

Steuerschuld des Leistungsempfängers bei Bauleistungen und Grunderwerb (§ 13b UStG)

Im Haushaltsbegleitgesetz 2004 wird die Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) neu geregelt. Die Regelungen dienen der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges. Um zu verhindern, dass die Umsatzsteuer zwar an den Leistenden bezahlt, aber vom Leistenden nicht ans Finanzamt entrichtet wird, wird im § 13b UStG die Steuerschuld grundsätzlich auf den in der Regel inländischen und vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfänger verlagert.

Nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes war insbesondere die Option zur Umsatzsteuerpflicht im Zusammenhang mit Grundstücksveräußerungen missbrauchsanfällig, ebenso aber die Umsatzsteuerabführung bei Bauleistungen. Geplant war im Gesetz eine Ausweitung der Steuerschuldnerschaft auf Empfänger von Reinigungsleistungen, die aber aus Praktikabilitätsgründen nicht eingeführt wurde. Eingeführt wurde mit Inkrafttreten zum 1.4.2004:

- die Steuerschuldumkehr bei Grunderwerb, wenn im Kaufvertrag zur Umsatzsteuer optiert wurde,
- und
- die Steuerschuldumkehr bei Bauleistungen, wenn der Empfänger selbst Bauleistender ist.

Das Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums „Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) auf alle Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, und auf bestimmte Bauleistungen“ mit dem Geschäftszeichen IV D 1 - S 7279 - 107/04 wurde am 31. März 2004 veröffentlicht. Es steht auf den Internetseiten des Bundesfinanzministeriums unter www.bundesfinanzministerium.de/Steuern zur Verfügung.

Ansprechpartner:

Dr. Ulrike Beland, DIHK, Bereich Finanzen und Steuern
Tel.: 030/203 08 26 05
Fax: 030/203 08 26 66
E-Mail: beland.ulrike@berlin.dihk.de

Stand: April 2004

Wortlaut der neuen Vorschriften

§ 13b UStG:

(1) Für folgende steuerpflichtige Umsätze entsteht die Steuer mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Leistung folgenden Kalendermonats: (...)

3. Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen.

4. Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen. (...)

(2) In den in Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 genannten Fällen schuldet der Leistungsempfänger die Steuer, wenn er ein Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist. In den in Absatz 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 genannten Fällen schuldet der Leistungsempfänger die Steuer, wenn er ein Unternehmer ist, der Leistungen im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 erbringt. Die Sätze 1 und 2 gelten auch, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen wird.

§ 9 UStG:

(1) Der Unternehmer kann einen Umsatz, der nach § 4 Nr. 8 Buchstabe a bis g, Nr. 9 Buchstabe a, Nr. 12, 13 oder 19 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.

(3) Der Verzicht auf Steuerbefreiung nach Absatz 1 ist bei Lieferungen von Grundstücken (§ 4 Nr. 9 Buchstabe a) im Zwangsversteigerungsverfahren durch den Vollstreckungsschuldner an den Ersteher bis zur Aufforderung zur Abgabe von Geboten im Versteigerungstermin zulässig. Bei anderen Umsätzen im Sinne von § 4 Nr. 9 Buchst. a kann der Verzicht auf Steuerbefreiung nach Absatz 1 nur in dem gem. § 311b Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuches notariell zu beurkundenden Vertrag erklärt werden.

Die Steuerschuldumkehr ist anzuwenden:

1. bei einer Grundstückslieferung an einen Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts;

Grundstückslieferungen sind z.B.:

- Lieferungen von bebauten und unbebauten Grundstücken, sofern der Liefernde zur Umsatzsteuer optiert hat,
- Übertragungen von Miteigentumsanteilen an einem Grundstück ,
- Lieferungen von auf fremdem Boden errichteten Gebäuden nach Ablauf der Miet- oder Pachtzeit.

Weitere Beispiele finden sich in Abschnitt 71 der Umsatzsteuerrichtlinien.

Die Option zur Umsatzsteuer muss im notariell zu beurkundenden Vertrag (§ 311b Abs. 1 BGB) oder einer notariell zu beurkundenden Vertragsergänzung oder -änderung erklärt werden.

2. bei einer Bauleistung im Sinne einer Substanzveränderung an einem Bauwerk an einen Unternehmer auch für eine Verwendung im nichtunternehmerischen Bereich ...

Nach den Verhandlungen im Vermittlungsausschuss wurde der Begriff der Bauleistung im Umsatzsteuergesetz eigenständig, d. h. abweichend zur Bauabzugsteuer (§ 48 EStG) geregelt. **Planungs- und Überwachungsleistungen** wurden **ausgenommen**. Leistungen von Architekten, Laboren, Ingenieuren, Statikern, Rechnungsprüfern, Ausschreibungen u.ä. fallen damit nicht unter den Begriff der Bauleistung.

Als Bauleistung gelten im Bereich des § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG alle Leistungen,

- die der **Herstellung, Instandsetzung** oder Instandhaltung, **Änderung** oder **Beseitigung** von **Bauwerken** dienen,
- wobei der Begriff des Bauwerks nicht nur Gebäude, sondern sämtliche irgendwie mit dem Erdboden verbundene oder auf ihm ruhende, aus Baustoffen oder Bauteilen hergestellte Anlagen (Brücken, Straßen) umfasst.

Die Einordnung als Bauleistung setzt voraus, dass die Leistung sich **unmittelbar auf die Substanz** eines Bauwerks **auswirkt**, d.h. Substanz **erweitert, verbessert, erhält** oder **beseitigt**;

- hierzu zählen Erhaltungsaufwendungen (z.B. Reparaturleistungen), künstlerische Leistungen und Reinigungsleistungen mit Substanzveränderung, der Einbau von Fenstern und Türen sowie Bodenbelägen, Aufzügen, Rolltreppen und Heizungsanlagen sowie Einrichtungsgegenständen, wenn sie mit einem Gebäude fest verbunden sind, wie z.B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinrichtungen,
- außerdem Erdarbeiten im Zusammenhang mit der Erstellung eines Bauwerks,
- die Installation einer Lichtwerbeanlage,
- die Dachbegrünung eines Bauwerks,
- der Hausanschluss durch Versorgungsunternehmen aber nur, wenn es sich um eine eigenständige Leistung handelt,
- **keine Reinigungsleistungen oder Wartungsarbeiten ohne Substanzveränderung**, ebenso nicht das Aufstellen von Messeständen und der Gerüstbau, **keine reinen Lieferungen**.

➤ **..., wenn der Auftraggeber selbst nachhaltig ein Bauleistender ist ...**

Der Kreis der Steuerschuldner wird beschränkt auf Unternehmen, die selbst Bauleistungen in der Abgrenzung des § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 erbringen.

Steuerschuldner wird

- ein Unternehmen auch wenn die Bauleistung für nichtunternehmerische Zwecke in Anspruch genommen wird,

- das im vergangenen oder im laufenden Jahr nachhaltig Bauleistungen, das heißt mehr als **10 % seiner steuerbaren Umsätze** durch Bauleistungen erbracht *hat* (nicht: erbringen wird)

oder

- das eine **Freistellungsbescheinigung** nach § 48b EStG *vorlegt* (nicht: besitzt).

Die Abgrenzung erfolgt unabhängig von der konkreten bezogenen Leistung.

Bei Organschaften wird der Organträger nur dann zum Steuerschuldner, wenn er oder die einzelne Organgesellschaft selbst nachhaltig Bauleistungen erbringt.

Körperschaften des öffentlichen Rechts werden nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art zum Steuerschuldner, wenn mit ihnen Bauleistungen erbracht werden.

Unternehmer, die eine Bauleistung für Dritte besorgen, erbringen selbst eine Bauleistung, es sei denn, es handelt sich um eine reine

Bauträgerträgerleistung, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt. Diese Unternehmer werden zum nachhaltig Bauleistenden im Sinne der Neuregelung, wenn ihre Umsätze zu mehr als 10 % aus besorgten Bauleistungen bestehen oder sie eine Freistellungsbescheinigung vorlegen.

Wohnungseigentümergeinschaften werden nicht zum Steuerschuldner, wenn sie Bauleistungen als nach § 4 Nr. 13 UStG steuerfreie Leistungen der Wohnungseigentümergeinschaften an die einzelnen Wohnungseigentümer weiter geben.

➤ ***... und der einzelne Umsatz bei Reparaturen und Wartungsarbeiten den Wert von 500 Euro übersteigt.***

Nicht unter den Begriff der Bauleistung fallen Reparatur- und Wartungsarbeiten an Bauwerken, wenn das (Netto-)Entgelt für den einzelnen Umsatz nicht mehr als 500 € beträgt.

Eine reine Wartungsleistung fällt auch oberhalb der 500-Euro-Grenze nicht unter die Neuregelung. Eine Wartungsleistung mit Elementen einer Bauleistung fällt oberhalb von 500 Euro unter die Neuregelung.

Die Bagatellregelung dient der Erleichterung der Abgrenzungsfragen bei Wartung und Reparaturen. Sie ist grundsätzlich nicht anwendbar bei Anbauten, Neubauten, Erweiterungen, Abriss, d. h. Leistungen, die der Herstellung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Im Zweifel ist immer die Steuerschuldumkehr zu vereinbaren.

Praxishinweise

Vom 1.4.2004 bis zum 30.6.2004 wird nicht beanstandet, wenn die Steuerschuldumkehr in gegenseitigem Einvernehmen nicht angewandt wird, sofern die Versteuerung durch den Leistenden zutreffend vorgenommen wird.

Grundsätzlich wird bei Zweifeln an der Abgrenzung der Leistung und der Einordnung als Steuerschuldner die einvernehmliche Anwendung der Steuerschuldumkehr nicht beanstandet, sofern die Leistung zutreffend versteuert wird.

Bei Anzahlungen oder Teilzahlungen vor dem 1. April 2004, Endabrechnung (Ausführung) aber nach dem 31. März 2004 wird nicht beanstandet, wenn der Leistungsempfänger nur das um das um die Teilzahlung geminderte Entgelt versteuert, sofern die Teilzahlung vorher durch den Leistenden zutreffend versteuert wurde.

Als **Auftraggeber** einer Bauleistung sollte ein Unternehmen ab sofort:

- überprüfen, ob es nachhaltig Bauleistungen im Sinne des § 13b UStG erbringt, sofern es keine Freistellungsbescheinigung besitzt und diese vorlegen will,
- seine Eigenschaft als Bauleistender gegenüber dem Leistenden anzeigen, damit dieser die Rechnung ohne Umsatzsteuer ausstellt,
- wenn es als Bauleistender gilt, Eingangsrechnungen kontrollieren: bei Bauleistungen darf spätestens ab 1.7.2004 keine Steuer ausgewiesen sein, sonst wird die Steuer zusätzlich zur berechneten geschuldet - es sei denn, es handelt sich um eine Rechnung über eine Reparatur oder Montage bis 500 €.

Als **Bauleistender** sollte ein Unternehmen ab sofort:

- im Einvernehmen mit dem Auftraggeber die Steuerschuldumkehr anwenden, wenn die Voraussetzungen für die Anwendung der Neuregelung vorliegen,
- beachten, dass Rechnungen über Reparaturen und Montagearbeiten bis zu 500 Euro immer mit Umsatzsteuer auszustellen sind,
- bei der Abrechnung ohne Umsatzsteuer auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinweisen.