

# Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen und Leistungen, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (§ 13b UStG)

---

Durch das Haushaltsbegleitgesetz (HBeglG) 2004 wird die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf alle steuerpflichtigen Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (also z. B. Grundstücksveräußerungen), sowie für Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, erweitert.

Die Änderungen verpflichten Bauunternehmer, die Leistungen durch andere Bauunternehmer in Anspruch nehmen, die Umsatzsteuer nicht an den leistenden Unternehmer zu zahlen, sondern in der eigenen Umsatzsteueranmeldung zu erklären und an das Finanzamt abzuführen.

Betroffen sind Unternehmen, die selbst Bauleistungen erbringen und solche von Subunternehmern beziehen. Das gilt auch dann, wenn sie (Bau-)Leistungen für den nicht unternehmerischen – also privaten – Bereich erhalten.

Leistende Unternehmer (Subunternehmer) dürfen in ihrer Rechnung an den Leistungsempfänger (Bauunternehmer) keine Umsatzsteuer ausweisen. Sie müssen darin zwingend auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinweisen – wie z. B. "Die Umsatzsteuerschuld geht an Sie als Leistungsempfänger gemäß § 13b UStG" über.

**Beispiel 1:** Bauunternehmer B, der den Auftrag für die Errichtung eines Bürokomplexes erhalten hat, beauftragt den Heizungsunternehmer H mit der Installation einer Heizungs- und Klimaanlage. Der Bauunternehmer B wird zum Steuerschuldner für die von H bezogenen Leistungen am Bau. Er muss die Umsatzsteuer aus den Rechnungen des H errechnen, anmelden und an das Finanzamt abführen.

Der Subunternehmer H darf in seiner Rechnung keine Umsatzsteuer ausweisen und muss keine an das Finanzamt abführen. Er muss jedoch auf die Steuerschuldnerschaft

des B hinweisen. Würde H die Umsatzsteuer ausweisen, müsste er sie auch beim Finanzamt anmelden und abführen. Der Bauunternehmer wird sie jedoch nicht an H bezahlen. Eine Berichtigung der Rechnung ist unter weiteren Voraussetzungen möglich.

**Beispiel 2:** Bauunternehmer B lässt H die Heizungsanlage in seinem Privathaus und seiner vermieteten Immobilie erneuern.

Auch in diesem Fall muss B die Umsatzsteuer anmelden und abführen. H erhält (nur) den Rechnungsnettobetrag ohne Umsatzsteuer.

---

## 1. Bauleistungen

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gilt bei bestimmten Bauleistungen, wenn der leistende Unternehmer ein im Inland ansässiger Unternehmer ist.

Unter diese Vorschrift fallen Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Hierzu gilt – nach Auffassung der Finanzverwaltung – Folgendes:

- Der Begriff des Bauwerks wird weit ausgelegt und umfasst nicht nur Gebäude, sondern sämtliche irgendwie mit dem Erdboden verbundene oder infolge ihrer eigenen Schwere auf ihm ruhende, aus Baustoffen oder Bauteilen mit baulichem Gerät hergestellte Anlagen (z. B. Brücken, Straßen oder Tunnel).
- Der Einbau von Fenstern und Türen sowie Bodenbelägen, Aufzügen, Rolltreppen und Heizungsanlagen, aber auch von Einrichtungsgegenständen, wenn sie mit einem Gebäude fest verbunden sind, wie z. B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, bzw. Gaststätteneinrichtungen, zählen ebenfalls zu den Bauleistungen.



- Zu den Bauleistungen gehören auch Erdarbeiten für die Erstellung eines Bauwerks, Dachbegrünungen oder auch die Installation einer Lichtwerbeanlage.
- Der Hausanschluss (dazu gehören Erdarbeiten, Mauerdurchbruch, Installation der Hausanschlüsse und Verlegung der Hausanschlusleitungen) fällt nur hierunter, wenn es sich um eine eigenständige Leistung handelt.
- Die Leistung muss sich unmittelbar auf die Substanz des Bauwerks auswirken. Es muss demnach eine Substanzerweiterung, Substanzverbesserung, Substanzbeseitigung oder Substanzerhaltung erfolgen. Hierzu können auch unter weiteren Voraussetzungen Erhaltungsaufwendungen wie z. B. Reparaturen zählen.
- Auch künstlerische Leistungen an Bauwerken gehören zu den Bauleistungen, wenn sie sich unmittelbar auf die Substanz auswirken. Dies ist dann nicht der Fall, wenn der Künstler lediglich Ideen oder Planungen zur Verfügung stellt oder die Ausführung überwacht.
- Wird die Oberfläche eines Bauwerks durch einen Reinigungsvorgang verändert, stellt dies auch eine unter die Vorschrift fallende Leistung dar; insbesondere dann, wenn die Oberfläche abgeschliffen oder gesandstrahlt wird.
- Materiallieferungen (z. B. durch Baustoffhändler oder Baumärkte), auch wenn der liefernde Unternehmer den Gegenstand der Lieferung im Auftrag des Leistungsempfängers herstellt, nicht aber selbst in ein Bauwerk einbaut,
- Anliefern von Beton wenn es nicht anschließend vom Anlieferer fachgerecht verarbeitet wird,
- Lieferungen von Wasser und Energie,
- Zurverfügungstellen von Betonpumpen,
- Zurverfügungstellen von anderen Baugeräten (es sei denn, es wird zugleich Bedienungspersonal für substanzverändernde Arbeiten zur Verfügung gestellt),
- Aufstellen von Material- und Bürocontainern, mobilen Toilettenhäusern,
- Entsorgung von Baumaterialien (Schuttabfuhr durch Abfuhrunternehmer),
- Aufstellen von Messeständen,
- Gerüstbau,
- Anlegen von Bepflanzungen und deren Pflege (z. B. Bäume, Gehölze, Blumen, Rasen) mit Ausnahme von Dachbegrünungen,
- Arbeitnehmerüberlassung, auch wenn die überlassenen Arbeitnehmer für den Entleiher Bauleistungen erbringen,
- Reinigung von Räumlichkeiten oder Flächen, z. B. von Fenstern,
- Reparatur- und Wartungsarbeiten an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken, wenn das (Netto-)Entgelt für den einzelnen Umsatz nicht mehr als 500 Euro beträgt.

## 2. Ausnahmen

Von der neuen gesetzlichen Regelung sind Planungs- und Überwachungsleistungen ausgenommen.

Dazu gehören planerische Leistungen (z. B. von Statikern, Architekten, Garten- und Innenarchitekten, Vermessungs-, Prüf- und Bauingenieuren), Labordienstleistungen (z. B. chemische Analyse von Baustoffen) oder reine Leistungen zur Bauüberwachung, zur Prüfung von Bauabrechnungen und zur Durchführung von Ausschreibungen und Vergaben.

## 3. Nicht betroffene Leistungen

Nicht unter die genannten Umsätze fallen nach Auffassung der Finanzverwaltung folgende Leistungen:

Werden mehrere Leistungen erbracht, bei denen es sich teilweise um Bauleistungen handelt, kommt es darauf an, welche Leistung im Vordergrund steht. Die Leistung fällt nur dann *insgesamt* unter die Vorschrift, wenn die Bauleistung als Hauptleistung anzusehen ist. Die Nebenleistungen teilen jeweils das Schicksal der Hauptleistung.

Ein auf einem Gesamtvertrag beruhendes Leistungsverhältnis ist jedoch dann aufzuteilen,



wenn hierin mehrere ihrem wirtschaftlichen Gehalt nach selbstständige und voneinander unabhängige Einzelleistungen zusammengefasst werden.

#### 4. Leistungsempfänger als Steuerschuldner

Der Unternehmer ist als Leistungsempfänger dann Steuerschuldner der Umsatzsteuer, wenn er selbst im Inland Bauunternehmer ist, er also selbst nachhaltig Bauleistungen erbringt.

Hiervon wird von der Finanzverwaltung dann ausgegangen, wenn

- der Leistungsempfänger im vorangegangenen Kalenderjahr Bauleistungen erbracht hat, deren Bemessungsgrundlage mehr als 10 % der Summe seiner steuerbaren Umsätze betragen hat oder
- der Leistungsempfänger dem leistenden Unternehmer eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige Freistellungsbescheinigung für Zwecke der Bauabzugssteuer vorlegt.

Es ist nicht erforderlich, dass die an den Leistungsempfänger erbrachten Umsätze, für die er als Leistungsempfänger Steuerschuldner ist, mit von ihm erbrachten Umsätzen unmittelbar zusammenhängen.

Bei Organschaftsverhältnissen ist der Organträger nur insoweit als Leistungsempfänger Steuerschuldner, als er oder die einzelne Organgesellschaft selbst nachhaltig Bauleistungen erbringt.

Erbringt der Leistungsempfänger selbst keine nachhaltigen Bauleistungen, wird er nicht Steuerschuldner. Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gilt deshalb vor allem nicht für Nichtunternehmer sowie für Unternehmer mit anderen als den vorgenannten Umsätzen, z. B. Bauträger, soweit sie ausschließlich Umsätze erbringen, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen.

Wohnungseigentümergeinschaften sind für Bauleistungen als Leistungsempfänger nicht Steuerschuldner, wenn diese Leistungen als steuerfreie Leistungen der Wohnungseigentü-

mergeinschaften an die einzelnen Wohnungseigentümer weitergegeben werden.

Ist der Leistungsempfänger Bauunternehmer, ist er auch dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nicht unternehmerischen Bereich erbracht wird (siehe Beispiel 2).

Erbringt ein Unternehmer eine Leistung, die keine Bauleistung ist, und bezeichnet er sie dennoch in der Rechnung als Bauleistung, ist der Leistungsempfänger für diesen Umsatz nicht Steuerschuldner.

#### 5. Anwendung

Die Neuregelung gilt für Umsätze, die nach dem 31.3.2004 ausgeführt werden, sowie in den Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts nach dem 31.3.2004 vereinnahmt wird und die Leistung erst nach der Vereinnahmung des Entgelts ausgeführt wird.

Wurde das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor dem 1.4.2004 vereinnahmt und die Bauleistung erst nach dem 31.3.2004 ausgeführt, soll es nicht beanstandet werden, wenn bei der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nur das um das – vor dem 1.4.2004 vom leistenden Unternehmer vereinnahmte Entgelt – geminderte Entgelt zugrunde gelegt wird. Voraussetzung ist hier, dass das vereinnahmte Entgelt vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert wird.

Das Bundesfinanzministerium hat jedoch eine Übergangsregelung geschaffen (siehe Nr. 7).

#### 6. Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gilt seit dem 1.1.2002 ausschließlich für steuerpflichtige Lieferungen von Grundstücken im Zwangsversteigerungsverfahren durch den Vollstreckungsschuldner an den Ersteher. Diese Vorschrift ist mit Wirkung vom 1.4.2004 erweitert worden.

Durch die Erweiterung gilt die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei allen umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (also z. B. Grundstücksveräußerungen).



Voraussetzung ist, dass der jeweilige Umsatz nach dem 31.3.2004 ausgeführt worden ist oder das Entgelt oder ein Teil des Entgelts nach dem 31.3.2004 vereinnahmt wird und die Leistung erst nach der Vereinnahmung des Entgelts oder des Teilentgelts ausgeführt wird.

In den Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor dem 1.4.2004 vereinnahmt und der Umsatz erst nach dem 31.3.2004 erbracht worden ist, soll es auch hier wie bei den Bauleistungen nicht beanstandet werden, wenn bei der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nur das um das – vor dem 1.4.2004 vom leistenden Unternehmer vereinnahmte Entgelt – geminderte Entgelt zugrunde gelegt wird. Voraussetzung ist jedoch auch hier, dass das vereinnahmte Entgelt vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert wird.

Zu den Umsätzen, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (grunderwerbsteuerbare Umsätze), gehören insbesondere die Umsätze von unbebauten und bebauten Grundstücken.

Da diese Umsätze umsatzsteuerfrei sind, ist für die Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (Abnehmers) erforderlich, dass ein wirksamer Verzicht auf die Steuerbefreiung (Option) durch den Lieferer vorliegt. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung bei Lieferungen von Grundstücken im Zwangsversteigerungsverfahren durch den Vollstreckungsschuldner an den Ersteher ist nur bis zur Aufforderung zur Abgabe von Geboten im Zwangsversteigerungstermin zulässig.

Bei anderen – nach dem 31.12.2003 ausgeführten – Umsätzen, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, ist die Option zwingend im notariell zu beurkundenden Vertrag oder einer notariell zu beurkundenden Vertragsergänzung oder -änderung zu erklären. Steuerschuldner für Umsätze ist der Leistungsempfänger, wenn dieser ein Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist.

---

## 7. Übergangsregelung

Bei steuerpflichtigen Umsätzen, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, – mit Ausnahme der steuerpflichtigen Lieferungen von Grundstücken im Zwangsversteigerungsverfahren durch den Vollstreckungsschuldner an den Ersteher – und bei Bauleistungen, die zwischen dem 1.4.2004 und dem 30.6.2004 ausgeführt werden, will es die Finanzverwaltung beim leistenden Unternehmer und beim Leistungsempfänger nicht beanstanden, wenn die Vertragspartner einvernehmlich noch von der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers – also von der alten Regelung – ausgegangen sind. Voraussetzung hierfür ist, dass der Umsatz vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert wird.

Diese Regelung gilt entsprechend auch in den Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts nach dem 31.3.2004 und vor dem 1.7.2004 vereinnahmt wird und die Leistung erst nach der Vereinnahmung des Entgelts oder von Teilen des Entgelts ausgeführt wird.

