

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b UStG auf Bauleistungen

Zum Zwecke der Betrugsbekämpfung sind die Regelungen zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers durch Art. 14 Nr. 2 HbeglG 2004 (BStBl 2004 I S. 120) u. a. auf bestimmte Bauleistungen von im Inland ansässigen Unternehmern ausgedehnt worden (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG). Diese Änderung ist am **01.04.2004** in Kraft getreten, nachdem die hierzu erforderliche Ermächtigung des Ministerrates der Europäischen Union am 31.03.2004 im Amtsblatt EU Reihe L 94/59 veröffentlicht worden ist.

Einzelheiten zu der Gesetzesänderung regeln die Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 31.03.2004 IV D 1 - S 7279 - 107/04 (BStBl 2004 I S. 453) und 02.12.2004 IV A 6 - S 7279 - 100/04 (BStBl 2004 I S. 1129). Weitere Anwendungshinweise ergeben sich aus den Abschn. 13b.1 ff. UStAE, sowie den BMF-Schreiben vom 16.10.2009 - IV B 9 - S 7279/0 (BStBl 2009 I S. 1298) und vom 11.03.2010 - IV D 3 - S 7279/09/10006 (BStBl 2010 I S. 254).

Aufgrund des BFH-Urteils vom 22.08.2013 (V R 37/10, BStBl 2014 II S. 128) wurde für Umsätze **ab dem 15.02.2014** die Verwaltungsauffassung angepasst: BMF-Schreiben vom 5.02.2014 - IV D 3 - S 7279/11/10002 (BStBl 2014 I, 233), 8.05.2014 - IV D 3 - S 7279/11/10002-03 (BStBl 2014 I, 823).

Zur Anwendung des BFH-Urteils auf vor dem 15.02.2014 ausgeführte Umsätze wurde durch Art. 7 Nr. 9 des Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25.07.2014 (BGBl I S. 1266) § 27 UStG um Absatz 19 ergänzt (hierzu: BMF-Schreiben vom 31.07.2014 - IV A 3 - S 0354/14/10001; IV D 3 - S 7279/11/10002 (BStBl 2014 I, 1073).

Weiterhin wurde durch Art. 8 Nr. 2 Buchst. b) Doppelbuchst. bb) dieses Gesetzes mit Wirkung **ab 1.10.2014** (vgl. Art. 28 Abs. 4 des Gesetzes) der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Bauleistungen in § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG neu gefasst sowie ein neuer Satz 7 angefügt. Anwendungshinweise hierzu ergeben sich aus den BMF-Schreiben vom 26.09.2014 - IV D 3 - S 7279/14/10002 und vom 1.10.2014 - IV D 3 - S 7279/10/10004.

Die verschiedenen Anwendungszeiträume sind unter Tz. 1.4 dieses Merkblatts dargestellt.

Darüber hinaus wurde durch das Steueränderungsgesetz 2015 (BGBl. I Seite 1842) mit Wirkung vom 6. November 2015 der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers von Bauleistungen (§13b Abs. 2 Nr. 4 und Abs. 5 S. 2 UStG) klarstellend überarbeitet und die bestehenden Verwaltungsanweisungen zur Ausnahme von Leistungsbezügen des nichtunternehmerischen Bereichs gesetzlich geregelt (§ 13b Abs. 5 S. 6 u. 10 UStG). Anwendungshinweise ergeben sich aus dem BMF-Schreiben vom 10. 08. 2016 - III C 3 - S 7279/16/10001 (2016/0600261).

1. Voraussetzungen der Regelung

1.1 Welche Leistungen fallen unter die Regelung des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG?

Betroffen sind steuerpflichtige **Werklieferungen und sonstige Leistungen, die sich unmittelbar und nachhaltig auf die Substanz eines Bauwerks auswirken**, d. h. durch die Leistung muss die Substanz eines Bauwerks oder Bauwerkteils erweitert, verbessert, beseitigt oder erhalten werden (sog. Bauleistung). Dies verlangt, dass im Rahmen der Leistung (substanzverändernde oder -erhaltende) Arbeiten an einem Bauwerk durchgeführt werden, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung des Bauwerks dienen. Die Arbeiten muss der leistende Unternehmer nicht selbst erbringen, sondern kann sie auch an einen Subunternehmer vergeben.

Als Bauleistungen kommen nur solche Werklieferungen und sonstige Leistungen in Betracht,

die gem. § 3 Abs. 7 Satz 1 bzw. § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG **am betroffenen Grundstück ausgeführt** werden. Bei der (Werk-)Lieferung von Maschinen, Betriebsvorrichtungen, Einrichtungsgegenständen, Bauteilen u. ä. liegt deshalb eine Bauleistung nur vor, wenn der Lieferer auch den Einbau und die Montage vor Ort übernommen hat und den damit verbundenen Arbeiten ein derartiges Gewicht zukommt, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse und unter Berücksichtigung der Grundsätze in Abschn. 3.12 Abs. 4 UStAE von einer unbewegten Werklieferung am Ort des Einbaus auszugehen ist.

Zu den Bauleistungen gehören daher insbesondere auch die Werklieferung oder der Einbau von Ausstattungsgegenständen oder Maschinenanlagen, sofern diese sich unmittelbar auf die Substanz des Bauwerks auswirken. Dies ist der Fall, wenn die Ausstattungsgegenstände oder Maschinenanlagen auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder Bauwerk zu zerstören oder zu verändern (Abschn. 13b.2 Abs. 5 Nr. 2 UStAE). Die Veränderung muss dabei erheblich sein; Abschn. 3a.3 Abs. 2 S. 3 vierter Spiegelstrich S. 2 UStAE gilt entsprechend (Abschn. 13b.1 Abs. 2 Nr. 6 S. 3 UStAE). Die Veränderung ist immer dann nur unerheblich, wenn die betreffenden Sachen einfach an der Wand hängen und wenn sie mit Nägeln oder Schrauben so am Boden oder an der Wand befestigt sind, dass nach ihrer Entfernung lediglich Spuren oder Markierungen zurück bleiben (z.B. Dübellöcher), die leicht überdeckt oder ausgebessert werden können.

Reine Lieferungen (z. B. von Baumaterial) und bloße Duldungsleistungen (z. B. Vermietung von Baugeräten) stellen hingegen keine Bauleistungen dar. **Ausgenommen** sind ferner reine **Planungs- und Überwachungsleistungen**, wie sie z. B. von Statikern, Architekten, Garten- und Innenarchitekten, Vermessungs-, Prüf- und Bauingenieuren erbracht werden (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 2. Halbsatz UStG).

Weitere Beispiele für die Abgrenzung enthält die nachfolgende alphabetische Übersicht:

Leistung	Bauleistung i.S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG		BMF- Schreiben vom 31.03.2004	BMF- Schreiben vom 02.12.2004	Abschn. 13b.2 UStAE
	ja	nein			
Abbrucharbeiten an einem Bauwerk	X				
Analyse von Baustoffen		X	RZ 11		Abs. 6
Anzeigentafel (Einbau)	X				
Arbeitnehmerüberlassung (auch wenn die überlassenen Arbeitnehmer für den Entleiher Bauleistungen erbringen)		X	RZ 12	Tz. 1.2.6	Abs. 7 Nr. 13
Aufzug (Einbau)	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 1
Ausbauarbeiten an einem Bauwerk	X				
Ausstattungsgegenstände (Einbau), sofern diese sich unmittelbar auf die Substanz des Bauwerks auswirken	X				Abs. 5 Nr. 2
Autokran <ul style="list-style-type: none"> • bloße Vermietung • Vermietung mit Bedienungspersonal, wenn die Güter lediglich nach Weisung des Anmietenden bzw. dessen Erfüllungshilfen am Haken befördert werden 		X X		Tz. 1.2.4	Abs. 7 Nr. 5
Bauaustrocknung	X				

Leistung	Bauleistung i.S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG		BMF- Schreiben vom 31.03.2004	BMF- Schreiben vom 02.12.2004	Abschn. 13b.2 UStAE
	ja	nein			
Baugeräte einschließlich Großgeräte wie Krane oder selbstfahrende Arbeitsmaschinen <ul style="list-style-type: none"> • bloße Vermietung • Vermietung mit Bedienungspersonal für substanzverändernde Arbeiten 	X	X	RZ 12	Tz. 1.2.3	Abs. 7 Nr. 5
Bauleitung (als selbstständige Leistung)		X	RZ 11		Abs. 6
Bauschuttzerkleinerung		X			
Baustellenabsicherung (als selbstständige Leistung)		X		Tz. 1.3.6	Abs. 7 Nr. 12
Baustoffe (Lieferung)		X			Abs. 7 Nr. 1
Bauteilelieferung (z. B. Maßfenster, -türen, Betonfertigteile) <ul style="list-style-type: none"> • liefernder Unternehmer schuldet lediglich das Bauteil • liefernder Unternehmer schuldet auch den Einbau 	X	X	RZ 12		
Beleuchtungen , Lieferung und Einbau <ul style="list-style-type: none"> • einzelner Beleuchtungskörper • von Beleuchtungssystemen (z. B. in Kaufhäusern und Fabrikhallen) 	X	X		Tz. 1.3.4	Abs. 7 Nr. 11
Bepflanzungen (Anlegen und Pflege)		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 10
Beton <ul style="list-style-type: none"> • bloße Anlieferung (einschließlich direktes Verfüllen) • Anlieferung und fachgerechtes Verarbeiten durch Anlieferer 	X	X	RZ 12	Tz. 1.2.2	Abs. 7 Nr. 3
Betonpumpe <ul style="list-style-type: none"> • bloße Vermietung • Vermietung mit Bedienungspersonal <ul style="list-style-type: none"> ○ Beton wird lediglich nach Weisung des Anmietenden bzw. dessen Erfüllungsgehilfen befördert ○ für substanzverändernde Arbeiten 	X	X X	RZ 12	Tz. 1.2.1	Abs. 7 Nr. 5
Betriebsvorrichtungen (Einbau) <ul style="list-style-type: none"> • beweglich • fest mit dem Grund und Boden oder Bauwerk verbunden und die Lieferung wird gem. Abschn.3.12. Abs. 4 UStR am Ort des Einbaus ausgeführt (z. B. bei großen Maschinenanlagen, die zu ihrer Funktionsfähigkeit aufgebaut werden müssen, oder bei Gegenständen, die aufwändig installiert werden) 	X	X		Tz. 1.3.2 und 1.3.5	Abs. 7 Nr. 2 Abs. 5 Nr. 2

Leistung	Bauleistung i.S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG		BMF- Schreiben vom 31.03.2004	BMF- Schreiben vom 02.12.2004	Abschn. 13b.2 UStAE
	ja	nein			
Bodenbeläge (Einbau)	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 1
Blitzschutzsysteme (Errichtung)	X				
Brandmeldeanlagen (Einbau)	X				
Brunnenbau	X				
Dachbegrünung	X		RZ 7, 12		Abs. 5 Nr. 7
Einbauküche (Einbau mit fester Installation)	X				
Einrichtungsgegenstände , die ohne größeren Aufwand mit dem Bauwerk verbunden oder vom Bauwerk getrennt werden können		X		Tz. 1.1	Abs. 5 Nr. 2
Elektrogeräte • Lieferung mit Anschluss • Lieferung und Einbau in eine fest installierte Einbauküche	X	X		Tz. 1.3.4	
Elektroinstallation	X				
Energielieferung		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 4
Entsorgung von Baumaterialien		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 7
Erdarbeiten im Zusammenhang mit der Erstellung eines Bauwerks	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 5
Erdungsanlagen (Errichtung)	X				
Fahrbahnübergangskonstruktionen soweit fest mit dem Bauwerk verbunden • bloße Lieferung • Lieferung und Montage	X	X			
Fassadenreinigung • mit Veränderung (z. B. Abschleif) der Oberfläche • ohne Veränderung der Oberfläche	X	X	RZ 10		Abs. 5 Nr. 10
Fenster (Einbau)	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 1
Fertighaus/-teile • bloße Lieferung • Aufbau • Lieferung und Aufbau	X X	X	RZ 12		
Feuerlöscher (Einbau)		X			

Leistung	Bauleistung i.S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG		BMF- Schreiben vom 31.03.2004	BMF- Schreiben vom 02.12.2004	Abschn. 13b.2 UStAE
	ja	nein			
Gärten (Anlegen) <ul style="list-style-type: none"> • Es wird ausschließlich der Boden bearbeitet und bepflanzt (einschl. Aufschütten von Hügeln und Böschungen sowie das Ausheben von Gräben und Mulden zur Landschaftsgestaltung) • Es werden daneben auch Abmauerungen, Pergolen, Wintergärten, Gartenhäuser, Platz- und Wegebefestigungen, Folien- und Betonteiche, Schwimmbecken, Brunnen, Umzäunungen und ähnliche Bauwerke hergestellt, instandgesetzt, geändert oder beseitigt und diese Umsätze werden als eigenständige Leistung im Rahmen eines Leistungsbündels oder im Rahmen einer einheitlichen Leistung als Hauptleistung erbracht 	X	X		Tz. 1.2.5	Abs. 7 Nr. 10
Garagentor (Einbau)	X				
Gaststätteneinrichtung (Einbau)	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 2
Gerüstbau		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 9
Grundwassersenkungen im Zusammenhang mit der Errichtung eines Bauwerks	X				
Hausanschluss durch Versorgungsunternehmen, sofern es sich um eine eigenständige Leistung handelt, unabhängig davon, ob der betreffende Hausanschluss im Eigentum des Versorgungsunternehmens verbleibt	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 8
Heizungsanlage (Einbau)	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 1
Holz- und Bautenschutz	X				
Hubarbeitsbühne <ul style="list-style-type: none"> • bloße Vermietung • Vermietung mit Bedienungspersonal, wenn die Bühne lediglich nach Weisung des Anmietenden bzw. dessen Erfüllungshilfen eingesetzt wird 		X X			Abs. 7 Nr. 5
Kanalbau	X				
Kran <ul style="list-style-type: none"> • bloße Vermietung • Vermietung mit Bedienungspersonal, wenn die Güter lediglich nach Weisung des Anmietenden bzw. dessen Erfüllungshilfen am Haken befördert werden 		X X		Tz. 1.2.4	Abs. 7 Nr. 5

Leistung	Bauleistung i.S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG		BMF- Schreiben vom 31.03.2004	BMF- Schreiben vom 02.12.2004	Abschn. 13b.2 UStAE
	ja	nein			
"Kunst am Bau" <ul style="list-style-type: none"> • Künstler schuldet lediglich Planung und Überwachung • Künstler schuldet zusätzlich die Ausführung des Werks 	X	X	RZ 9		Abs. 5 Nr. 9
Ladeneinbauten (Einbau)	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 2
Lichtwerbeanlage (Einbau)	X		RZ 7		Abs. 7 Nr. 11
Lkw <ul style="list-style-type: none"> • bloße Vermietung • Vermietung mit Fahrer, wenn der Lkw lediglich nach Weisung des Anmietenden bzw. dessen Erfüllungshilfen eingesetzt wird 		X X			
Lkw-Ladekran <ul style="list-style-type: none"> • bloße Vermietung • Vermietung mit Bedienungspersonal, wenn die Güter lediglich nach Weisung des Anmietenden bzw. dessen Erfüllungshilfen am Haken befördert werden 		X X			
Luftdurchlässigkeitsmessungen nach § 5 EnEV und Anhang 4 hierzu		X		Tz. 1.3.7	Abs. 7 Nr. 16
Malerarbeiten	X				
Markise (Einbau)	X				
Maschinenanlagen (Einbau) <ul style="list-style-type: none"> • beweglich • fest mit dem Grund und Boden oder Bauwerk verbunden und die Lieferung wird gem. Abschnitt 3.12 Abs.4 UStAE am Ort des Einbaus ausgeführt 	X	X		Tz. 1.3.2	Abs. 5 Nr. 2
Materialcontainer (Aufstellen)		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 6
Materiallieferungen (z. B. durch Baustoffhändler oder Baumärkte)		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 1
Messestand (Aufstellen)		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 8
mobiles Toilettenhaus (Aufstellen)		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 6

Leistung	Bauleistung i.S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG		BMF- Schreiben vom 31.03.2004	BMF- Schreiben vom 02.12.2004	Abschn. 13b.2 UStAE
	ja	nein			
Netzwerkinstallation <ul style="list-style-type: none"> • Installation stellt einheitliche Leistung dar (weil der Leistende z. B. das komplett installierte Computernetzwerk schuldet) und die Kabelverbindungen werden in Wand oder Boden verlegt • Installation als Mehrzahl eigenständiger Leistungen <ul style="list-style-type: none"> ○ Verlegen der Kabelverbindungen in neue oder bestehende Kabelschächte, unter Putz oder im Boden ○ Lieferung des Servers und der Netzwerk-PC ○ Anschluss der Netzwerk-PC an den Server 	X			Tz. 1.3.3	
Neubau eines Bauwerks	X				
Pflasterarbeiten	X				
Photovoltaikanlagen (Errichtung)	X				Abs. 5 Nr. 11
Freiland - Photovoltaikanlagen	X				Abs. 5 Nr. 11
(selbstständige) Planungsleistungen im Zusammenhang mit Bauleistungen		X	RZ 11		Abs. 6
Prüfingenieur		X	RZ 11		Abs. 6
Reinigung von Räumlichkeiten oder Flächen, z. B. Fenstern		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 14
Reparaturen an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken <ul style="list-style-type: none"> • Nettoentgelt für den einzelnen Umsatz mehr als 500 EUR • Nettoentgelt für den einzelnen Umsatz nicht mehr als 500 EUR 	X		RZ 12	Tz. 1.2.7	Abs. 7 Nr. 15
Rodung und Abtransport von Bäumen und Wurzeln ohne Zusammenhang mit der Errichtung eines Bauwerks		X			
Rohrreinigung (ohne substanzerhaltende Arbeiten)		X			
Rolltreppe (Einbau)	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 1
Sauna (Einbau)	X				
Schaufensteranlagen (Einbau)	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 2
Schuttabfuhr durch Abfuhrunternehmer		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 7
Spielplatzgeräte (Einbau), wenn fest mit dem Grund und Boden verbunden, z. B. durch ein Fundament	X				
Straßen- und Wegebau	X				
Tapezierarbeiten	X				
Teichfolie (Einbau)	X				

Leistung	Bauleistung i.S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG		BMF- Schreiben vom 31.03.2004	BMF- Schreiben vom 02.12.2004	Abschn. 13b.2 UStAE
	ja	nein			
Telefonanlagen <ul style="list-style-type: none"> • Installation stellt einheitliche Leistung dar (weil der Leistende z. B. die komplett installierte Telefonanlage schuldet) und die Kabelverbindungen werden in Wand oder Boden verlegt • Installation als Mehrzahl eigenständiger Leistungen <ul style="list-style-type: none"> ○ Verlegen der Kabelverbindungen in neue oder bestehende Kabelschächte, unter Putz oder im Boden ○ Lieferung der Endgeräte 	X			Tz. 1.3.3	Abs. 5 Nr. 6
Teppichboden (Verlegen)	X				
Tunnelbau	X				
Tür (Einbau)	X		RZ 7		Abs. 5 Nr. 1
Überspannungsschutzsysteme (Errichtung)	X				
Überwachungsleistungen im Zusammenhang mit Bauleistungen		X	RZ 11		Abs. 6
Umbau eines Bauwerks	X				
Verkehrssicherungsleistungen <ul style="list-style-type: none"> • Maßnahmen zur dauerhaften Verkehrssicherung (z. B. Anbringen von End("Weiß-")Markierungen und Endbeschilderung) • Maßnahmen zur vorübergehenden Verkehrssicherung anlässlich von Straßenbau- und Baumfällarbeiten, Sonderveranstaltungen u. ä. (z. B. Anbringen sog. Gelbmarkierung, Auf- und Abbau, Vorhaltung, Wartung und Kontrolle von Verkehrseinrichtungen wie Absperrgeräte, Leiteinrichtungen, Blinklicht- und Lichtzeichenanlagen, Aufstellen von transportablen Verkehrszeichen, Einsatz von fahrbaren Absperrtafeln, Vermietung von Verkehrseinrichtungen und Bauzäunen) 	X			Tz. 1.3.6	Abs. 7 Nr. 12
Versorgungsleitungen (Verlegen, Beseitigen, Substanzerhaltung)	X			Tz. 1.3.1	
Video-Überwachungsanlage (Einbau)	X				

Leistung	Bauleistung i.S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG		BMF- Schreiben vom 31.03.2004	BMF- Schreiben vom 02.12.2004	Abschn. 13b.2 UStAE
	ja	nein			
Wartungsarbeiten an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken <ul style="list-style-type: none"> • Nettoentgelt für den einzelnen Umsatz nicht mehr als 500 EUR • Nettoentgelt für den einzelnen Umsatz mehr als 500 EUR und im Rahmen der Wartung werden <ul style="list-style-type: none"> ○ Teile verändert, bearbeitet oder ausgetauscht ○ keine Teile verändert, bearbeitet oder ausgetauscht <small>(s. BMF-Schreiben vom 23.01.2006 - IV A 6 - S 7279-6/06 -, DStR 2006 S. 327)</small>	X	X	RZ 12	Tz. 1.2.7	Abs. 7 Nr. 15
Wasserlieferung		X	RZ 12		Abs. 7 Nr. 4
Zaubau	X				

Die o. b. Bauleistungen müssen **inländische Grundstücke** betreffen, weil die Regelung nur solche Werklieferungen und sonstige Leistungen erfasst, die im Inland steuerbar und steuerpflichtig sind (vgl. § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG und § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG).

Werden **im Rahmen eines Vertragsverhältnisses mehrere Leistungen** erbracht, bei denen es sich nur teilweise um Bauleistungen handelt, kommt es darauf an, ob eine der erbrachten Leistungen als Hauptleistung angesehen werden kann (vgl. dazu Abschn. 3.10 UStAE). Diese Hauptleistung gibt dann der gesamten vertraglichen Beziehung das Gepräge. Handelt es sich bei der Hauptleistung um eine Bauleistung, so geht die Steuerschuldnerschaft unter den übrigen Voraussetzungen des § 13b UStG insgesamt auf den Leistungsempfänger über (vgl. RZ 13 des BMF-Schreibens vom 31.03.2004). Ist keine Hauptleistung feststellbar, ist der Vertrag in seine einzelnen Leistungen aufzuteilen und über die Bauleistungen und die anderen Leistungen getrennt abzurechnen.

Die bis zum 14.02.2014 geltende Vereinfachungsregelung in Abschn. 13b.8 UStAE a.F. ist ab dem 1.10.2014 gesetzlich normiert (§13b Abs. 5 S.7 UStG - neu).

Sind Leistungsempfänger und leistender Unternehmer in Zweifelsfällen übereinstimmend vom Vorliegen einer Bauleistung i.S.d. Absatzes 2 Nr. 4 UStG ausgegangen, obwohl dies nach der Art der Umsätze unter Anlegung objektiver Kriterien nicht zutreffend war, gilt der Leistungsempfänger dennoch als Steuerschuldner, sofern dadurch keine Steuerausfälle entstehen.

1.2 Was ist ein Bauwerk?

Der Begriff des Bauwerks ist weit auszulegen und umfasst sämtliche irgendwie mit dem Erdboden verbundene oder infolge ihrer eigenen Schwere auf ihm ruhende Anlagen, die aus Baustoffen oder Bauteilen hergestellt sind (vgl. RZ 7 des BMF-Schreibens vom 31.03.2004) wie z. B.

- Anlagen zur Ver- und Entsorgung von Grundstücken
- Böschungsbefestigungen
- Brücken
- Brunnen
- Folien- oder Betonteiche (ohne Bepflanzung)
- Garagen
- Gebäude

- Kanäle
- Maschinen und sonstige Betriebsvorrichtungen, sofern sie mit dem Grund und Boden fest verbunden sind (z. B. Windkraft-, Klärwerksanlagen, Strommasten, Werbetafeln, Schiffshebewerke)
- Platz- und Wegebefestigungen
- Straßen
- Tunnel
- Umzäunungen

Auf jeden Fall gelten die in Abschn. 3a.3 Abs. 2 S. 3 Spiegelstriche 2 bis 4 genannten Grundstücke als Bauwerke im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG (Absch. 13b.2 Abs. 1 UStAE).

Als Grundstücke gelten insbesondere auch Sachen, Ausstattungsgegenstände und Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder Bauwerk zu zerstören oder zu verändern (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 S. 2 UStG).

1.3 Welche Bedingungen muss der leistende Unternehmer für die Verlagerung der Steuerschuld erfüllen?

Der leistende Unternehmer muss **im Inland ansässig** sein, d. h. er muss in der Bundesrepublik einen Wohnsitz, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte haben (vgl. § 13b Abs. 7 UStG). Ist der leistende Unternehmer im Ausland ansässig, so tritt zwar u. U. ebenfalls eine Verlagerung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger ein. Diese ist jedoch in § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG geregelt und an wesentlich geringere Anforderungen geknüpft (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 2 UStG).

Der leistende Unternehmer darf ferner **kein Kleinunternehmer** sein, bei dem die Umsatzsteuer gem. § 19 Abs. 1 UStG nicht erhoben wird (§ 13b Abs. 5 Satz 4 UStG). Zur Vermeidung von Missverständnissen empfiehlt es sich, in der Rechnung auf die Kleinunternehmerschaft hinzuweisen.

1.4 Welche Bedingungen muss der Leistungsempfänger für die Verlagerung der Steuerschuld erfüllen?

Für nach dem 30. September 2014 ausgeführte Umsätze gilt (gesetzliche Neuregelung):

Werden Bauleistungen i. S. von § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG von einem im Inland ansässigen Unternehmer im Inland erbracht, so ist der Leistungsempfänger nur dann Steuerschuldner, wenn er im Zeitpunkt des Leistungsbezugs **Unternehmer** ist und selbst **nachhaltig** Bauleistungen im o. b. Sinne erbringt oder erbracht hat (vgl. § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG). Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gilt deshalb vor allem nicht für Nichtunternehmer sowie für Unternehmer mit anderen als den vorgenannten Umsätzen, z.B. Baustoffhändler, die ausschließlich Baumaterial liefern, oder Unternehmer, die ausschließlich Lieferungen erbringen, die unter das GrESTG fallen.

Ein Unternehmer erbringt zumindest dann „nachhaltig“ Bauleistungen i.S.d. Gesetzes, wenn mind. **10% seines Weltumsatzes** (Summe seiner im Inland steuerbaren und nicht steuerbaren Umsätze) aus Bauleistungen besteht. Unternehmer, die Bauleistungen unterhalb dieser Grenze erbringen, sind danach grundsätzlich keine bauleistenden Unternehmer. Hat der Unternehmer zunächst keine Bauleistungen ausgeführt oder nimmt er seine Tätigkeit in diesem Bereich erst auf, ist er auch schon vor der erstmaligen Erbringung von Bauleistungen als bauleistender Unternehmer anzusehen, wenn er nach außen erkennbar mit ersten Handlungen zur nachhaltigen Erbringung von Bauleistungen begonnen hat und die Bauleistungen voraussichtlich mehr als 10% seines Weltumsatzes im betragen werden (vgl. Tz. 1.5. „gesetzliche Neuregelung“).

Es ist nicht erforderlich, dass die an den Leistungsempfänger erbrachten Bauleistungen mit von ihm erbrachten Bauleistungen unmittelbar zusammenhängen. Wird eine unter § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG fallende Bauleistung an einen Unternehmer für dessen nichtunternehmerischen Bereich erbracht und erbringt dieser nachhaltig Bauleistungen, ist er

für diesen Umsatz ebenfalls als Leistungsempfänger Steuerschuldner (§13b Abs. 5 Satz 6 UStG).

Bescheinigungsverfahren:

Es ist davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger nachhaltig Bauleistungen erbringt, wenn ihm das nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zuständige Finanzamt eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes **gültige Bescheinigung** nach dem **Vordruckmuster USt 1 TG** erteilt hat, aus der sich ergibt, dass er ein Unternehmer ist, der entsprechende Leistungen erbringt. Hinsichtlich des Musters wird auf das BMF-Schreiben vom 1.10.2014 - IV D 3 - S 7279/10/10004 - verwiesen. Die Bescheinigung ist längstens für drei Jahre gültig und kann nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen oder zurückgenommen werden (§ 13b Abs. 5 S. 2 UStG). Zur Erteilung dieser Bescheinigung sind die Voraussetzungen in geeigneter Weise glaubhaft zu machen. Aus Vereinfachungsgründen kann auf den Weltumsatz des letzten im Zeitpunkt der Ausstellung der Bescheinigung abgelaufenen Besteuerungszeitraums abgestellt werden, für den dem Finanzamt bereits Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr vorliegen. In diesen Fällen ist glaubhaft zu machen, dass zukünftig die 10 % - Grenze überschritten wird. Es ist jedoch nicht erforderlich, dass der Unternehmer in der Vergangenheit bereits Steuerschuldner für bezogene Bauleistungen gewesen ist (weil er z.B. keine Subunternehmer beauftragt hat); maßgebend ist, ob er regelmäßig in Höhe von mindestens 10 % seines Weltumsatzes Bauleistungen im Inland erbringt. Die Voraussetzungen sind somit auch erfüllt, wenn der Unternehmer die 10 % - Grenze unterschreitet, aber davon auszugehen ist, dass der Umfang der im Inland ausgeführten Bauleistungen zukünftig diese Grenze überschreiten wird.

Die gesonderte Bescheinigung nach dem Vordruckmuster USt 1 TG weicht von der Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG ab. Hat das Finanzamt dem Unternehmer einen Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TG ausgestellt, ist er auch dann als Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn er diesen Nachweis gegenüber dem leistenden Unternehmer nicht - im Original oder in Kopie - verwendet oder sich herausstellt, dass der Unternehmer nicht mindestens 10 % Weltumsatzes als Bauleistungen erbringt oder erbracht hat. Verwendet der Leistungsempfänger einen gefälschten Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TG und hatte der leistende Unternehmer hiervon Kenntnis, ist nicht der Leistungsempfänger, sondern der leistende Unternehmer Steuerschuldner. Das Gleiche gilt, wenn die Bescheinigung widerrufen oder zurückgenommen wurde und der leistende Unternehmer hiervon Kenntnis hatte.

Hatte der leistende Unternehmer in diesen Fällen keine Kenntnis oder hat er keine Kenntnis haben können, wird es beim leistenden Unternehmer und beim Leistungsempfänger nicht beanstandet, wenn beide einvernehmlich von einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ausgehen und durch diese Handhabung keine Steuerausfälle entstehen; dies gilt dann als erfüllt, wenn der Umsatz vom Leistungsempfänger in zutreffender Höhe versteuert wird.

Hat das Finanzamt dem Unternehmer keine Bescheinigung nach dem Vordruckmuster USt 1 TG ausgestellt, ist er als Leistungsempfänger auch dann Steuerschuldner, wenn er nachhaltig Bauleistungen erbringt.

Für folgende Leistungsempfänger gelten besondere Regeln:

- Erbringt bei einem **Organschaftsverhältnis** nur ein Teil des Organkreises (z. B. der Organträger oder eine Organgesellschaft) nachhaltig Bauleistungen i. S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG, so ist der Organträger als Leistungsempfänger Steuerschuldner nur für die Bauleistungen, die dieser Teil des Organkreises bezieht (Abschn. 13b.3 Abs. 7 Satz 1 UStAE). Bei der Berechnung der 10 % - Grenze sind nur die Bemessungsgrundlagen der Umsätze zu berücksichtigen, die dieser Teil des Organkreises erbracht hat.
- **Gesellschaft und Gesellschafter** sind getrennt zu betrachten, weil sie umsatzsteuerlich jeweils eigenständige Rechtssubjekte darstellen. Personen- und Kapitalgesellschaften haben deshalb § 13b UStG nicht anzuwenden, wenn ein

Unternehmer Bauleistungen für den privaten Bereich eines Gesellschafters erbringt (Abschn. 13b.3 Abs. 11 UStAE).

- **Wohnungseigentümergeinschaften** sind für Bauleistungen als Leistungsempfänger nicht Steuerschuldner, wenn diese Leistungen als nach § 4 Nr. 13 UStG steuerfreie Leistungen der Wohnungseigentümergeinschaft an die einzelnen Wohnungseigentümer weitergegeben werden (Abschn. 13b.3 Abs. 9 UStAE).
- **Bauarbeitsgemeinschaften** sind auch dann als Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn sie nur eine Bauleistung als Gesamtleistung erbringen (Abschn. 13b.3 Abs. 6 UStAE). Soweit Gesellschafter der Arbeitsgemeinschaft Bauleistungen an sie erbringen, ist die Arbeitsgemeinschaft als Leistungsempfänger Steuerschuldner. Bestehen Zweifel, ob die Leistung an die ARGE eine Bauleistung ist, kann § 13b Abs. 5 S. 7 UStG angewendet werden.
- Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gilt nicht für Unternehmer, die ausschließlich Lieferungen - und keine Werklieferungen im Sinne des § 3 Abs. 4 UStG - erbringen, die unter das GrEStG fallen. **Bauträger**, die eigene Grundstücke zum Zwecke des Verkaufs bebauen, führen eine bloße Grundstückslieferung aus; dies gilt auch, wenn die Verträge mit dem Kunden bereits zu einem Zeitpunkt geschlossen werden, in dem der Kunde noch Einfluss auf die Bauausführung und -gestaltung nehmen kann. Bauträger sind daher für von Dritten bezogene Bauleistungen, die sie für eine derartige Veräußerung verwenden, nicht Steuerschuldner.
Bei Unternehmern, die sowohl Umsätze erbringen, die unter das GrEStG fallen, als auch - z.B. als **Generalunternehmer** - Bauleistungen im Sinne von § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG, sind die allgemeinen Grundsätze des Abschn. 13b.3 Absätze 1 bis 5 UStAE anzuwenden (vgl. Abschn. 13b.3 Abs. 8 Sätze 2 u. 3 UStAE).
- **Erschließungsträger**, die Erschließungsanlagen auf fremdem Grund und Boden errichten und diese anschließend entgeltlich oder im Wege einer unentgeltlichen Wertabgabe i. S. von § 3 Abs. 1b Nr. 3 UStG auf die betreffende Gemeinde übertragen (vgl. dazu Tz. II.2 des BMF-Schreibens vom 7.06.2012 IV D 2 - S 7300/07/10001:001, BStBl 2012 I S. 621), sind Steuerschuldner nach § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG für sämtliche empfangene Bauleistungen, wenn die steuerbaren Umsätze aus der Übertragung von Erschließungsanlagen (sowie ggf. aus weiteren Bauleistungen) mind. 10 % des steuerbaren Gesamtumsatzes betragen (vgl. Abschn. 13b.3 Abs. 1 bis 3 UStAE).
- Erbringen **juristische Personen des öffentlichen Rechts** (z. B. eine Gebietskörperschaft) im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art nachhaltig Bauleistungen i. S. von § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG, so ist die juristische Person des öffentlichen Rechts als Leistungsempfänger Steuerschuldner nur für die Bauleistungen, die dieser Betrieb gewerblicher Art bezieht (Rz. 18 des BMF-Schreibens vom 31.03.2004). Werden Bauleistungen ausschließlich an den hoheitlichen (nichtunternehmerischen) Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht, ist die juristische Person des öffentlichen Rechts gemäß § 13b Abs. 5 S. 10 UStG nicht Steuerschuldner, auch wenn diese im Rahmen des Betriebes gewerblicher Art unternehmerisch tätig ist und nachhaltig Bauleistungen erbringt (vgl. Abschn. 13b.3 Abs. 12 S. 2 UStAE). § 13b.3 Abs. 1 UStAE ist auf den jeweiligen Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts entsprechend anzuwenden, der Bauleistungen erbringt.

Für ab dem 15.02.2014 bis zum 30.09.2014 ausgeführte Umsätze gilt („Übergangszeitraum“):

Mit den o.a. BMF-Schreiben vom 5.02.2014 (zur Anpassung des UStAE für nach dem 14.02.2014 ausgeführte Bauleistungen an das BFH-Urteil vom 22.08.2013) und vom 8.05.2014 (neue Übergangsregelung für Anzahlungen, neue Regelungen zur Nachweisproblematik, zur Organschaft sowie zum Leistungsbezug für den nichtunternehmerischen Bereich) wurde das o.a. BFH-Urteil vom 22.08.2013 in vollem Umfang umgesetzt. Die Regelungen sind in Abschn. 13b.3 UStAE i.d.F. ab 15.02.2014 enthalten.

Der Leistungsempfänger ist nur dann Steuerschuldner nach § 13b Abs. 2 Nr. 4 i.V.m. Abs. 5 Satz 2 UStG, wenn er die an ihn erbrachte Leistung selbst unmittelbar für eine Bauleistung verwendet. Wird die an den Unternehmer ausgeführte Bauleistung von ihm nicht für eine Bauleistung verwendet, ist der leistende Unternehmer Steuerschuldner. Die „10 % - Grenze“ (Abschn. 13b.3 Abs. 2 Satz 1 UStAE i.d.F. bis 14.02.2014), die generelle Möglichkeit der Verwendung der Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG (Abschn. 13b.3 Abs. 3 S. 1 UStAE i.d.F. bis 14.02.2014) sowie die Vereinfachungsregelung (Abschn. 13b.8 UStAE i.d.F. bis 14.02.2014) sind für diesen Zeitraum nicht anzuwenden.

Dem leistenden Unternehmer steht es frei, den Nachweis mit allen geeigneten Belegen und Beweismitteln zu führen, aus denen sich ergibt, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der die an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet. Legt der Leistungsempfänger dem leistenden Unternehmer eine im Zeitpunkt der Ausführung der Bauleistung gültige Freistellungsbescheinigung nach § 48 EStG ausdrücklich für umsatzsteuerliche Zwecke für diesen Umsatz vor, gilt diese als Indiz dafür, dass der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Leistung seinerseits für eine Bauleistung verwendet (vgl. 13b.3. Abs. 2 UStAE i.d.F. ab 15.02.2014). Der Nachweis durch einen Unternehmer, dass der Leistungsempfänger die von ihm erbrachte Bauleistung selbst zur Erbringung einer Bauleistung verwendet, kann auch mit einer Bestätigung des Leistungsempfängers (im Werk- oder Werklieferungsvertrag oder gesondert, unter Nennung des konkreten Bauvorhabens) hierüber erbracht werden (vgl. 13b.3. Abs. 2 Satz 2 UStAE i.d.F. ab 15.02.2014). Bestätigt der Leistungsempfänger dem leistenden Unternehmer, dass er die an ihn erbrachte Bauleistung für eine von ihm selbst zu erbringende oder erbrachte Bauleistung verwendet, ist der Leistungsempfänger auch dann Steuerschuldner, wenn er die Leistung tatsächlich nicht zur Ausführung einer Bauleistung verwendet; dies gilt nicht, wenn der leistende Unternehmer von der Unrichtigkeit der Bestätigung Kenntnis hatte.

Für vor dem 15.02.2014 ausgeführte Umsätze gilt („Altregelung“):

Das o.a. BFH-Urteil vom 22.08.2013 ist grundsätzlich in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Die Beteiligten können sich somit auch für rückwirkende Zeiträume auf die Rechtsprechung berufen. Zur Abwicklung der sich dadurch für die Vergangenheit ergebenden steuerlichen Konsequenzen wurde § 27 UStG um Abs. 19 (neu) ergänzt. Die gegen den leistenden Unternehmer wirkende Steuerfestsetzung ist nach § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG für noch nicht festsetzungsverjährte Besteuerungszeiträume zu ändern, soweit der Leistungsempfänger die Erstattung der Steuer fordert, die er in der Annahme entrichtet hatte, Steuerschuldner nach § 13b UStG zu sein. Die Verwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 31.07.2014 hierzu Stellung genommen.

Es besteht jedoch auch die Möglichkeit, dass die Beteiligten einvernehmlich weiterhin entsprechend der bisherigen Verwaltungsauffassung verfahren, wenn die Umsätze vor dem 15. Februar 2014 ausgeführt oder mit deren Ausführung begonnen worden ist (vgl. BMF-Schreiben vom 5.02.2014 und vom 8.05.2014):

Für vor dem 15. Februar 2014 ausgeführte Bauleistungen wird es nicht beanstandet, wenn der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger **einvernehmlich** unter Berücksichtigung der bis zu diesem Zeitpunkt geltenden Verwaltungsanweisungen in Abschn. 13b.3 und 13b.8 UStAE von einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ausgehen, obwohl nach den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 22.08.2013 der leistende Unternehmer Steuerschuldner wäre. Rechnungsberichtigungen sind in diesem Fall nicht notwendig.

Gleiches gilt für Bauleistungen, mit deren **Ausführung vor dem 15. Februar 2014 begonnen** worden ist, soweit dies einvernehmlich unter Berücksichtigung der bis zu diesem Zeitpunkt geltenden Verwaltungsanweisungen in Abschnitt 13b.3 und 13b.8 UStAE erfolgt ist.

Im Übrigen wird es - auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs - nicht beanstandet, wenn leistender Unternehmer und Leistungsempfänger für eine vor dem 15. Februar erbrachte Bauleistung einvernehmlich unter Berücksichtigung der bis zu diesem Zeitpunkt geltenden Verwaltungsanweisungen in Abschnitt 13b.3 UStAE davon ausgegangen sind, dass der **leistende Unternehmer Steuerschuldner ist**, auch wenn in Anwendung des BFH Urteils vom 22.08.2013 der Leistungsempfänger Steuerschuldner wäre.

Die „Altregelung“ entspricht weitestgehend der oben dargestellten „gesetzlichen Neuregelung“. Bei den folgenden Punkten ist die Altregelung abweichend zur gesetzlichen Neuregelung:

- Der Leistungsempfänger ist nur dann Steuerschuldner, wenn er im Zeitpunkt des Leistungsbezugs Unternehmer ist und selbst Bauleistungen erbringt (vgl. § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG a.F.). Der Begriff der Nachhaltigkeit ergibt somit nicht unmittelbar aus dem Gesetz, sondern aus Abschn. 13b.3. Abs. 1 Satz 2 UStAE a.F.
- Weiterhin ist bei der Altregelung davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger nachhaltig Bauleistungen erbringt, wenn er dem leistenden Unternehmer eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG vorlegen kann (vgl. Abschn. 13b. Abs. 3 Satz 1 UStAE a.F.).
- Bauträger, die eigene Grundstücke zum Zwecke des Verkaufs bebauen, führen eine Werklieferung i.S.d. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG aus, wenn der Vertrag mit den Kunden bereits zu einem Zeitpunkt geschlossen wird, in dem der Kunde noch Einfluss auf die Bauausführung und Baugestaltung nehmen kann.
Nach dem BFH-Urteil vom 22.08.2013 liegt demgegenüber nur noch dann eine Werklieferung i.S.d. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG vor, wenn das zivilrechtliche Eigentum bereits vor Fertigstellung des Gebäudes übergeht und der Unternehmer für ihn fremde - d.h. nicht in seinem Eigentum stehende - Gegenstände bearbeitet.

1.5 Sind Unternehmer, die eine Bautätigkeit erst vorbereiten aber noch nicht ausüben, bereits als Leistungsempfänger Steuerschuldner?

Zeitraum ab dem 1.10.2014 („gesetzliche Neuregelung“):

In den Fällen, in denen ein Unternehmer zunächst keine Bauleistungen ausgeführt hat, aber beabsichtigt, derartige Leistungen zu erbringen, ist dieser auch schon vor der erstmaligen Erbringung von Bauleistungen als bauleistender Unternehmer anzusehen, wenn er nach außen erkennbar mit ersten Handlungen zur nachhaltigen Erbringung von Bauleistungen begonnen hat (z.B. durch die Verwendung eines Geschäftskonzepts gegenüber einer Bank bei der Kreditvergabe oder die Werbung in Tages- oder Fachzeitungen bzw. -zeitschriften; die Beschaffung von Baumaschinen oder -material sowie das Einstellen von Bauarbeitern kann ausreichen, wenn feststeht, dass der Unternehmer damit nicht lediglich Bauträger-geschäfte abwickeln wird) und die Bauleistungen voraussichtlich mehr als 10 % des Weltumsatzes betragen werden (Prognose).

2. Fragen zur Anwendung der Regelung

2.1 Wo haben der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger die Umsätze nach § 13b UStG in ihren Steueranmeldungen einzutragen?

Die Umsätze aus Bauleistungen, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, sind vom **leistenden Unternehmer** zu der Kz. 60 des Umsatzsteuer-Voranmeldungsvordrucks einzutragen. Im Rahmen der Umsatzsteuer-Jahreserklärung sind diese Umsätze zu Kz. 209 der Anlage UR anzugeben.

Der **Leistungsempfänger** hat die Umsätze, für die er die Steuer nach § 13b Abs. 5 UStG schuldet, zu den Kz. 84 und 85 des Umsatzsteuer-Voranmeldungsvordrucks bzw. zu den Kz. 877 und 878 der Anlage UR zur Umsatzsteuer-Jahreserklärung anzumelden. Die abzugsfähigen Vorsteuerbeträge nach § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG sind zu Kz. 67 der Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. zu Kz. 467 der Umsatzsteuer-Jahreserklärung einzutragen.

2.2 Welche Angaben muss die Rechnung des leistenden Unternehmers enthalten? Führen fehlende oder fehlerhafte Rechnungen zum Verlust des Vorsteuerabzugs beim Leistungsempfänger? Wie ist bei fehlender Rechnung die Umsatzsteuer zu berechnen?

Führt der Unternehmer Umsätze i. S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG aus, für die der Leistungsempfänger nach § 13b Abs. 5 UStG die Steuer schuldet, ist er zur Ausstellung von Rechnungen verpflichtet, in der die Steuer nicht ausgewiesen ist, also nur der **Nettobetrag** abgerechnet wird. Die Rechnung muss somit alle Pflichtangaben des § 14 Abs. 4 UStG enthalten mit Ausnahme des gesonderten Steuerausweises gemäß § 14 Abs. 4 Nr. 8 UStG. Außerdem **muss** die Rechnung den Hinweis „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ enthalten (§ 14a Abs. 5 UStG). Für den Fall, dass in der Rechnung dieser Hinweis fehlt, wird der Leistungsempfänger von der Steuerschuldnerschaft nicht entbunden. Im Fall des gesonderten Steuerausweises durch den leistenden Unternehmer wird die Steuer von diesem nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldet, ohne dass dem Leistungsempfänger ein Vorsteuerabzug aus der Rechnung zusteht. Bemessungsgrundlage für die vom Leistungsempfänger nach § 13b Abs. 5 UStG geschuldete Umsatzsteuer ist in diesen Fällen der Rechnungsbetrag ohne Umsatzsteuer (Abschn. 13b.13 Abs. 1 UStAE). Ein Beispiel für eine ordnungsgemäße Rechnung findet sich am Ende dieser Übersicht.

Der Leistungsempfänger kann die von ihm nach § 13b Abs. 5 UStG geschuldete Steuer als Vorsteuer abziehen, wenn er die Bauleistung für sein Unternehmen bezieht und zur Ausführung von Umsätzen verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG). Den Vorsteuerabzug kann er in der Umsatzsteuer-Voranmeldung oder Umsatzsteuer-Jahreserklärung geltend machen, in der er den Umsatz versteuert hat (Abschn. 13b.15 Abs. 5 UStAE). Das Recht zum **Vorsteuerabzug** besteht **unabhängig von einer Rechnung**; fehlende oder fehlerhafte Rechnungen führen deshalb nicht zum Verlust des Vorsteuerabzugs (Abschn. 13b.15 Abs. 2 UStAE).

Liegt dem Leistungsempfänger im Zeitpunkt der Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. Erklärung für das Kalenderjahr, in der er die Steuer für die empfangene Bauleistung anzumelden ist, keine Rechnung vor, muss er die Bemessungsgrundlage ggf. schätzen. Die von ihm angemeldete Steuer kann er im selben Besteuerungszeitraum unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG als Vorsteuer abziehen (Abschn. 13b.15 Abs. 3 UStAE).

Beispiel für eine ordnungsgemäße Rechnung
i. S. des § 14a Abs. 5 UStG

ABC Fliesen GmbH Musterstraße 123 12345 Musterstadt	
USt-IdNr. DE 123456789	
<hr/>	
Firma Mustermann Bauunternehmung KG Musterweg 321 12345 Musterstadt	20.07.2010
 Rechnung Nr. MM 001/2010 Bauvorhaben: Lagerhalle Kaiserstraße, Spedition Möller	
 Nach Abschluss des oben genannten Bauvorhabens berechnen wir für unsere Fliesenarbeiten im Monat Juni 2010 lt. Angebot vom 16.04.2010 Nr. MM 001/2010:	
Festpreis	28.000,00 EUR
Umsatzsteuer	0,00 EUR
Rechnungsbetrag	28.000,00 EUR
 Gemäß § 13b Umsatzsteuergesetz sind Sie Schuldner der Umsatzsteuer mit einem Steuersatz von 19% (Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers).	
Vielen Dank für Ihren Auftrag.	