


GOECKE ■ SCHNEIDER
STEUERBERATERSOZIETÄT

Parkstraße 4

59439 Holzwickede

Tel.: 02301 / 91209-0

Besuchen Sie auch unsere Homepage

www.stb-howi.de

Mandanteninformation

**Grundlegende Änderungen beim Übergang der Steuerschuldnerschaft
nach § 13b UStG**

Stand: 8.7.2014

Grundlegende Änderung beim Übergang der Steuerschuldnerschaft für Bauleistungen bei der Umsatzsteuer für Umsätze nach dem 14. Februar 2014

Es hat durch die aktuelle Rechtsprechung eine wesentliche Änderung für die Steuerschuldnerschaft bei Bauträgern gegeben. Betroffen sind im Wesentlichen erst einmal die Bauträger selbst, jedoch hat das Urteil des Bundesfinanzhofs auch auf die Subunternehmer, die Bauleistungen für Bauträger erbringen wesentliche Auswirkungen. Letztere werden von der aktuellen Rechtsprechung am schlimmsten getroffen, wie dieser Beitrag noch zeigen wird.

Das Urteil hat jedoch auch Auswirkungen auf alle anderen Bauleistungen, die ein Bauleistender an einen anderen Bauleistenden erbringt, wenn kein Bauträger mit involviert ist.

Kurze Historie:

Bis zu einer Änderung zum 1.1.2011 wurden Bauträger von der Finanzverwaltung nicht als Bauunternehmer, sondern als Grundstückslieferanten eingestuft. Dies hatte zur Folge, dass alle Subunternehmer, die Bauleistungen an den Bauträger erbracht haben, Ihre Rechnungen mit 19 % Umsatzsteuer ausgestellt haben. Dann hatte die Finanzverwaltung Ihre Verwaltungsauffassung dahingehend geändert, dass Bauträger nunmehr Bauleistungen erbringen, wenn Sie ihre Grundstücke bereits während der Bebauung an Ihre Kunden verkaufen und die Kunden somit noch Einfluss auf die Bauausführung nehmen konnten. Damit waren so gut wie alle Bauträger Bauunternehmer, da i.d.R. mehr als 10 % der Grundstücke während der Bauphase an die Kunden verkauft wurden. Die Konsequenz war, dass alle Rechnungen für Leistungen ab dem 1.1.2011 durch die Subunternehmer nunmehr netto ohne Umsatzsteuer mit dem Verweis auf Übergang der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG an den Bauträger berechnet wurden. Der Bauträger wiederum hat auf die Nettobeträge 19 % Umsatzsteuer an sein Finanzamt angemeldet und bezahlt und hatte keinen Vorsteuerabzug, da die anschließenden Grundstückslieferungen unter die Umsätze fallen, die einen Vorsteuerabzug ausschließen. Vom Ergebnis her war damit alles wie vorher, nur hat man die Steuerschuld vom Subunternehmer auf den Bauträger verlagert, um Umsatzsteuermissbrauch in der Unternehmerkette zu vermindern.

Die Änderungen:

Mit Urteil VR 37/10 vom 22.8.2013 hat der BFH nunmehr abweichend zur Entscheidung der Finanzverwaltung entschieden, dass Bauträger grundsätzlich Grundstückslieferungen und keine Bauleistungen erbringen und damit nicht unter die Steuerschuldnerschaft für Bauleistungen nach § 13b UStG fallen.

Für den Bauträger sind nun nur noch 2 Fälle zu unterscheiden:

Fall 1:

Der Bauträger kauft ein Grundstück, bebaut dieses und verkauft das bebaute Grundstück an seinen Kunden.

Lösung:

Hier liegt zukünftig keine Bauleistung und damit kein Übergang der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG mehr vor. Alle Rechnungen der Subunternehmer werden ganz normal mit Umsatzsteuer ausgestellt. Der Bauträger bezahlt die Rechnungen brutto mit USt an seine Subunternehmer und hat keinen Vorsteuerabzug.

Fall 2:

Der Bauträger bebaut ein Grundstück, welches seinem Kunden gehört.

Lösung:

Hier liegt kein Bauträrgeschäft vor, sondern es liegt ein ganz normaler Werkvertrag vor. Der Bauträger tritt hier als Generalunternehmer auf und erbringt gegenüber dem Kunden Bauleistungen. Die Rechnungen der Subunternehmer müssen hier alle netto ohne Umsatzsteuer ausgestellt werden. Die Subunternehmer müssen die Rechnungen mit dem Hinweis auf Übergang der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG versehen. Der Bauträger meldet und bezahlt auf die Nettorechnungsbeträge 19 % Umsatzsteuer an sein Finanzamt und hat in gleicher Höhe einen Vorsteuerabzug, da der Umsatz als Generalunternehmer an den Kunden ganz normal der Umsatzsteuer mit 19 % unterliegt und nicht von der Umsatzsteuer befreit ist. Damit muss der Bauträger faktisch aus den Eingangsleistungen keine Umsatzsteuer bezahlen, jedoch muss die Deklaration gegenüber dem Finanzamt über die Umsatzsteuervoranmeldung zwingend vorgenommen werden, konkret die Umsatzsteuer als Abführungsschuld, zur Vollkompensation in gleicher Höhe ein korrespondierender Vorsteuerbetrag.

Ab wann gelten die Neuregelungen ?

Die Neuregelungen gelten für **alle Umsätze, die ab dem 15. Februar 2014** ausgeführt wurden. Zu beachten ist, dass eine Werklieferung i.d.R. mit Abnahme des fertigen Werks als ausgeführt wird. Bei größeren Bauprojekten, die sich über mehrere Monate erstrecken, können ggf. teilbare Einzelleistungen vorliegen. Hierzu gibt es ein Merkblatt der Finanzverwaltung zu Zweifelsfragen bei teilbaren Leistungen. Hierzu beraten wir von Fall zu Fall. Wir sind jedoch darauf angewiesen, dass Sie diesbezüglich auf uns zukommen, da wir diese Sachverhalte in der Praxis oftmals gar nicht erkennen können oder damit im Rahmen der Finanzbuchhaltung erst dann konfrontiert werden, wenn diese bereits abgeschlossen sind.

Nun kommt die Kehrseite der Medaille:

Bis hierhin klingt alles ganz gut. Der Teufel liegt jedoch im Detail. Die Finanzverwaltung hat mitgeteilt, dass BFH Urteil in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Offen bedeutet in diesem Zusammenhang, dass der Steuerbescheid noch änderbar ist. Alle Umsatzsteuerbescheide stehen grundsätzlich immer unter einem so genannten Vorbehalt der Nachprüfung, so dass diese im Rahmen der Festsetzungsverjährung immer änderbar sind. Da hier erstmals Fälle aus 2010, wegen der damaligen Übergangsregelung meistens 2011 betroffen sind (vorher keine Steuerschuldnerschaft bei Bauträgern, siehe oben "kurze Historie"), sind diese aktuell niemals verjährt. Die Festsetzungsverjährung für das Steuerjahr 2010 endet mit Ablauf des 31.12.2015. Bis zum 31.12.2015 können daher alle Umsatzbescheide für 2010 noch berichtigt werden. In besonderen Ausnahmen kann es jedoch sein, dass die Bescheide nicht mehr unter Vorbehalt der Nachprüfung stehen. In diesen Fällen wäre dann keine Änderung mehr möglich.

Somit können alle Bauträger aufgrund der geänderten Rechtsprechung nun die Erstattung der bisher abgeführten Umsatzsteuer beim Finanzamt beantragen.

Das Problem dabei ist jedoch, dass der Fiskus jetzt auf die Umsätze keine Umsatzsteuer erhalten, da der Subunternehmer alles Netto abgerechnet hat und der Bauträger die aufgrund der Steuerschuldnerschaft abgeführte Umsatzsteuer wegen der neuen Rechtsprechung erstattet bekommen hat.

Was nun passiert liegt auf der Hand. Die Finanzverwaltung wird bei den Bauträgern Umsatzsteuersonderprüfungen durchführen oder diese anschreiben und um Übermittlung der Daten der Subunternehmer bitten. Dazu liegen uns bereits die ersten Erfahrungen vor, bei

denen das Finanzamt genauso vorgegangen ist. Im zweiten Schritt wird die Finanzverwaltung an alle Subunternehmer herantreten und von denen die Umsatzsteuer nachfordern, mit der Begründung, dass der Bauträger sich diese hat erstatten lassen.

Jetzt könnte man meinen, dass dies egal ist, da irgendeiner ja die Umsatzsteuer bezahlen muss und sich der Subunternehmer sich diese dann vom Bauträger zurückholt.

Aber genau hier liegt das Problem und ist höchste Vorsicht geboten.

Achtung Subunternehmer, es könnte für Sie teuer werden !

Sind Sie sich sicher, dass Sie die Umsatzsteuer tatsächlich von Ihrem Bauträger erstattet bekommen ?

Wir nicht, denn Sie haben nun ein zivilrechtliches Problem. Was machen Sie, wenn der Bauträger sich weigert, Ihnen die Umsatzsteuer zu bezahlen oder die Firma gar zwischenzeitlich in die Insolvenz geraten ist !? Er könnte die Zahlung z.B. mit der Begründung verweigern, dass Sie gegenüber dem Finanzamt einen Vertrauensschutz genießen und die Steuer hätten gar nicht bezahlen müssen und den nun eingetretenen Schaden daher selbst verursacht haben.

Sie müssen aus unserer Sicht daher in diesen Fällen **unbedingt** handeln. Wehren Sie sich auf jeden Fall gegen die Umsatzsteuernachforderung der Finanzverwaltung. Die Abgabenordnung sieht in § 176 (2) AO eine Vertrauensschutzregelung für alle Steuerpflichtigen vor. Dort heißt es: " Bei der Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids darf nicht zuungunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden, dass eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung einem obersten Gerichtshof des Bundes als nicht mit dem geltenden Recht in Einklang stehend bezeichnet worden ist."

Dies bedeutet im Klartext: "Die Finanzverwaltung hatte bisher in Ihrer Verwaltungsauffassung stehen, dass Bauträger und alle anderen Bauunternehmer Bauleistungen erbringen, wenn sie mehr als 10 % Ihrer Umsätze mit Grundstücken erwirken, die bereits während der Bauphase an die Kunden verkauft wurden. Der Nachweis darüber wurden gegenüber dem Subunternehmer durch Vorlage der Freistellungsbescheinigung erbracht. Der BFH als oberster Gerichtshof des Bundes entschieden, dass genau diese Regelung nicht mit dem gelten Umsatzsteuergesetz im Einklang steht. Damit darf die Finanzverwaltung die Umsatzsteuer nicht von Ihnen, lieber Subunternehmer, nachfordern, denn Sie haben ja alles richtig gemacht. Sie haben den Bauträger gefragt ob er Bauleistungen erbringt, haben vom ihm für umsatzsteuerliche Zwecke eine Freistellungsbescheinigung erhalten und haben daraufhin Ihre Rechnungen netto an den

Bausträger gestellt. Wehren Sie sich und legen Sie unbedingt Einspruch gegen die Nachforderung der Umsatzsteuer ein. Der Bausträger wird Ihnen sicherlich nicht bereitwillig die Umsatzsteuer erstatten, da Sie diese nach der aktuellen Gesetzeslage ja gar nicht bezahlen müssen. Es bleibt daher zu befürchten, dass Sie diese ansonsten beim Bausträger zivilrechtlich einklagen müssen.

Es ist damit zu rechnen, dass die Finanzverwaltung die Vertrauensschutzregelung mit Begründung auf ihr BMF-Schreiben vom 5.2.2014 bzw. 8.5.2014 ablehnen wird. Nach unserer Rechtsauffassung wird sie damit jedoch keine guten Chancen haben, denn der BFH hat in besagtem Urteil bereits entschieden, dass die Anwendung des Gesetzes nicht zur Disposition der Vertragsparteien steht.

Die Finanzverwaltung hat in ihrem BMF-Schreiben sinngemäß die folgende Anweisung verfasst:

Haben Subunternehmer und Bausträger die Steuerschuldnerschaft des Bausträgers für eine Bauleistung, die bis zum 14. Februar 2014 ausgeführt worden ist, einvernehmlich unter Berücksichtigung der bis zu diesem Zeitpunkt geltenden Verwaltungsanweisungen angewendet, wird es nicht beanstandet, wenn sie nach Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 22.8.2013 ebenso einvernehmlich entscheiden, an der seinerzeitigen Entscheidung festzuhalten. Die Notwendigkeit von Rechnungsberichtigungen besteht nicht.

Haben Bausträger und Subunternehmer an der Entscheidung einvernehmlich festgehalten und beruft sich der Bausträger zu einem späteren Zeitpunkt auf das o.a. BFH-Urteil vom 22.8.2013, bekommt der Subunternehmer keinen Vertrauensschutz aus § 176 Abs. 2 AO.

Wenn man sich diese Ausführungen näher anschaut steht dort:

Wenn bis zur Neuregelung die Steuerschuldnerschaft angewendet wurde, bleibt alles wie bisher, wenn sich Subunternehmer und Bausträger nach Veröffentlichung der Neuregelung noch einmal darauf verständigen, dass alles so bleiben soll.

Wenn dies dann so erneut entschieden wurde, soll der Subunternehmer keinen Vertrauensschutz mehr bekommen, wenn der Bausträger dann später die Umsatzsteuererstattung beim Finanzamt beantragt.

Das Finanzamt wird daher mit der Begründung kommen, dass der Bauträger jetzt ja die Steuererstattung beantragt hat und daher kein Vertrauensschutz besteht. Dies kann man aus dieser Formulierung jedoch nicht herleiten, denn erstens hätte eine erneute Willensbildung erfolgen müssen, d.h. eine einvernehmliche Verständigung darüber, dass keine Änderung vorgenommen werden soll. Da alle Bauträger die Umsatzsteuererstattung beantragen werden, kann hier sicherlich in keinem Fall von einer einvernehmlichen Entscheidung gesprochen werden, alles beim alten zu lassen.

Darüber hinaus formuliert die Finanzverwaltung "haben die Parteien einvernehmlich entschieden"...

Der BFH hatte in seinem Urteil jedoch bereits klargelegt, dass die Anwendung oder Nichtanwendung eines Gesetzes nicht zur Disposition der Vertragsparteien steht, mithin die Parteien nicht durch eine Vereinbarung oder Nichtvereinbarung darüber entscheiden können, ob ein Gesetz anzuwenden ist oder nicht. Insoweit ist diese Formulierung unserer Auffassung nach ebenso unwirksam, wie die vom BFH monierte und zwischenzeitlich gestrichene Vereinfachungsregelung.

Darüber hinaus darf durchaus in Frage gestellt werden, ob es durch eine Verwaltungsauffassung möglich ist, eine geltende gesetzliche Regelung außer Kraft zu setzen, die hier aus unserer Sicht ganz klar und eindeutig auf den vorliegenden Sachverhalt anzuwenden ist.

Die Finanzverwaltung wird u.E. mit allen Mitteln versuchen, den Steuerausfall zu vermeiden. Wir gehen daher davon aus, dass alle Subunternehmer mit Nachforderungsbescheiden zu rechnen haben, wobei die Finanzverwaltung den Vertrauensschutz mit Begründung auf die oben stehenden Regelungen versagen wird. Es wird daher nur der Klageweg verbleiben.

Wir können allen Subunternehmern daher nur dazu raten, sich gegen evtl. Nachforderungsbescheide zu wehren. Sollten Sie dies nicht machen, könnte es sein, dass Sie das Geld nicht vom Bauträger erstattet bekommen, weil er Ihnen einen selbst verursachten Schaden vorwirft oder wie leider auch häufig vorkommend, bereits im Insolvenzverfahren ist. Hierzu müssen Sie sich dann ggf. anwaltlichen Rat einholen, da wir uns hier im Zivilrecht befinden.

In beiden bisher veröffentlichten BMF-Schreiben vom 5.2.2014 und 8.5.2014 hat die Finanzverwaltung jeweils zur Vertrauensschutzregelung ein weiteres BMF-Schreiben angekündigt, welches jedoch bei Verfassung dieser Information noch nicht vorlag. Man darf daher gespannt darauf sein, was sich die Finanzverwaltung dort einfallen lässt. Da man jedoch sicherlich darauf bedacht sein wird, die Steuerausfälle so gering wie möglich zu halten, gehen wir nicht davon aus, dass diese Regelungen zu Gunsten der Steuerpflichtigen ausfallen werden.

Als Fazit können wir also festhalten: Der Subunternehmer ist der Dumme !

Für alle Bauleister/Handwerker

Aus dem o.g. Urteil ergeben sich nicht nur Änderungen für diejenigen, die Leistungen an Bauträger erbracht haben. Vielmehr hat das Urteil zu einer umfassenden Änderung im Bereich des Übergangs der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG geführt. Die Problematik war, dass die Finanzverwaltung zunächst keine detaillierten Ausführungen über die tatsächliche Umsetzung veröffentlicht hatte. Dies wurde nun durch das BMF-Schreiben aus Mai diesen Jahres nachgeholt.

Bisher war lediglich Voraussetzung, dass der Leistungsempfänger selbst Bauleistender war. Dies wurde durch die Vorlage der Freistellungsbescheinigung nachgewiesen, welche von der Finanzverwaltung immer dann ausgestellt wurde, wenn der Unternehmer mehr als 10 % seiner Umsätze mit Bauleistungen erbracht hat. Wenn Sie als Handwerker nun eine Bauleistung an einen anderen Bauleistenden erbracht haben, war es für Ihren Umsatz vollkommen unerheblich, wie Ihr Kunde den Umsatz verwendet hat. Egal ob er diesen selbst wieder für eine Bauleistung verwendet hat oder aber ggf. auch für sich privat, sobald er Ihnen eine Freistellungsbescheinigung für umsatzsteuerliche Zwecke vorgelegt hat, haben Sie die Rechnung netto geschrieben. Dies ist nun anders.

Die neue Rechtsprechung erfordert eine Kausalität zwischen Eingangs- und Ausgangsumsatz. Dies bedeutet, dass die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nur noch in den Fällen eintritt, in denen der Leistungsempfänger den Umsatz wieder selbst für eine Bauleistung verwendet.

Beispiel 1:

Ein Dachdecker hat von einem privaten Kunden den Auftrag erhalten, den alten Dachstuhl durch einen neuen zu ersetzen und das Dach neu einzudecken. Der Dachdecker beauftragt einen Zimmermann mit der Erledigung der Zimmerarbeiten. Der Dachdecker rechnet gegenüber dem Kunden die Zimmermannarbeiten und die Dacheindeckung ab.

Lösung:

Dachdecker und Zimmermann erbringen beide Bauleistungen. Der Dachdecker erbringt gegenüber dem privaten Endkunden eine Bauleistung. Da es sich um einen privaten Endkunden handelt, schreibt der Dachdecker eine Rechnung mit 19 % USt. Der Zimmermann erbringt gegenüber dem Dachdecker eine Bauleistung, die der Dachdecker wiederum zur Erbringung einer Bauleistung gegenüber dem privaten Kunden verwendet. Der Zimmermann erstellt dem Dachdecker daher eine Nettorechnung ohne USt, in der er auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG mit dem Rechnungszusatz "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers" hinweist.

Beispiel 2:

Ein Dachdecker beauftragt einen Fliesenleger damit, in seinen Geschäftsräumen neue Fliesen zu verlegen. Der Fliesenleger liefert die Fliesen und baut diese ein.

Lösung:

Sowohl der Dachdecker als auch der Fliesenleger erbringen ihrerseits Bauleistungen. Der Dachdecker verwendet jedoch den Eingangsumsatz des Fliesenlegers nicht wieder selbst für eine Bauleistung, sondern für eigenbetriebliche Zwecke. Daher liegt hier nach der neuen Rechtsprechung kein Übergang der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG mehr vor. Der Fliesenleger muss dem Dachdecker daher eine Rechnung mit 19 % USt ausstellen.

Beispiel 3:

Wie Beispiel 2, jedoch werden die Fliesen im privaten Wohnhaus des Dachdeckers eingebaut.

Lösung:

wie Beispiel 2

Weitere Anwendungsfälle mit echtem Steuersparpotential

Der Bauträgerfall ist beispielsweise auch noch auf alle Bauunternehmer/Handwerker übertragbar, die z.B. ein privates Einfamilienhaus haben errichten lassen oder aber ein vermietetes Mehrfamilienhaus. Da bisher im Gesetz stand, dass die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auch dann anzuwenden ist, wenn er die Leistungen für seinen privaten Bereich bezieht, hat der Bauunternehmer/Handwerker für sein privates EFH oder sein Mietwohngrundstück Rechnungen ohne USt erhalten, für die er nach § 13b UStG 19 % Umsatzsteuer an sein Finanzamt abgeführt und dafür keinen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen konnte. In diesen Fällen kann der Bauunternehmer/Handwerker ebenfalls die Erstattung der abgeführten Umsatzsteuerbeträge bei seinem Finanzamt beantragen und spart im Nachhinein die gesamte Umsatzsteuer. Ein lohnendes Geschäft !

Freistellungsbescheinigung ist nicht mehr ausreichend

Die drei Beispiele zeigen bereits eindrucksvoll, dass man anhand der vorgelegten Freistellungsbescheinigung nicht mehr erkennen kann, ob und inwieweit der Kunde Ihre Leistung wieder als Bauleistung weiterverkauft oder für sich selbst verwendet. Es ist daher nahe liegend, dass der Freistellungsbescheinigung zukünftig nur noch eine Indizwirkung beigemessen wird und ergänzende Nachweise zu erbringen sind. Da jedoch weiterhin Grundvoraussetzung für den Übergang der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ist, dass dieser Bauleistender ist, muss auch zukünftig auf die Vorlage der Freistellungsbescheinigung m.E. zwingend bestanden werden.

Ergänzend dazu benötigen Sie eine schriftliche Bestätigung des Leistungsempfängers (Ihr Kunde), in der er bestätigt, dass er Ihre Leistung seinerseits wiederum für eine von ihm selbst zu erbringende Bauleistung verwendet. Hat er Ihnen dies bestätigt, ist er auch dann Steuerschuldner, wenn er die Leistung tatsächlich nicht zur Ausführung einer Bauleistung verwendet. Dies gilt jedoch dann nicht, wenn Sie von den falschen Angaben Kenntnis hatten.

Beispiel:

Sie sind Elektroinstallateur und bekommen von einem Fliesenleger den Auftrag, die Elektroinstallation im privaten Wohnhaus des Fliesenlegers zu erneuern. Er legt Ihnen seine Freistellungsbescheinigung vor und bestätigt Ihnen schriftlich, dass er Ihre Leistung wiederum für eine Bauleistung verwenden wird.

Lösung:

Da Sie die Arbeiten in seinem privaten Wohnhaus ausgeführt haben, können Sie leicht erkennen, dass die Angaben des Kunden unzutreffend sind. In diesem Fall schulden Sie die Umsatzsteuer und müssen eine Rechnung mit 19 % USt ausstellen.

In der **Anlage** haben wir eine Vorlage entwickelt, die Sie als Nachweiszweck gerne verwenden können. Die Bestätigung kann jedoch auch im Rahmen des Werk- oder Bauvertrags getroffen werden. Wichtig ist immer, dass ein Bezug zum konkreten Bauvorhaben besteht und dass die Freistellungsbescheinigung für umsatzsteuerliche Zwecke vorgelegt wurde.

"Nichtbeanstandungsregelung" lt. BMF-Schreiben vom 8.5.2014

Über Steuersatz, Steuerbefreiung, Bemessungsgrundlage und Übergang der Steuerschuldnerschaft ist grundsätzlich der Gesetzesstand zum Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes maßgeblich. Bei Werklieferungen und Werkleistungen ist dies regelmäßig dann der Fall, wenn das fertige Werk fertig gestellt und abgenommen wird. Dies bedeutet, dass alle Gewerke, die nach dem 14.2.2014 fertig werden, bereits unter die neuen Regelungen fallen.

Die Finanzverwaltung hat eine Vereinfachungsregelung geschaffen, nach der sich die Vertragsparteien für Leistungen, **die nach der Neuregelung keine Bauleistungen mehr sind**, die vor dem 15. Februar 2014 begonnen wurden und erst nach dem 14. Februar 2014 fertig gestellt werden, einvernehmlich darauf einigen können, hierfür noch den Übergang der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG anzuwenden. Da diese Vereinfachungsregelung jedoch von der Finanzverwaltung geschaffen wurde, kann diese die Anwendung auch reglementieren. Daher greift hier m.E. zwingend die Einschränkung, dass wenn zu einem späteren Zeitpunkt der Leistungsempfänger sich auf die für ihn günstigere BFH-Rechtsprechung beruft und die Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückfordert, der leistende Unternehmer kein Vertrauensschutz hat. In der Praxis denkbar wären auch Fälle, in denen der Leistungsempfänger in die Insolvenz gerät. Hier könnte der Insolvenzverwalter eine schöne Einnahmequelle auf Kosten der leistenden Unternehmer anzapfen.

Lassen Sie die Finger davon !

Von der Anwendung dieser Nichtbeanstandungsregelung raten wir daher uneingeschränkt in allen Fällen dringend ab. Dieser Ratschlag betrifft natürlich nur die leistenden Unternehmer, da diese im Zweifelsfall die Leid tragenden sind. Für den Leistungsempfänger besteht keinerlei Risiko. Liebe leistenden Unternehmer, lassen Sie sich auf keine Diskussionen ein. Niemand kann Sie zur Anwendung der Nichtbeanstandungsregelung zwingen. Es geht um Ihr Geld !

Anzahlungen, die nach dem 14. Februar vereinnahmt werden

Anzahlungen, die nach dem 14. Februar 2014 zufließen unterliegen der Neuregelung. Sollte danach der leistende Unternehmer Steuerschuldner sein und bisher eine Nettoabrechnung unter Verweis auf § 13b UStG ausgestellt haben, ist diese zwingend mit 19 % USt zu berichtigen.

Anzahlungen, die bis zum 14. Februar 2014 vereinnahmt wurden

Die Finanzverwaltung hat in ihrem BMF-Schreiben vom 8.5.2014 klargestellt, dass Umsätze für Bauleistungen, die erst nach dem 14. Februar 2014 fertig gestellt werden, grundsätzlich in voller Höhe der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind. Hier seien die bisher netto ausgestellten Zahlungsrechnungen zu berichtigen und der Rest über die Schlussrechnung. Alternativ besteht die Möglichkeit, in der Schlussrechnung auf das Gesamtentgelt die Umsatzsteuer zu berechnen und die Zahlungsrechnungen dann netto abzuziehen. In beiden Fällen würden 19 % USt auf den gesamten Rechnungsbetrag entstehen, obwohl Teile davon bereits vor dem 15. Februar 2014 bezahlt wurden.

Sofern der Leistungsempfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, darf die Umsatzsteuer lt. Finanzverwaltung nur auf den Restbetrag nach Anrechnung der bisher geleisteten Anzahlungen berechnet werden. Dies ist jedoch an die Bedingung geknüpft, dass der Leistungsempfänger die bisherigen Nettoabrechnungen bei sich zutreffend in der Voranmeldung angemeldet hat. Es ergeben sich damit für den leistenden Empfänger gleich zwei Probleme. Erstens muss er irgendwie nachweisen, dass der Leistungsempfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. Darüber hinaus ist er darauf angewiesen, dass der Leistungsempfänger die bisherigen Nettoabrechnungen zutreffend im Rahmen seiner Umsatzsteuervoranmeldungen angegeben hat. **Daher Finger davon !**

Auch könnte hier wieder insgesamt die Nichtbeanstandungsregelung (s.o.) für Umsätze angewendet werden, die vor dem 15. Februar 2014 begonnen wurden. Damit wäre alles auch der Rest netto. Das Thema habe ich oben ausführlich behandelt und davon abgeraten, daher auch hier **Finger davon !**

Abweichend zur Verwaltungsauffassung wird zwischenzeitlich in der Literatur die Auffassung vertreten, dass alle bis zum 14. Februar 2014 geleisteten Anzahlungen ebenfalls mit unter die Vertrauensschutzregelung fallen und daher die Umsatzsteuer nur auf den Restbetrag zu entrichten ist. **Relevant ist dieses Thema ohnehin nur, wenn der Leistungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und nach der Neuregelung kein Übergang der Steuerschuldnerschaft mehr vorliegt.** Unser Ratschlag sieht daher wie folgt aus:

Fall 1: Ihr Kunde ist zum Vorsteuerabzug berechtigt

Wenn die Leistung erst nach dem 14. Februar 2014 fertig gestellt wurde, schreiben Sie Ihre Rechnung so, dass Sie auf das Gesamtentgelt 19 % USt in Rechnung stellen und davon die bisher erhaltenen Anzahlungen mit dem Nettobetrag in Abzug bringen. Es wurde daher der gesamte Umsatz von Ihnen versteuert, so dass Sie keinerlei Risiko haben. Für den Kunden spielt es keine Rolle, wenn er zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. Die Anzahlungsrechnungen müssen in diesem Fall nicht berichtet werden.

Fall 2: Ihr Kunde ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (Bauträgerfall)

Wenn Sie der Bauträger sind, sollten Sie darauf bestehen, dass Ihr Subunternehmer Ihnen nur noch Umsatzsteuer auf den Restbetrag in Rechnung stellt. Sollte er Umsatzsteuer auf die gesamte Rechnung berechnen, sollten Sie die Mehrsteuer nicht bezahlen.

Wenn Sie der Subunternehmer sind, sollten Sie versuchen, vom Bauträger die Umsatzsteuer auf den gesamten Rechnungsbetrag zu erhalten, damit Sie die Verwaltungsanweisung zutreffend anwenden und keinerlei Risiko haben. Sollte sich der Bauträger weigern den Restbetrag zu bezahlen, könnte nur so verfahren werden, dass Sie die Rechnung berichtigen, eine Korrektur beim Finanzamt beantragen und ggf. vor dem Finanzgericht klagen.

Anlage

<p style="text-align: center;">Bescheinigung für Umsatzsteuerzwecke</p> <p style="text-align: center;">Übergang der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen</p>

Name und Anschrift des leistenden Unternehmers (derjenige, die die Arbeiten ausführt):

Name und Anschrift des Leistungsempfängers (derjenige, der die Rechnung bezahlen muss):

Der Leistungsempfänger bestätigt hiermit, dass die vorgelegte Freistellungsbescheinigung ausdrücklich für umsatzsteuerliche Zwecke vorgelegt wurde und für das nachfolgende Bauvorhaben gelten soll.

Der Leistungsempfänger bestätigt weiterhin, dass er die vom leistenden Unternehmer zu erbringende Bauleistung zum Bauvorhaben

gemäß Auftrag / Angebot Nr. _____ vom _____ seinerseits selbst wieder für eine von ihm zu erbringende Bauleistung im Sinne des § 13 b UStG verwendet.

Der Leistungsempfänger wird vorsorglich darauf hingewiesen, dass er nach A 13b.3 Abs. 2 S. 3 UStAE auch dann Steuerschuldner ist, wenn er die Leistung entgegen dieser Bestätigung tatsächlich nicht für eine von ihm selbst zu erbringende Bauleistung im Sinne des § 13b UStG verwendet.

Ort, Datum

Unterschrift Leistender Unternehmer

Unterschrift Leistungsempfänger