

Einschränkungen beim Übergang der Umsatzsteuerschuldnerschaft

BFH: Bauträger ist nicht immer Steuerschuldner gemäß Paragraph 13b UStG

Von Johannes R. Jeep

§ 13b Abs. 2 Satz 2 UStG erklärt ausnahmsweise den Leistungsempfänger zum Schuldner der Umsatzsteuer, wenn Bauleistungen an ihn erbracht worden sind und er selbst solche Leistungen allgemein erbringt. Die Anwendung dieser Vorschrift wurde nun unter Verwerfung von Teilen der zugehörigen Umsatzsteuerrichtlinie erheblich eingeschränkt. Es ist für den Schuldnerübergang erforderlich, dass der Bauträger gerade die von ihm bezogene Leistung konkret an andere Vertragspartner weitergibt (BFH, Urteil vom 22.08.2013 Az. V R 37/10).

Sachverhalt

Ein Bauträger hatte einen Generalunternehmer mit der Erstellung eines Gebäudes beauftragt. Nach Kündigung dieses Vertrags stellte der Generalunternehmer keine Umsatzsteuer mehr in Rechnung. Der Bauträger erklärte sie daraufhin wegen Übergangs selbst und führte sie ab. In der Jahressteuererklärung forderte der Bauträger die Umsatzsteuer mit der Begründung zurück, dass er keine nachhaltigen Bauleistungen erbracht habe und deswegen nach Abschnitt 182a Abs. 10 Umsatzsteuerrichtlinien kein Steuerschuldner sein könne. Das Finanzamt meinte, dass der Leistungsempfänger einer Bauleistung schon dann Bauleistungen im Sinne der Ausnahmvorschrift erbringe, wenn zwischen der von ihm empfangenen und der von ihm erbrachten Leistung kein unmittelbarer Zusammenhang bestehe. Im Übrigen trug es vor, dass der



Bauträger oder Generalunternehmer? Der feine Unterschied hat Folgen für die Umsatzsteuerpflicht.

Bauträger sich mit dem Generalunternehmer über die Steuerschuldnerschaft geeinigt habe.

Entscheidung des Gerichts

Das Gericht verneinte eine Steuerschuldnerschaft des Bauträgers. Es legte das Verfahren zunächst dem EuGH

vor, um die Vereinbarkeit von Paragraph 13b UStG mit dem Unionsrecht klären zu lassen. Der EuGH bejahte eine Vereinbarkeit und forderte die Gerichte zugleich auf, bei der Anwendung der Vorschrift für Rechtssicherheit und Vorhersehbarkeit Sorge zu tragen. Der belastete Steuerschuldner, aber auch die weiteren Beteiligten ►

wie hier etwa der liefernde Generalunternehmer sollten jederzeit in der Lage sein, den Umfang der ihnen auferlegten Verpflichtungen genau zu erkennen. Etwa beim Erhalt einer im Inland erfolgenden Werklieferung und der Erbringung einer technisch völlig anderen eigenen Werklieferung im Ausland sei für die Betroffenen ein Übergang der Steuerschuldnerschaft nicht hinreichend präzise zu erkennen. Der EuGH empfiehlt den nationalen

„Der belastete Steuerschuldner, aber auch die weiteren Beteiligten wie hier etwa der liefernde Generalunternehmer sollten jederzeit in der Lage sein, den Umfang der ihnen auferlegten Verpflichtungen genau zu erkennen.“

Gerichten, insoweit „Maßnahmen“ zu ergreifen; damit ist eine teleologische Reduktion gemeint.

Auf dieser Grundlage hat der BFH die Auslegung der Vorschrift durch die Finanzverwaltung als nicht rechtsicher verworfen. Eine solche Rechtssicherheit lasse sich erst dann herstellen, wenn der Auftragnehmer – hier der Generalunternehmer – eine Möglichkeit habe zu erkennen, dass der Leistungsempfänger – hier der Bauträger – die an ihn erbrachte Leistung prompt zur Erbringung einer eigenen Leistung nutze. Ob der Auftraggeber – der Leistungsempfänger oder hier der Bauträger – selbst „nachhaltig“ Bauleistungen erbringe, könne der Auftragnehmer nicht feststellen. Auch dürften nicht irgendwelche peripheren Bauleistungen eine Rolle spielen, sondern es bedürfe eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen empfangener und erbrachter bauwerksbezogener Leistung. Das Gericht kommt zu dem Ergebnis,

dass ein Übergang der Steuerschuldnerschaft nur für diejenigen durch einen Bauträger empfangenen bauwerksbezogenen Leistungen in Betracht kommt, mit denen auch Bauleistungen als dessen Ausgangsumsatz erbracht werden. Die Steuerschuldnerschaft stehe im Übrigen nicht zur Disposition der Beteiligten, so dass eine Einigung irrelevant sei.

Praxishinweis

Anders als der Generalunternehmer, der bauwerksbezogene Werklieferungen auf fremdem Grund erbringt und deshalb die Steuer für die von ihm geleisteten Bauten/Werke nach § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG schuldet, liefert der Bauträger bebauten Grundstücke. Er erbringt keine Werkleistungen an fremden Sachen. Deswegen werden Bauträger nach dieser Entscheidung überwiegend nicht mehr als Steuerschuldner nach § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG in Betracht kommen. Bei einer Vermischung der beiden Eigenschaften entscheidet die Zuordnung der Bauleistung zur steuerfreien Grundstücksübertragung oder zur steuerpflichtigen Bauleistung. Steuererstattungen könnten sich für Bauträger ergeben, bei denen die Steuerschuldnerschaft übergegangen war. Sofern noch keine bestandskräftigen Veranlagungen vorliegen, kommt unter Berufung auf die Entscheidung eine Abänderung in Betracht. Eine verfahrensrechtliche Offenhaltung ist auf jeden Fall zu empfehlen. Bauleister sollten prüfen, ob sie die nunmehr eigentlich von ihnen geschuldete Umsatzsteuer anmelden und abführen sollten. Der Übergang der Steuerschuldnerschaft bei Vermietungsunternehmen für alle, also auch für auf den Vermietungsbereich bezogene Bauleistungen dürfte mit diesem Urteil deutlich rückläufig werden. ◀



Johannes R. Jeep,
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht,
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht,
FPS Rechtsanwälte & Notare, Berlin

jeep@fps-law.de