

## B & K Special I

### Änderungen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen durch das neue „Kroatiengesetz“ ab dem 01.10.2014

09/2014

#### I. Einleitung

Der Bundesfinanzhof (BFH) legte in seinem Urteil vom 22.08.2013 (Az. V R 37/10) die bisherigen gesetzlichen Vorgaben zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen abweichend von der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung aus. Die Umsatzsteuerschuld für Bauleistungen geht auf den Leistungsempfänger (gem. § 13b Abs. 2 Nr. 4 i.V.m. Abs. 5 S. 2 UStG, sog. „Reverse-Charge-Verfahren“) über, sofern dieser seinerseits selbst Bauleistungen erbringt. Infolgedessen hat der leistungsempfangende Unternehmer die Umsatzsteuer anzumelden und abzuführen. Problematisch ist jedoch, wann genau der Leistungsempfänger selber Bauleistungen erbringt. Nach ursprünglicher Auffassung der Finanzverwaltung war die Umkehr der Steuerschuldnerschaft dann gegeben, wenn die Bemessungsgrundlage der vom leistungsempfangenden Unternehmer getätigten Bauleistungen im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als 10 % seiner Weltumsätze ausmachte. Eine derartige Pauschalierung erkannte der BFH allerdings nicht an und urteilte, dass jede Bauleistung einzeln daraufhin zu prüfen sei,

ob der Leistungsempfänger diese ebenfalls zur Erbringung einer steuerpflichtigen Bauleistung verwendet.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zunächst der Auffassung des BFH angeschlossen und mit den BMF-Schreiben vom 05.02.2014 und vom 08.05.2014 die Finanzämter angewiesen, die Inhalte des o. g. BFH-Urteils für nach dem 14.02.2014 ausgeführten Umsätze vollumfänglich anzuwenden. Hierauf haben wir bereits in unserem Special aus Juni 2014 „Neues BMF-Schreiben zur Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen“ hingewiesen.

Mit der nunmehr erfolgten Änderung des § 13b Abs. 5 UStG durch das sog. „Kroatiengesetz“ vollzieht der Gesetzgeber nun einen erneuten Richtungswechsel zurück zur ursprünglichen Auffassung der Finanzverwaltung, den wir ihnen nachfolgend in seinen wesentlichen Grundzügen darstellen werden.

#### II. Die Neuerung im Einzelnen

Nach den hier behandelten Neuregelungen durch das Kroatiengesetz, die bereits am 01.10.2014 in Kraft treten, ist der Emp-

fänger von Bauleistungen nur dann auch Steuerschuldner der Umsatzsteuer, wenn er selbst „nachhaltig“ Bauleistungen erbringt (§ 13b Abs. 5 S. 2 UStG). Auf die Tatsache, dass der Leistungsempfänger die an ihn ausgeführten Bauleistungen ebenfalls zur Erbringung einer steuerpflichtigen Bauleistung verwendet, kommt es nach neuer Gesetzeslage explizit nicht mehr an. Wann jedoch „Nachhaltigkeit“ vorliegt, regelt das Gesetz selbst nicht. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll auf die bisherige von der Finanzverwaltung festgelegte Grenze von 10 % der gesamten Umsätze des Unternehmers (Weltumsatz) des abgelaufenen Besteuerungszeitraums abgestellt werden.

Zudem soll von einer nachhaltigen Erbringung von Bauleistungen auszugehen sein, wenn das zuständige Finanzamt dem Unternehmen hierüber eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige Bescheinigung erteilt. Die Voraussetzungen für diese Bescheinigung des Finanzamtes sind im Jahr der Aufnahme der Tätigkeit gegeben, wenn der Unternehmer nach außen erkennbar mit ersten Handlungen zur nachhaltigen Erbringung von Bauleistungen begonnen hat und die Bauleistungen voraussichtlich mehr als 10 % des Weltumsatzes betragen werden. Die Bescheinigung ist auf längstens drei Jahre befristet und kann nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen oder zurückgenommen werden.

### III. Abtretungslösung für Altfälle

Gingen Leistender und Leistungsempfänger davon aus, dass der Leistungsempfänger die Steuer auf eine vor dem 15.02.2014 ausgeführte Leistung schuldet und stellt sich diese Annahme als unrichtig heraus, kann die Umsatzsteuer vom Leistenden nachgefordert werden, soweit sie dem Leistungsempfänger erstattet wird (§ 27 Abs. 19 UStG). Insoweit gibt es – jedenfalls nach Auffassung der Finanzverwaltung – keinen Vertrauensschutz. Der Leistende kann auf Antrag seinem Finanzamt den ihm gegen den Leistungsempfänger zustehenden Zahlungsanspruch abtreten. Voraussetzung hierfür ist, dass

- die Steuerschuld des Leistungsempfängers im Vertrauen auf eine Verwaltungsanweisung angenommen wurde,
- der leistende Unternehmer bei der Durchsetzung des abgetretenen Anspruchs mitwirkt,
- der Leistende seine Rechnung gegenüber dem Leistungsempfänger ändert und die Umsatzsteuer offen ausweist und
- dem Leistungsempfänger die Abtretung unverzüglich angezeigt und darauf hingewiesen wird, dass an den Leistenden nicht mehr schuldbefreiend gezahlt werden kann.

#### IV. Vereinfachungsregel

Entgegen der Auffassung des BFH verbleibt es bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, wenn beide Beteiligten des Umsatzes von der Erfüllung der Voraussetzungen für die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ausgegangen sind und sich im Nachhinein beim Anlegen objektiver Kriterien herausstellt, dass diese Voraussetzungen tatsächlich nicht vorlagen (gem. § 13b Abs. 5 S. 6 UStG). Diese Neuregelung gilt nicht nur für die Steuerschuldnerschaft in Bezug auf Bauleistungen, sondern auch für

- Gebäudereinigungsleistungen,
- Lieferungen von Erdgas und Elektrizität durch im Inland ansässige Unternehmer,
- Lieferungen von Gold, Edelmetallen, unedlen Metallen, Schrott und Altmittel,
- Lieferungen von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern und Spielekonsolen oder integrierten Schaltkreisen vor Einbau in einen zur Lieferung auf der Einzelhandelsstufe geeigneten Gegenstand.

Dies gilt nur insoweit, als es auf Grund dieser Vereinfachungsregel zu keinerlei

Steuerausfällen gekommen ist. Kein Steuerausfall ist dann gegeben, wenn der Leistungsempfänger den an ihn erbrachten Umsatz in zutreffender Höhe versteuert hat.

#### V. Unser Tipp

Die neuen gesetzlichen Regelungen zur Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen sollten von allen Steuerpflichtigen der Baubranche sowie ihren steuerlichen Beratern eingehend beobachtet werden. Insbesondere das „Hin und Her“ durch Finanzverwaltung, Rechtsprechung und Gesetzgebung erschwert den Durchblick dieser komplexen Thematik. Vor allem im Hinblick auf Altfälle (Bauleistungen, die vor dem 15.02.2014 ausgeführt wurden) ist Achtsamkeit geboten, weil es insoweit für die betroffenen Unternehmen zu erheblichen Steuernachzahlungen kommen kann. Der Steuerpflichtige sollte hierbei vornehmlich die Regelungen zur Abtretungslösung beachten. Sollten Sie fragen hierzu haben, 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.