

WIRTSCHAFTSTREUHAND ALTENBURG
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

Fabrikstraße 36 * 04600 Altenburg

S k r i p t u m

zur Neuregelung

der Umsatzbesteuerung

von bestimmten Bauleistungen

WIRTSCHAFTSTREUHAND ALTENBURG STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

Fabrikstraße 36 * 04600 Altenburg

Mai 2004

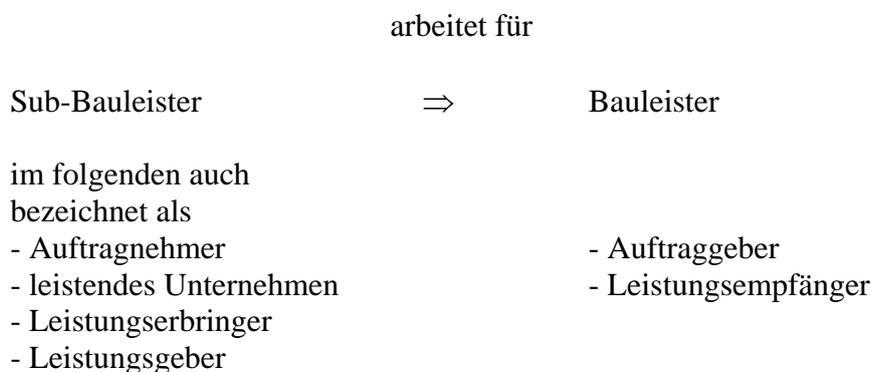
Die Abrechnung der Umsatzsteuer bei Bauleistungen

oder die Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei der Umsatzsteuer auf bestimmte Bauleistungen nach § 13b UStG.

Bisher stellte der Unternehmer (Leistender) seinem Kunden (Leistungsempfänger) nach erbrachter Leistung eine Rechnung (netto zuzüglich USt). Der Rechnungsaussteller führte die Umsatzsteuer ab, der Kunde konnte, sofern die Leistung für sein Unternehmen erfolgte, die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer anrechnen lassen.

Diese Vorgehensweise wird sich im Baubereich teilweise grundlegend ändern. Bei bestimmten Abrechnungen ist nicht mehr der leistende Unternehmer Steuerschuldner, sondern der Leistungsempfänger.

Grundsätzlich gilt die Neuregelung, wenn bestimmte Leistungen zwischen „Bauleistern“ abgerechnet werden. Anders als bei der Bauabzugsteuer (die mit der neuen Vorschrift nichts zu tun hat) gibt es hier kein „Freistellungsverfahren“, die geänderte Abrechnung ist also grundsätzlich anzuwenden.



Bei Abrechnungen gegenüber *Privatpersonen* oder *anderen Unternehmen, die keine „Bauleister“* sind, bleibt also alles beim alten.

Für die Anwendung der neuen Vorschrift ist also zu klären,

- wer zu den Bauleistern zählt
und
- welche Arten von Leistungen gesondert abgerechnet werden müssen

WIRTSCHAFTSTREUHAND ALTENBURG STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

Fabrikstraße 36 * 04600 Altenburg

Bauleister

Zu den Bauleistern rechnen die Betriebe des Bauhauptgewerbes und des Baunebengewerbes, einfacher ausgedrückt: Bauunternehmen und Handwerksbetriebe, die am Bau arbeiten.

Näheres regelt die sog. „Baubetriebeverordnung“ („BaubetrV“, die hier als Anlage beigelegt ist), die Eintragung in die Handwerksrolle ist nicht ausschlaggebend.

Unternehmen, die neben Bauleistungen auch andere Umsätze tätigen (zum Beispiel Mischbetriebe aus Handwerk und Handel), gelten als „Bauleister“, wenn sie im vorangegangenen Kalenderjahr (also in 2003) Bauleistungen erbracht haben, die mindestens 10% des gesamten Umsatzes betragen haben.

Unternehmen, die im Zeitpunkt der an sie ausgeführten Bauleistungen keine nachhaltigen Umsätze in Form von Bauleistungen erbracht haben, sind als Leistungsempfänger nicht Steuerschuldner, selbst wenn sie im weiteren Verlauf des Kalenderjahres derartige Umsätze tätigen.

Unabhängig von dieser 10%-Grenze kommt es immer zu einer Anwendung der Neuregelung, wenn das Unternehmen über eine Freistellungsbescheinigung für die Bauabzugssteuer verfügt. Um Zweifelsfragen zu vermeiden, sollte man sich die Freistellungsbescheinigung vorlegen lassen, bei Vorlage liegt immer ein bauleistendes Unternehmen vor (und damit das Erfordernis der geänderten Abrechnung).

Bauleistungen

Goldene Regel: Alle Arbeiten, die sich auf die Substanz eines Bauwerkes auswirken, wobei der Begriff des Bauwerks weit auszulegen ist. Zu den Bauleistungen rechnen daher alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, der Änderung oder der Beseitigung von Bauwerken dienen.

Hierzu zählen nicht Planungs- und Überwachungsleistungen; also ausschließliche planerische Leistungen (z. B. von Statikern, Architekten, Vermessungs-, Prüf- und Bauingenieuren), reine Leistungen der Bauüberwachung, zur Prüfung von Bauabrechnungen und zur Durchführung von Ausschreibungen und Vergaben).

Der Begriff des **Bauwerks** ist umfassend; er beinhaltet nicht nur Gebäude, sondern darüber hinaus sämtliche irgendwie mit dem Erdboden verbundene oder infolge ihrer eigenen Schwere auf ihm ruhende, aus Baustoffen oder Bauteilen hergestellte Anlagen (also z. B. auch Brücken, Straßen, Tunnel; Schuppen, Hallen und Garagen ohne Fundament).

Zu den Bauleistungen gehören auch

- der Einbau von Fenstern, Türen und Bodenbelägen
- der Einbau von Heizungsanlagen und Rolltreppen

WIRTSCHAFTSTREUHAND ALTENBURG STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

Fabrikstraße 36 * 04600 Altenburg

- der Einbau von Einrichtungsgegenständen, wenn sie mit dem Gebäude fest verbunden sind, wie z. B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinrichtungen, die Installation von Werbeanlagen
- Reinigungsarbeiten an Bauwerken, bei denen die zu reinigende Oberfläche verändert wird (z. B. Fassadenreinigung, bei der die Oberfläche abgeschliffen oder mit Sandstrahl bearbeitet wird)
- künstlerische Leistungen, wenn sie sich unmittelbar auf die Bausubstanz auswirken (z. B. Fassadengestaltung)

Generell kann man sagen: Die Leistung muss sich unmittelbar auf die Substanz des Bauwerkes auswirken, es muss eine Substanzerweiterung, -beseitigung, -verbesserung oder -erhaltung bewirkt werden. Hierzu zählen dann auch die reinen *Reparaturleistungen* (allerdings gibt es auch hier eine *Ausnahme bzw. Geringfügigkeitsregelung*, näheres siehe unten).

Entsprechend den vorherigen Ausführungen fallen also folgende Leistungen nicht unter die Neuregelung:

- reine Materiallieferungen
- Anliefern von Beton;
aber: eine Anlieferung mit anschließender Verarbeitung des Betons durch den Lieferanten rechnet wieder zu den Bauleistungen
- Zurverfügungstellung von Baugeräten
- das Aufstellen von Material- und Bürocontainern
- die Entsorgung von Baumaterial (Containerdienst u.ä.)
- der Gerüstbau
- das Anlegen von Bepflanzungen und deren Pflege;
aber: Arbeiten an Dachbegrünungen sind wieder Bauleistungen, da Arbeiten am Bauwerk
- die Arbeitnehmerüberlassung
- die bloße Reinigung von Räumlichkeiten oder Flächen
- Reparatur- und Wartungsarbeiten an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken, wenn das Netto-Entgelt für den einzelnen Umsatz nicht mehr als 500 € beträgt !!

Werden im Rahmen eines Auftrages mehrere Leistungen erbracht, bei denen es sich nur teilweise um Bauleistungen handelt, kommt es darauf an, welche Leistung im Vordergrund steht, also den Schwerpunkt des Auftrages bildet.

Beispiel: Oben genannter Fall des Anliefern und Verarbeitens von Beton. Hier steht die Herstellung bzw. Erweiterung der Bausubstanz im Vordergrund, nicht die Materiallieferung;
genauso: Lieferung und Installation eines Elektroschranks durch einen Elektriker.

In solchen Fällen werden die Nebenleistungen wie die Hauptleistung behandelt.

WIRTSCHAFTSTREUHAND ALTENBURG STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

Fabrikstraße 36 * 04600 Altenburg

Sollte der Gesamtauftrag jedoch auf mehreren selbständigen Einzelleistungen beruhen, ist die gesamte Abrechnung aufzuteilen.

Beispiel: Tischlermeister J liefert einen nach Maß angefertigten Büroschrank und baut gleichzeitig noch neue Türen in das Büro vom Sanitärbetrieb R.

Hier liegen separate trennbare Einzelleistungen vor, die getrennt abgerechnet werden müssen (entweder in einer Rechnung oder wohl am besten in zwei Rechnungen).

Bitte aber immer daran denken: Die geänderte Abrechnung kommt nur in Frage, wenn der Empfänger ebenfalls „Bauleister“ ist. Im Zweifelsfall sollte man sich die Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG (zur Vermeidung des Steuerabzugs bei Bauleistungen) zeigen lassen, da diese ebenfalls nur für Unternehmen ausgestellt wird, die selbst Bauleistungen erbringen.

So sind zum Beispiel „Bauträger“, die Wohnungen bauen lassen und diese dann veräußern, keine „Bauleister“, da sie selbst keine Bauleistungen erbringen; genauso wenig wie Wohnungsgesellschaften, Wohnungseigentümergeinschaften u.ä.; Abrechnungen an solche Unternehmen unterliegen daher der normalen Rechnungslegung und sind daher von der Neuregelung nicht betroffen.

Werden die Bauleistungen für das eigene Unternehmen eines „Bauleisters“ erbracht, gilt die Neuregelung analog; es muss kein Zusammenhang mit eigenen Umsätzen des Auftraggebers bestehen.

Problematisch ist: Auch Abrechnungen für den privaten Bereich eines „Bauleisters“ unterliegen ebenfalls der Neuregelung.

Beispiel:

Das Heizungsbauunternehmen B erhält den Auftrag, eine Heizungsanlage einzubauen; die Heizung soll eingebaut werden in

- a) die Privatwohnung des Bauunternehmers T
- b) das vermietete Wohn- und Geschäftshaushaus der Erbengemeinschaft E

Wer muss die Umsatzsteuer abführen ?

- a) B erbringt eine Bauleistung an den Bauleister T, somit muss B eine Rechnung ohne Umsatzsteuer stellen, T muss die Steuer selbst berechnen und an das Finanzamt abführen; da die Leistung nicht für das Unternehmen von T war, kann dieser auch keinen Vorsteuerabzug geltend machen. B erhält den Netto-Rechnungsbetrag ausgezahlt und muss nichts weiter unternehmen.

**WIRTSCHAFTSTREUHAND ALTENBURG
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH**

Fabrikstraße 36 * 04600 Altenburg

-
- c) B erbringt eine Bauleistung an E; diese ist zwar wie ein Unternehmer zu behandeln, ist aber kein Bauleister. B stellt eine übliche Rechnung an M (netto zuzüglich Umsatzsteuer) und führt die Steuer an das Finanzamt ab.

Also, wie funktioniert das Ganze ?

Das beauftragte Unternehmen stellt eine Rechnung nach unten aufgeführtem Schema ohne Umsatzsteuerausweis.

Der Rechnungsempfänger muss die Steuer selbst berechnen und (anstatt wie üblich mit dem Netto-Rechnungsbetrag an den Aussteller auszahlen) an das Finanzamt abführen, in gleicher Höhe steht ihm ein Vorsteuerabzug zu.

Der Rechnungsaussteller erhält entsprechend seiner Abrechnung den Netto-Betrag ausgezahlt und muss sich nicht weiter um die Umsatzsteuer kümmern.

* * * * *

Muster-Rechnung:

XXXXX

XXXXXXXXXXXXX

XXXXXXXXXXXXX

Rechnungs-Nummer:

XXXXXXXXXXXXX

Datum:

Betrifft: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX **am** XXXXXXXX

Für meine/unsere nachfolgen aufgeführten Leistungen

berechne(n) ich/wir wie folgt:

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

..... EUR

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

..... EUR

Netto-Rechnungsbetrag

..... EUR

**Kein Umsatzsteuerausweis nach § 14 a Abs. 5 UStG;
Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13 b UStG.**

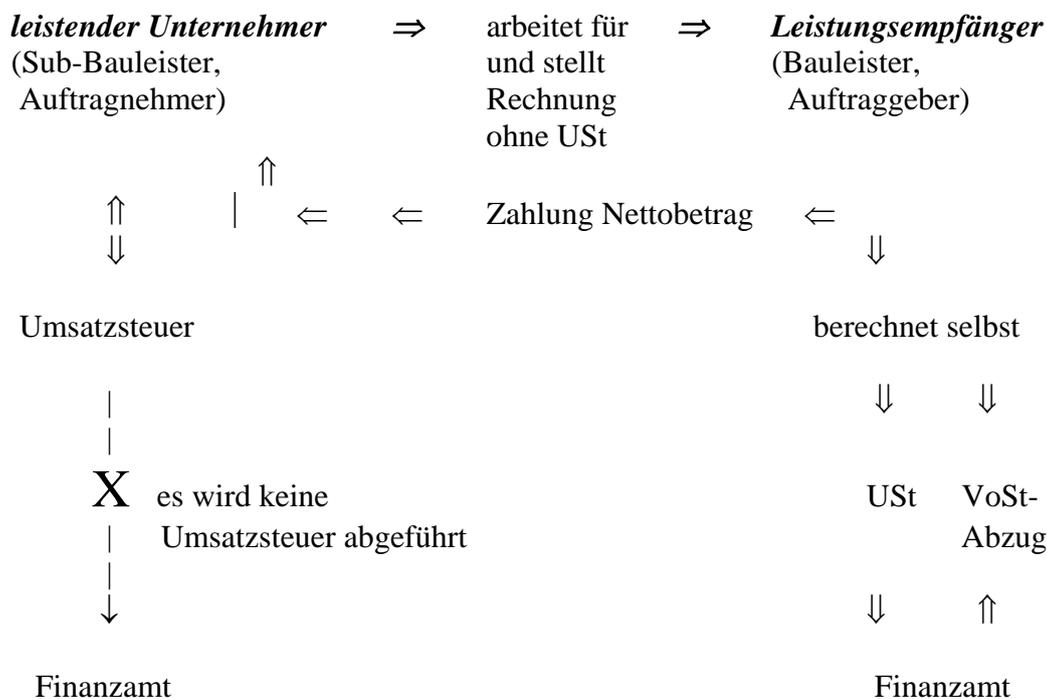
Dieser Hinweis sollte auf jeden Fall aufgeführt werden !

WIRTSCHAFTSTREUHAND ALTENBURG STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

Fabrikstraße 36 * 04600 Altenburg

Für den Fall, dass in einer Rechnung dieser Hinweis fehlt, wird der Leistungsempfänger nicht von der Steuerschuldnerschaft entbunden. Der Auftraggeber muss also selbst prüfen und entscheiden, wie die Rechnung steuerlich zu behandeln ist.

Im Schaubild stellt sich das Ganze folgendermaßen dar:



Der Leistungsempfänger muss sein Rechnungswesen so einrichten, dass er einerseits die Umsatzsteuer selbst abführt (spezielle Eingabe im Voranmeldungsformular) und andererseits die Vorsteuer geltend macht.

Bei Fehlern gilt folgendes:

Stellt der leistende Unternehmer eine Rechnung nach herkömmlichem Schema aus (mit USt-Ausweis), obwohl die Rechnung nach der Neuregelung erfolgen muss, schuldet er die Steuer ebenfalls. Die zu Unrecht ausgewiesene Steuer muss vom Rechnungsaussteller gezahlt werden, beim Auftraggeber muss ebenfalls nach der Neuregelung abgeführt werden. Für eine Korrektur der Abrechnung muss der Auftragnehmer sich die alte Rechnung im Original zurück geben lassen.

Wurden Leistungen nach dem neuen Schema abgerechnet, weil beide Parteien sich über die Abrechnung einig waren, und stellt sich später heraus, dass die Voraussetzungen doch nicht vorgelegen haben, ist diese Handhabung nicht zu beanstanden, wenn die Umsatzsteuer in zutreffender Höhe berechnet und abgeführt wurde.

Wann entsteht die Umsatzsteuer ?

WIRTSCHAFTSTREUHAND ALTENBURG STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

Fabrikstraße 36 * 04600 Altenburg

Für Umsätze, die nach der Neuregelung steuerpflichtig sind, entsteht die Umsatzsteuer im Monat der Rechnungsstellung, spätestens jedoch im folgenden Kalendermonat nach Ausführung der Leistung. Die Zahlung ist insoweit nicht maßgeblich (Ausnahme: Wenn die Zahlung vor Ausführung der Leistung erfolgt, z. B. bei typischen Anzahlungen, wird die Steuer bereits im Voranmeldungszeitraum der Vereinnahmung fällig).

Durch die Anmeldung der Steuer und dem gleichzeitigen Vorsteuerabzug entstehen dem Steuerpflichtigen jedoch keine Nachteile.

Übergangsregelung

Die Neuregelung ist zwingend ab 01. Juli 2004 anzuwenden.

Für den Zeitraum 01. April 2004 bis 30. Juni 2004 gilt eine Übergangsregelung:

Sollten sowohl der leistende Unternehmer (Rechnungsaussteller; Sub-Bauleister) als auch der Leistungsempfänger (Auftraggeber, Bauleister) einvernehmlich davon ausgehen, dass die Abrechnung nach herkömmlichem Schema erfolgt (leistender Unternehmer stellt Umsatzsteuer in Rechnung und führt sie auch ab), wird dies nicht beanstandet.

Allerdings hat diese Übergangsregelung ihre Tücken. Sollte der Rechnungsaussteller (Leistungsgeber) nach alter Regelung abrechnen und die Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt abführen (z. B. wegen Insolvenz, Zahlungsproblemen u.a.), ist die Übergangsregelung nicht wirksam; der Rechnungs-/Leistungsempfänger schuldet dann die Steuer nach der neuen Regelung, ein entsprechender Vorsteuerabzug scheidet aus.

Es empfiehlt sich daher, die Neuregelung ab sofort anzuwenden.

Prüfereihenfolge

- Bauunternehmer und Handwerker müssen bei Leistungserbringung prüfen, ob es sich bei dem Leistungsempfänger um einen Bauleister handelt (im Zweifelsfall Freistellungsbescheinigung für die Bauabzugsteuer anfordern)
- wenn die neue Regelung greift, darf Umsatzsteuer nicht in Rechnung gestellt werden (außer bei Planungs- und Überwachungsleistungen sowie Rechnungen für Wartungs- und Reparaturarbeiten bis zu 500 € netto)
- bei irrtümlichen Ausweis der USt droht Haftung bzw. Doppelzahlung
- in den Rechnungen ist ein Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft aufzunehmen
- Netto-Rechnungen müssen in Zukunft genau überprüft werden
- liegt ein Zweifelsfall vor, empfiehlt sich eine Abstimmung mit dem Vertragspartner auf Anwendung der Neuregelung; wird die Steuer vom Vertragspartner korrekt angemeldet, wird dies später von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn sich herausstellt, dass doch keine Bauleistung vorlag.