

B & K Special

Erhebliche Umsatzsteuererstattungen für Bauträger

04/2014

I. Einleitung

Nach der aktuellen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH, Urteil vom 22.08.2013 – V R 37/10) sind Bauträger beim Bezug von Bauleistungen nicht Steuerschuldner der Umsatzsteuer. Die Finanzverwaltung hat sich jüngst der Rechtsprechung des BFH ausdrücklich angeschlossen und ihre Verwaltungsanweisungen umfangreich überarbeitet (siehe Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 05.02.2014). Aufgrund des Urteils des Bundesfinanzhofes winken Bauträgern nunmehr ganz erhebliche Steuererstattungen. Zugleich ist das Grundsatzurteil des Bundesfinanzhofes auch für andere Branchen interessant.

II. Steuerschuldnerschaft beim Bezug von Bauleistungen

Nach dem Umsatzsteuergesetz ist Steuerschuldner für Werklieferungen und sonstige Leistungen mit Bezug zu Bauwerken der Leistungsempfänger, wenn dieser ein Unternehmer ist, der selbst derartige Leistungen erbringt (sog. Reverse-Charge-Verfahren). Die Finanzverwaltung ging bis vor kurzem noch davon aus, dass diese Regelung auch auf Bauträger anzuwen-

den ist, die Grundstücke (steuerfrei) liefern, sofern es sich dabei aber um (steuerfreie) Werklieferungen handelte, da der Abnehmer der Lieferung Einfluss auf die Bauausführung und Baugestaltung nehmen konnte. Der Umfang dieser Einflussnahme war nach Auffassung der Finanzverwaltung unerheblich. Die relevante Fallkonstellation ist die, dass der Bauträger Wohnungen zu einem Zeitpunkt verkauft, als diese noch nicht fertig gestellt sind und die Käufer Einfluss auf die Bauausführungen nehmen können. In diesen Fall mussten Bauunternehmer für ihre Bauleistungen nach Auffassung der Finanzverwaltung Netto-Rechnungen an den Bauträger ausstellen. Der Bauträger hatte dann für die von ihm bezogenen Bauleistungen die Umsatzsteuer im Reverse-Charge-Verfahren an das Finanzamt abzuführen und war, sofern er die Wohnungen steuerfrei veräußerte, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

III. Der Bundesfinanzhof stellt klar: Bauträger sind keine Steuerschuldner!

Der Bundesfinanzhof hat diese und eine ganze Reihe weiterer Verwaltungsanweisungen verworfen und ausdrücklich ent-

schieden, dass Bauträger auch in der oben genannten Fallkonstellation keine Steuerschuldner der Umsatzsteuer sind.

Im Zuge seiner Grundsatzentscheidung hat der Bundesfinanzhof folgende Verwaltungsanweisungen der Finanzverwaltung für rechtswidrig erklärt:

- Der Bundesfinanzhof stellt ausdrücklich fest, dass ein Bauträger keine bauwerksbezogene Werklieferung oder sonstige Leistungen (i. S. d. § 13b UStG) ausführt und daher nicht Steuerschuldner der Umsatzsteuer ist.
- Gleichzeitig verwirft der Bundesfinanzhof die sog. 10 %-Grenze der Finanzverwaltung, wonach von einer nachhaltigen Erbringung von Bauleistungen ausgegangen werden könne, wenn der Leistungsempfänger im vorangegangenen Kalenderjahr Bauleistungen erbracht hat, deren Bemessungsgrundlage mehr als 10 % der Summe seiner steuerbaren und nicht steuerbaren Umsätze betragen hat. Der Auftragnehmer könne, so der Bundesfinanzhof, nämlich nicht zuverlässig bestimmen, ob sein Auftraggeber die 10 %-Grenze erfülle.
- Ferner fordert der Bundesfinanzhof das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der empfangenen und der erbrachten Leistung, sodass die Erbringung jedweder Bauleistungen durch den Leistungsempfänger nicht für die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens genügt.

- Nach der von der Finanzverwaltung vertretenen Auffassung wurde im Rahmen einer Vereinfachungsregelung die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens unter bestimmten Voraussetzungen nicht beanstandet, wenn beide Parteien die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens vereinbart hatten, der Umsatz vom Leistungsempfänger in zutreffender Weise versteuert wurde aber dessen Voraussetzungen im Ergebnis nicht vorlagen. Auch diese Vereinfachungsregelung der Finanzverwaltung ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes unseres Erachtens hinfällig.

IV. Umsatzsteuererstattungen für Bauträger

Bauträger, die in der Vergangenheit auf der Grundlage der nunmehr vom Bundesfinanzhof gekippten Vorgaben der Finanzverwaltung für von ihnen bezogene Bauleistungen Umsatzsteuer als Steuerschuldner im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahrens an das Finanzamt abgeführt haben, können sich auch in Altfällen für noch offene nicht festsetzungsverjährte Zeiträume auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes berufen. Damit winken Bauträgern unter Umständen ganz erhebliche Umsatzsteuererstattungen. Bauträger, die bisher Nettorechnungen erhalten und das Reverse-Charge-Verfahren angewendet haben, können im Hinblick auf die Entscheidung des Bundesfinanzhofes und der nunmehr geänderten Auffassung der Finanzverwaltung die Erstattung der von ihnen gezahlten Umsatz-

steuer verlangen. Dies ist dann für sie von Vorteil, wenn sie nicht oder nicht vollständig zum Vorsteuerabzug berechtigt sind (z. B. bei Errichtung und steuerfreiem Verkauf von Wohnungen).

Bei dieser rückwirkenden Handhabung ist allerdings zu bedenken, dass der oder die liefernden Bauunternehmer nachträglich zur Abführung der Umsatzsteuer verpflichtet werden könnte. Der Bauunternehmer wiederum wird dann beim Bauträger die Umsatzsteuer nachträglich einfordern. Die Erstattung vom Finanzamt wird also beim Bauträger nicht zum Ertrag führen sondern an den oder die liefernden Bauunternehmer abzuführen sein. Die nachträgliche Änderung hat demzufolge keine materiellen Auswirkungen, es sei denn, dass einer der Beteiligten nicht (mehr) in der Lage ist, seinen Verpflichtungen nachzukommen. In diesen Fällen kann es entweder bei den Unternehmen (Bauunternehmer muss abführen, aber Bauträger ist insolvent) oder beim Fiskus (Bauunternehmer ist insolvent) zu einem Schaden kommen.

Einiges spricht allerdings dafür, dass die beauftragten Bauunternehmer nicht nachträglich zu Steuerschuldnern werden, sondern sich vielmehr auf Vertrauensschutz und mithin auf die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung berufen können.

Die Gesamtsituation ist insoweit unbefriedigend, weil die Unternehmen sich an die bisherigen Verwaltungsanweisungen halten mussten. Das hat auch das Bundesfinanzministerium erkannt und bereitet dem Verfahren nach zeitnah zum Thema

Vertrauensschutz noch ein gesondertes Schreiben vor.

V. Weitergehende Auswirkungen auch auf andere Branchen

Das Urteil des Bundesfinanzhofes ist in seinen Auswirkungen auch relevant für andere Branchen, in denen das Reverse-Charge-Verfahren zur Anwendung kommt. Darunter sind beispielhaft neben der Baubranche der Schrotthandel, Wiederverkäufer für Strom- und Gaslieferungen, sowie der Gerüstbau zu nennen.

VI. Unser Tipp

Bauträger sollten nunmehr zeitnah prüfen, inwieweit sie durch die Anwendung der neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes Umsatzsteuererstattungen erwarten können. Hierbei stehen wir Ihnen gerne beratend zur Verfügung.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.