er ein Unternehmer ist, der selbst Bauleistungen erbringt. Dies sollte für Unternehmer gelten, die nachhaltig Bauleistungen erbringen, d.h., der Unternehmer musste im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als zehn Prozent seines Weltumsatzes durch Bauleistungen erbracht haben (A 13b.3 Abs. 2 UStAE a.F.). Daneben war davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger nachhaltig Bauleistungen erbringt, wenn er gegenüber dem leistenden Unternehmer eine Bescheinigung i.S. des § 48b EStG verwendete. Darüber hinaus konnten sich die beteiligten Unternehmer in Zweifelsfällen über die Steuerschuldnerschaft einvernehmlich verständigen. In

sämtlichen Fällen unterlag der Leistungsempfänger selbst dann der Neuregelung, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen wurde.

### **Abkehr von der Umkehr**

Der BFH hat mit Urteil vom 22. August 2013 den Anwendungsbereich der Regelung zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen erheblich eingeschränkt. Für die Umkehr der Steuerschuldnerschaft kommt es gemäß BFH darauf an, ob der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer Bauleistung verwendet. Auf den Anteil der Bauleistungen am Gesamtumsatz des Leistungsempfängers kommt es nach der Meinung des BFH nicht an. Hieraus folgt, dass sich der leistende Unternehmer stets darüber im Klaren sein muss, dass der Leistungsempfänger seine Leistung wieder konkret für eine Bauleistung an einen anderen Unternehmer verwendet. Darüber hinaus ist der Leistungsempfänger für nicht unternehmerische Leistungsbezüge kein Steuerschuldner mehr, da diese Leistungen nicht zur Ausführung von eigenen Bauleistungen bezogen wer-

den. Der BFH stellt klar heraus, dass Bauträger mit dem Verkauf von bebauten Grundstücken keine Bauleistungen in Form von Werklieferungen erbringen, da hierfür die Bearbeitung einer fremden Sache (fremdes Grundstück) erforderlich wäre. Die Finanzverwaltung hatte bislang Bauträgergeschäfte als Bauleistungen angesehen, soweit die Grundstücksgeschäfte zu einem Zeitpunkt vor der Fertigstellung erfolgten.

Das BMF hat die Grundsätze des Urteils zunächst in zwei Schreiben (05. Februar 2014 und 08. Mai 2014) uneingeschränkt übernommen. In diesen Schreiben wurden für „Altfälle“ und „Anzahlungsfälle“ umfangreiche Übergangsregelungen aufgeführt. Die Veröffentlichung des erstgenannten Schreibens erfolgte am 14. Februar 2014 im Bundessteuerblatt, so dass die Grundsätze ab dem Folgetag anzuwenden waren.

### **Änderung des Umsatzsteuergesetzes ab dem 1. Oktober 2014 – Abkehr von der Umkehr und zurück**

Mit dem sog. „Kroatienanpassungsgesetz“ hat der Gesetzgeber für Bauleistungen, die nach dem 30. September 2014

erbracht werden, neue Fakten geschaffen. Bei Bezug von Bauleistungen schuldet der Leistungsempfänger nunmehr die Steuer, wenn er ein Unternehmer ist, der selbst nachhaltig Bauleistungen erbringt. Davon ist auszugehen, wenn er zumindest zehn Prozent seines Weltumsatzes als Bauleistungen erbringt. Ob die bezogene Bauleistung ihrerseits für eine Bauleistung verwendet wird, ist dagegen unbeachtlich. Eine vom zuständigen Finanzamt ausgestellte – besondere – Bescheinigung gibt Auskunft darüber, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der selbst nachhaltig Bauleistungen erbringt. Mit BMF-Schreiben vom 1. Oktober 2014 hat das BMF das Vordruckmuster für den Nachweis zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen und/oder Gebäudereinigungsleistungen veröffentlicht. Weiter bleibt es beim Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger, wenn beide Parteien hiervon übereinstimmend ausgegangen waren und wenn dadurch keine Steuerausfälle entstehen. Zukünftig werden Leistungsempfänger, die nachhaltig eigene Grundstücke veräußern (Bauträger), nicht von der gesetzlichen Neuregelung erfasst. Die Steuerschuldnerschaft

für Bauleistungen an Bauträger soll also – gemäß der Regelung des BFH – beim leistenden Unternehmer verbleiben. Bauträger, die neben den Grundstücksleistungen auch (echte) Bauleistungen erbringen, könnten jedoch aufgrund der Abkehr von der Einzelfallbetrachtung wieder in den Anwendungsbereich des § 13b UStG fallen. Die Ausführungen zu § 13 b Umsatzsteuergesetz im Umsatzsteuer-Anwendungserlass wurden angepasst. Damit war der vorherige Satus Quo – zumindest weitgehend – wieder hergestellt.

## **Chaos auf dem Bau – Was gilt wann?**

### 1. Leistungen vor dem 14.02.2014

Es darf sich aufgrund von Übergangsregelungen grundsätzlich auf die Rechtslage vor dem Ergehen der BFH-Entscheidung vom 22. August 2013 berufen werden, wobei es den beteiligten Unternehmern auch frei steht, sich auf die Entscheidung des BFH zu berufen.

### 2. Leistungen ab dem 14.02.2014 bis zum 30.09.2014

Anwendung der BFH-Regelung sowie der hierzu ergangenen BMF-Schreiben (Ab-

kehr von der Umkehr der Steuerschuldnerschaft, es wird auf die konkrete Verwendung der Bauleistung abgestellt).

### 3. Leistungen ab dem 01.10.2014

Anwendung der neuen gesetzlichen Regelung und weitgehende Rückkehr zu der bis zum Ergehen des BFH-Urteils vom 22. August 2013 geltenden alten Verwaltungsauffassung (kein Abstellen auf die konkrete Verwendung der Bauleistung/10%-Regelung).

## **Licht am Ende des Tunnels?**

Die umsatzsteuerlichen Regeln für das Baugewerbe wurden damit in den vergangenen Monaten ungewohnt häufig verändert. Erfreulich in diesem Zusammenhang ist, dass damit die undurchsichtige Situation bei der Abrechnung von Bauleistungen zumindest ab dem 30. September 2014 beendet sein dürfte. Allerdings ergeben sich zumindest bei der Anwendung der Übergangsregelungen für die sogenannten „Altfälle“ spezielle Fragestellungen. Es bleibt weitgehend unklar, wie in der Übergangszeit zwischen 15. Februar 2014 (Tag nach der Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 22. August 2013) und

# NS+P

DR. NEUMANN, SCHMEER UND PARTNER

Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

dem 30. September 2014 konkret verfahren werden soll.

Bevor die von Ihnen getroffenen Entscheidungen in einer steuerlichen Außenprüfung oder einem finanzgerichtlichen Verfahren auf den Prüfstand gestellt werden, sprechen Sie uns gerne an:

Ansprechpartner:

Dipl.-Kfm. WP/StB Dirc Fröschen

0241 / 44 666 0

[dirc.froeschen@neumann-schmeer.de](mailto:dirc.froeschen@neumann-schmeer.de)

Dipl.-Kfm. StB Marc Waldhausen

0241 / 44 666 0

[marc.waldhausen@neumann-schmeer.de](mailto:marc.waldhausen@neumann-schmeer.de)

# NS+P

DR. NEUMANN, SCHMEER UND PARTNER

Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater