



Mandanten-Information: Umsatzsteuerliche Neuerungen für das Bau- und Baunebengewerbe

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

kamen Sie sich als Unternehmer im Bau- bzw. Baunebengewerbe auch schon öfter als Sonderling vor, wenn es um die Umsatzsteuer ging? Denken Sie nur an die Veränderungen, die Ihre Branche allein im letzten Jahrzehnt durchmachen musste: Zum 01.04.2004 dehnte der Gesetzgeber die Umkehr der Steuerschuldnerschaft (Reverse-Charge-Verfahren) durch den neuen § 13b des Umsatzsteuergesetzes (UStG) auf alle Bauleistungen aus, die an andere Bauleister erbracht wurden - also auf die klassischen Subunternehmerleistungen im Baugewerbe. Seit dem 01.01.2010 wurden zudem Bauträger wie Bauunternehmer behandelt und in die Sonderregelung miteinbezogen. Zahlreiche Übergangsregelungen und große Unsicherheit waren die Begleiterscheinungen.

Nun zeichnen sich schon wieder neue Rechtsunsicherheiten ab, hervorgerufen

durch ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 22.08.2013: Demnach kehrt sich die Steuerschuldnerschaft für Bauleistungen nur noch dann um, wenn der Auftraggeber die erhaltene Bauleistung selbst wieder zur Erbringung einer Bauleistung verwendet. Zu den Auswirkungen dieses Urteils hat das Bundesfinanzministerium (BMF) bereits in zwei Schreiben Stellung genommen, so dass sich die Finanzämter auch schon nach den neuen Rechtsgrundsätzen richten.

Konkret bedeutet das, dass Sie als Auftragnehmer ab sofort **wieder mit Umsatzsteuer abrechnen** müssen - es sei denn, Ihr Auftraggeber hat **schriftlich bestätigt**, dass er die jeweilige Bauleistung unmittelbar zur Erbringung eigener Bauleistungen verwenden wird. Darüber müssen Sie sich **vor jedem Umsatz** an andere Bauunternehmen oder Bauträgergesellschaften aufs Neue vergewissern!

Bauunternehmern drohen insbesondere bei falsch ausgestellten Rechnungen hohe **Steuernachzahlungen** bzw. **Zinszahlungen**. Dagegen ergeben sich für Bauträger unter Umständen rückwirkend hohe **Umsatzsteuererstattungen**.

Was Sie als Bauunternehmer bzw. als Bauträger zukünftig im Einzelnen beachten müssen, erläutern wir Ihnen auf den folgenden Seiten. Konkrete **Handlungsempfehlungen** zur möglichst reibungsfreien Umsetzung der Neuerungen geben wir zudem im Zusammenhang mit den Änderungen bei den **Sicherungseinhalten**.

Niederlassung Potsdam

Jens Blankenhagen
Steuerberater | angestellt

Anett Malysch
Dipl.-Kffr. | Steuerberaterin

Carolin Methe
Dipl.-Fw. (FH) | Steuerberaterin
angestellt

Evelyn Rost
Steuerberaterin | angestellt

Brita Schwanke
Dipl.-Fw. (FH) | Steuerberaterin
angestellt

Hegelallee 1
DE 14467 Potsdam
Tel.: +49 331-29 82 10
Fax: +49 331-29 82 02 4
info@knappworst.de
www.knappworst.de

Zweigniederlassung Berlin

Annett Axenti-Schönitz
Dipl.-Kffr. | Steuerberaterin
Zweigniederlassungsleiterin

Andreas Halloch
Rechtsanwalt | angestellt

Meinekestraße 27
DE 10719 Berlin
Tel.: +49 30-27 87 94 6
Fax: +49 30-27 87 94 77
info@knappworst.de
www.knappworst.de

Registergericht:
Amtsgericht Potsdam, PR 15
Steuernummer: 046/154/02716
Ust.-ID: DE191799780

INHALTSVERZEICHNIS

- 1 **WIE BAUUMSÄTZE BISHER BESTEUERT WURDEN**.....
- 2 **WAS SICH AB 2014 FÜR DIE BAUWIRTSCHAFT ÄNDERT**.....
- 3 **WIE SIE DIE ÄNDERUNGEN IN DIE PRAXIS UMSETZEN**.....
- 4 **WIE SIE IHRE BAULEISTUNGEN KORREKT ABRECHNEN**.....
- 5 **WIE SIE TROTZ SICHERUNGSEINBEHALTEN FLÜSSIG BLEIBEN**.....
- 6 **FAZIT UND AUSBLICK**.....

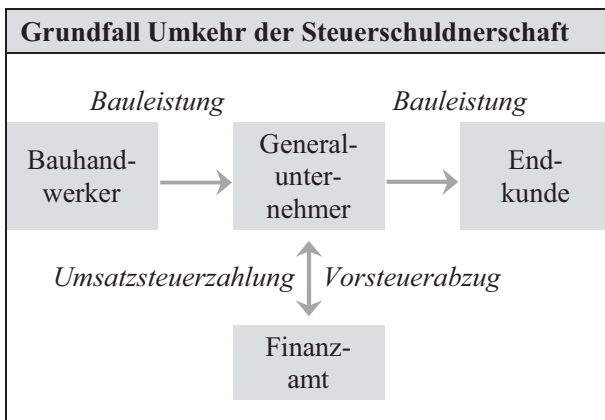
1 Wie Bauumsätze bisher besteuert wurden

Unternehmer, die umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringen, müssen im Regelfall Rechnungen mit Umsatzsteuer ausstellen und die ausgewiesene Umsatzsteuer auch selbst an das zuständige Finanzamt abführen. § 13b UStG stellt diese Grundregel für bestimmte Leistungen - unter anderem für Bauleistungen - auf den Kopf.

1.1 Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft

Keht sich die Steuerschuldnerschaft um, schuldet nicht der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer, sondern der **Leistungsempfänger muss die Steuer auf die empfangene Leistung an das Finanzamt abführen**. Dahinter steckt die Bemühung des Gesetzgebers, das Umsatzsteueraufkommen der Bundesrepublik zu sichern: Sind die Steuerzahlung und der Vorsteuerabzug in einer Person vereint, scheint die Gefahr gebannt, dass der Leistende die Umsatzsteuer (in betrügerischer Absicht) nicht abführt, während der Empfänger (gutgläubig) die Vorsteuer geltend macht.

Bei alledem wird vorausgesetzt, dass der **Empfänger der Bauleistungen seinerseits auch Bauleistungen erbringt**.



1.2 Der Begriff der Bauleistung

Betroffen sind steuerpflichtige Werklieferungen und sonstige Leistungen (Dienstleistungen), die **sich unmittelbar und nachhaltig auf die Substanz eines Bauwerks auswirken**. Die Arbeiten müssen also der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Gebäuden - oder auch von Brücken, Straßen, Tunneln oder Versorgungsanlagen - dienen. Bauleistungen sind nach der Baubetriebsverordnung unter anderem:

- der Abbruch von Bauwerken einschließlich Abtransport und Deponierung
- Erdarbeiten, die mit der Erstellung von Bauwerken zusammenhängen
- die Herstellung und Reparatur von Gebäuden

- Tapezier- und Malerarbeiten
- die Herstellung von Hausanschlüssen durch Versorgungsunternehmen
- das Anlegen von befestigten Wegen, Terrassen, Mauern und Zäunen in Gärten
- der Brückenbau
- der Anlagenbau, wenn große Maschinenanlagen zur Funktionsfähigkeit aufgebaut werden

Dagegen gehören die nachfolgenden Leistungen beispielsweise **nicht** zu den **Bauleistungen**:

- Materiallieferungen
- der reine Abtransport von Erdmaterial und die Entsorgung von Bauschutt
- die Versorgung von Baustellen mit Wasser und Strom
- der Gerüstbau
- die Baustellenabsicherung

Als Bauleistungen kommen nur solche Werklieferungen und sonstige Leistungen in Betracht, die **an (inländischen) Grundstücken ausgeführt** werden. Bei der (Werk-)Lieferung von Maschinen, Betriebsvorrichtungen, Einrichtungsgegenständen, Bauteilen und Ähnlichem liegt deshalb nur dann eine Bauleistung vor, wenn der Lieferer auch den Einbau und die Montage vor Ort übernimmt.

Achtung: Ausgenommen sind auch reine Planungs- und Überwachungsleistungen, wie sie zum Beispiel von Statikern, Architekten, Garten- und Innenarchitekten, Vermessungs-, Prüf- und Bauingenieuren erbracht werden.

Die Frage, ob im Einzelnen eine Bauleistung erbracht wird oder nicht, lässt sich mitunter nicht einfach beantworten.

Hinweis: Eine große Hilfe bei der Abgrenzung bieten die ausführlichen Beispiele, die die Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen in einer tabellarischen Übersicht zusammengestellt hat. Diese haben wir unter der URL www.mandanteninformationen.de/bauleistungen zum Download für Sie bereitgestellt.

Erbringt ein Unternehmer im Rahmen eines Vertragsverhältnisses sowohl Leistungen, die als Bauleistungen im vorstehenden Sinne zu qualifizieren sind, als auch solche, die nicht zu der Gruppe der Bauleistungen gehören, wird darauf abgestellt, welche **Leistung im Vordergrund** steht, der Leistungserbringung also ihr Gepräge gibt.

1.3 Voraussetzungen beim leistenden Unternehmer

Der leistende Bauunternehmer muss **im Inland ansässig** sein. Das heißt, er muss seinen Wohn- oder Firmensitz, seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte in der Bundesrepublik Deutschland haben. Ferner darf er **kein Kleinunternehmer** sein, bei dem die Umsatzsteuer nicht erhoben wird. Zur Ver-

meidung von Missverständnissen empfiehlt es sich, in der Rechnung auf die Kleinunternehmerschaft hinzuweisen.

1.4 Voraussetzungen beim Leistungsempfänger

Der Empfänger einer Bauleistung gilt dann als Schuldner der Umsatzsteuer, wenn er selbst ebenfalls „nachhaltig“ Bauleistungen erbringt. Bisher sah die Finanzverwaltung diese Voraussetzung dann als erfüllt an, wenn der Leistungsempfänger **mehr als 10 % seiner gesamten Umsätze des vorangegangenen Kalenderjahres mit Bauleistungen erzielt** hat.

Achtung: Dieser - von der deutschen Finanzverwaltung willkürlich gesetzten - 10%-Grenze hat der BFH nun eine Abfuhr erteilt. Um zu beurteilen, ob Ihr Leistungsempfänger Bauleistungen erbringt oder nicht, können Sie dieses Kriterium also nicht mehr heranziehen. Entscheidend ist nun die konkrete Leistungserbringung; darüber informieren wir Sie ausführlich in Punkt 2.1.

1.5 Die bisherige Vereinfachungsmöglichkeit

Gemäß der Vereinfachungsregelung nach alter Rechtslage war es den **Vertragsparteien** möglich, sich auf die Anwendung der Steuerschuldumkehr **einvernehmlich zu einigen**. Denn nach der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung schadete es nicht, wenn sich zwei Unternehmer für die Steuerschuldumkehr entschieden, obwohl die Voraussetzungen hierfür fraglich waren oder - wie sich später herausstellte - gar nicht vorgelegen hatten. Voraussetzung war lediglich, dass sich die Vertragsparteien über die Anwendung von § 13b UStG einig waren und der Umsatz vom Leistungsempfänger in zutreffender Höhe versteuert wurde.

Achtung: Von dieser durchaus pragmatischen Regelung haben sich BFH und BMF für zukünftige Bauleistungen ebenfalls verabschiedet (vgl. Punkt 2.1 und 2.3).

1.6 Die Bedeutung der Freistellungsbescheinigung

Bislang konnten Sie als leistender Unternehmer dann annehmen, dass der Leistungsempfänger nachhaltig Bauleistungen erbrachte, wenn er Ihnen eine **im Entstehungszeitpunkt des Umsatzes gültige Freistellungsbescheinigung** nach § 48b des Einkommensteuergesetzes (EStG) vorlegte - und zwar ausdrücklich **für umsatzsteuerliche Zwecke**. War das der Fall, konnten Sie ohne weiteres davon ausgehen, dass der Leistungsempfänger zum Schuldner der Umsatzsteuer wurde.

Dies galt sogar unabhängig davon, ob der Leistungsempfänger tatsächlich Bauleistungen erbrachte oder nicht.

1.7 Sonderfall Bauträger

Bauträger behandelte die Finanzverwaltung bis vor kurzem noch nach allgemeinen Grundsätzen. Demnach erbrachten diese allein schon dadurch Bauleistungen, dass sie die von ihnen realisierten Objekte bereits vor Fertigstellung vermarkteten - was beim Bauträgergeschäft der Regelfall ist. (Dadurch kann der Kunde die Ausführung und Gestaltung nämlich noch beeinflussen.) Unter Anwendung der 10%-Regelung führte diese Auffassung dazu, dass **fast jeder Bauträger** auch Bauleistungen erbrachte und **als Auftraggeber die Umsatzsteuer** für die bezogenen Leistungen **schuldete**.

Achtung: Auch diese Auffassung der Finanzverwaltung ist durch das aktuelle BFH-Urteil überholt! Über die weitreichenden Konsequenzen erfahren Sie mehr in Punkt 2.3.

2 Was sich ab 2014 für die Bauwirtschaft ändert

2.1 Das BFH-Urteil vom 22.08.2013

In dem Streitfall, den der BFH am 22.08.2013 entschieden hat, hatte ein Bauträger einen Generalunternehmer mit der Erstellung eines Wohnhauses mit sechs Wohnungen zum Pauschalpreis beauftragt (vgl. Schaubild auf Seite 4 oben). Nach der Fertigstellung hatte der Generalunternehmer dem Bauträger eine Schlussrechnung ohne Umsatzsteuer erteilt. Auf die Steuerschuldnerschaft des Bauträgers war pflichtgemäß hingewiesen worden.

In seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung erklärte der Bauträger die Umsatzsteuer noch, in seiner Umsatzsteuerjahreserklärung aber nicht mehr. Als Begründung führte er an, im Vorjahr keine Bauleistungen in Höhe von mehr als 10 % der Gesamtumsätze erbracht zu haben.

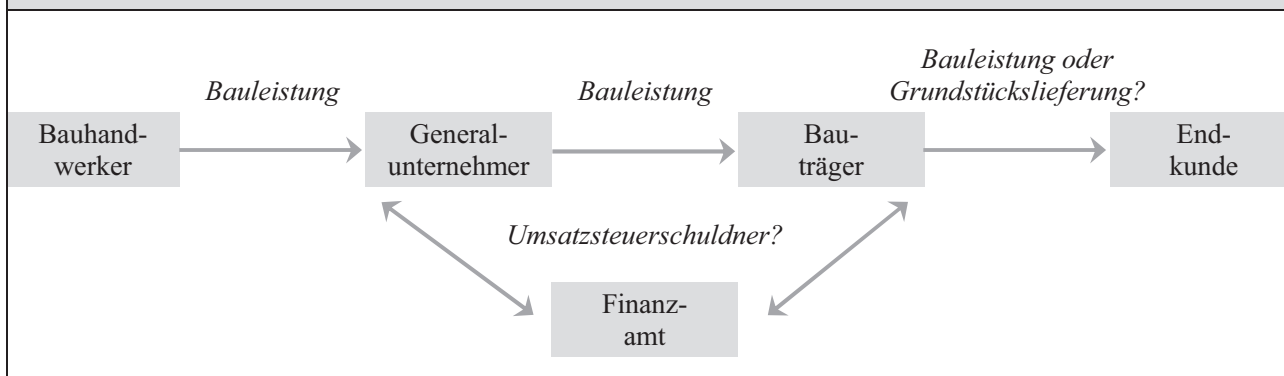
Nach Vorlage der Rechtsfrage an den Europäischen Gerichtshof hat der BFH mit seinem Urteil vom 22.08.2013 die Steuerschuld des Leistungsempfängers wesentlich eingeschränkt. Seiner Meinung nach kommt es für die **Entstehung der Steuerschuld** darauf an, ob der **Leistungsempfänger**

- die **an ihn erbrachte Werklieferung oder sonstige Leistung**,
- die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dient,
- **seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet**.

Hinweis: Entscheidend ist nun die Verwendung der Bauleistung auf der jeweiligen Baustelle!

Der **10%-Regelung** hat der BFH eine **Absage** erteilt (vgl. Punkt 1.4), da es seiner Auffassung nach nicht auf den Anteil der vom Leistungsempfänger ausgeführten bauwerksbezogenen Werklieferungen oder

Umsatzsteuerschuldnerschaft im Urteilsfall vom 22.08.2013



sonstigen Bauleistungen an seinen insgesamt erbrachten steuerbaren Umsätzen ankommt.

Außerdem kann der Leistende - so der BFH - gar nicht zuverlässig beurteilen, ob er oder der Leistungsempfänger die Steuer für die erbrachte Leistung schuldet. Oftmals ist nicht einmal der Leistungsempfänger selbst in der Lage, die 10%-Grenze zutreffend und zeitnah zu ermitteln - wie soll dann der Leistende diese Berechnung vornehmen?

Die Gretchenfrage für den bauleistenden Unternehmer lautet künftig also: Erbringst Du die Bauleistung an einen Bauträger oder an einen Generalunternehmer?

Im Gerichtsurteil werden die Begriffe „Bauträger“ und „Generalunternehmer“ klar abgegrenzt:

Generalunternehmer: Baut in der Regel auf Grundstücken, die seinen Auftraggebern gehören; erbringt also bauwerksbezogene Leistungen.

Bauträger: Baut in der Regel auf eigenen Grundstücken und liefert die bebauten Grundstücke; erbringt also Grundstückslieferungen.

Da Bauträger demnach in der Regel selbst keine Bauleistungen erbringen, müssen Sie, sofern Sie Bauleistungen an Bauträger erbringen, auf Ihren Rechnungen künftig die Umsatzsteuer ausweisen.

Neben der Abkehr von der 10%-Regelung hat sich der BFH auch **von der Vereinfachungsregel verabschiedet**, die wir in Punkt 1.5 vorgestellt haben. Damit ist es nicht mehr relevant, ob Sie sich mit dem Leistungsempfänger über die Handhabung der Steuerschuldnerschaft ursprünglich einig waren oder nicht. Denn nach Ansicht der Richter stellt das Gesetz den **Übergang der Steuerschuldnerschaft nicht zur Disposition der Beteiligten**.

2.2 Die Bedeutung des Urteils über den Fall der Bauträger hinaus

Dieses Gerichtsurteil ist nicht nur für Bauträger bzw. Bauhandwerker, die Leistungen an Bauträger erbringen, von Bedeutung. In Abgrenzung zu der alten Rechtslage geht bei einigen Leistungen die Steuerschuld künftig nicht mehr auf den Leistungsempfänger über. Ein **Comeback** erlebt die **Grundregel** - nach der Unternehmer, die umsatzsteuerpflichtige

Leistungen erbringen, Rechnungen mit Umsatzsteuer ausstellen und die ausgewiesene Umsatzsteuer selbst an das Finanzamt abführen müssen - insbesondere bei folgenden Bauleistungen:

- für den **nichtunternehmerischen Bereich des Bauunternehmers**

Beispiel 1: Hochbauunternehmer H lässt an seinem selbstbewohnten Einfamilienhaus von Tiefbauunternehmer T die Hofeinfahrt pflastern.

- für den **betrieblichen Bereich**, wenn die Leistungen mit **keiner Ausgangsbauleistung** zusammenhängen

Beispiel 2: Tiefbauunternehmer T lässt von Hochbauunternehmer H ein neues Verwaltungsgebäude auf seinem Betriebsgelände bauen.

Hinweis: Unerheblich ist neuerdings, dass der Leistungsempfänger selbst Bauleister ist. Stattdessen entscheidet der Umstand, wie er die bezogene Bauleistung selbst verwendet.

- an Unternehmer, die mit den Bauleistungen keine Werklieferungen erbringen, sondern **Grundstückslieferungen**

Beispiel 3: Hochbauunternehmer H baut ein Sechsfamilienhaus für Bauträger B, der auf eigenem Grundstück baut und anschließend eine Grundstückslieferung an seine Kunden tätigt.

In allen drei Fällen müssen Sie als bauleistender Unternehmer Ihre Leistung zukünftig - nach der umsatzsteuerlichen Grundregel - mit **offenem Umsatzsteuerausweis** in Rechnung stellen. Das Reverse-Charge-Verfahren kann hier ab sofort nicht mehr angewendet werden, da die Leistungsempfänger die Eingangsleistungen direkt für sich selbst beziehen und nicht für Bauleistungen verwenden.

Hinweis: In der Praxis werden insbesondere solche Fälle problematisch sein, bei denen Bauleistungen an Unternehmer ausgeführt werden, die sowohl als Bauträger tätig sind als auch als Generalunternehmer Bauleistungen erbringen. Da es auf den konkreten Ausgangsumsatz ankommt, werden Bauhandwerker hohe administrative Mehraufwände bei der Rechnungsstellung zu bewältigen haben.

Und auch die Leistungsempfänger werden ihre Eingangsrechnungen genau prüfen müssen, um nicht mit der (nicht abzugsfähigen) Vorsteuer aus einer zu Unrecht in Rechnung gestellten Umsatzsteuer belastet zu werden.

Umgekehrt ergeben sich durch das BFH-Urteil vom 22.08.2013 auch solche Konstellationen, bei denen aufgrund des Wegfalls der 10%-Regelung **künftig netto abgerechnet** werden muss, während nach früherer Rechtslage brutto abzurechnen war. Ein neuer Anwendungsbereich für die Umkehr der Steuerschuldnerschaft entsteht beispielsweise bei der folgenden Bauleistung:

Beispiel 4: Die Gärtnerei G erbringt in der Regel nur Leistungen im Bereich der Bodenbearbeitung und Bepflanzung (also keine Bauleistungen). Bei einem Auftrag übernimmt G einmalig Abmauerungsarbeiten sowie die Erstellung von Platz- und Wegebefestigungen (also Bauleistungen). Dafür beauftragt G den Subunternehmer S, der auf diese Gewerke spezialisiert ist.

Trotz der Einmaligkeit des Auftrags muss S gegenüber G netto abrechnen. Die Steuerschuldnerschaft kehrt sich um, da sowohl S als auch G konkrete Bauleistungen erbringen.

All diese Beispiele zeigen, dass Sie Rechnungen ab sofort mit größter Sorgfalt stellen und prüfen müssen! Entgegen der bisherigen Vereinfachungsregelung reicht es nicht mehr aus, sich mit seinem Geschäftspartner über die umsatzsteuerliche Handhabung zu einigen. Auf die neuen Risiken bei der Rechnungsstellung gehen wir unter Punkt 3.1 näher ein und geben dort auch konkrete Handlungsempfehlungen zur Vermeidung der Stolperfallen.

2.3 Die neue Auffassung des BMF

Mit seinen Schreiben vom 05.02.2014 und vom 08.05.2014 hat sich das BMF der Entscheidung des BFH angeschlossen.

Hinweis: Die Tatsache, dass die Vereinfachungsregelung nur für Bauleistungen gestrichen wurde, nicht aber für andere Bereiche der Steuerschuldumkehr (z.B. Reinigungsdienstleistungen), könnte als Schikane gegen die Bauwirtschaft verstanden werden und ist nicht nachvollziehbar. Wenn die Vereinfachung für Bauleistungen nicht rechtskonform ist, wie kann sie es dann für die anderen sein?

Für alle Umsätze, die ab dem 15.02.2014 (Veröffentlichung des ersten BMF-Schreibens) getätigt werden, gelten die neuen **Regelungen aus dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE)**:

- Als leistender Bauunternehmer können Sie den **Nachweis** für die Umkehr der Steuerschuldnerschaft mit **allen geeigneten Belegen und Beweismitteln** führen, aus denen sich ergibt, dass der Empfänger ein Unternehmer ist, der die an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits zur Erbringung

einer derartigen Leistung verwendet. Als Nachweis gilt eine schriftliche Bestätigung des Empfängers (im Werk- bzw. Werklieferungsvertrag oder gesondert unter Nennung des konkreten Bauvorhabens). Eine Musterformulierung für eine rechtssichere Bestätigung haben wir in Punkt 3.1 Buchstabe a für Sie vorbereitet.

- Bekommen Sie vom Leistungsempfänger für einen konkreten Umsatz eine bei der Ausführung der Bauleistung gültige **Freistellungsbescheinigung** nach § 48b EStG (vgl. Punkt 1.6), gilt dies (**nur noch**) als **Indiz** dafür, dass der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Leistung seinerseits für eine Bauleistung verwendet. (Und ein Indiz ist kein Beweis!)
- Ihr Leistungsempfänger schuldet die Umsatzsteuer für Bauleistungen, die Sie an ihn erbringen, nicht mehr, wenn er diese nicht unmittelbar zur Erbringung eigener Bauleistungen verwendet. Freiwillig kann man sich nicht mehr auf die Anwendung der Schuldumkehr einigen.

2.4 Anwendung auf bereits abgeschlossene Bauvorhaben

Die beschriebenen Neuerungen gelten **rückwirkend „in allen offenen Fällen“** - also immer dann, wenn die Umsatzsteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist. Dadurch werden in zahlreichen Fällen Korrekturen an Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. Umsatzsteuererklärungen sowie an Rechnungen der zurückliegenden Jahre möglich bzw. nötig.

Für Leistungen, die **bis zum 14.02.2014 ausgeführt** worden sind, lässt das BMF die alten Regelungen gelten, sofern sich die Vertragsparteien **einvernehmlich** hierüber verständigt haben. In diesem Fall müssen sie ihre Rechnungen nicht korrigieren (Nichtbeanstandungsregelung).

Hinweis: Aus Gründen der Rechtssicherheit und um Missverständnissen mit der Finanzverwaltung vorzubeugen, sollten Sie bei Anwendung der Nichtbeanstandungsregelung diese mit Ihrem Vertragspartner schriftlich fixieren. Hierzu bietet sich beispielsweise die folgende Formulierung an: „Die Vertragspartner gehen einvernehmlich davon aus, dass der Leistungsempfänger in Anwendung der bis zum 14.02.2014 geltenden Verwaltungsanweisungen Steuerschuldner ist.“

Besonders unangenehm wird es allerdings, wenn sich ein **Bauleistungsempfänger** auf die Neuregelung beruft, da er festgestellt hat, dass er einen alten Eingangsumsatz nicht für eigene Bauleistungen verwendet hat. Ihm steht es dann frei, sich auf die neue Rechtslage zu berufen und seine **Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. -erklärungen zu korrigieren**.

Achtung: In diesem Fall hat der leistende Bauhandwerker den „Schwarzen Peter“, während der Leistungsempfänger „Herr des Verfahrens“ ist!

Beispiel 5: Hochbauunternehmer H errichtete im Jahr 2010 ein Sechsfamilienhaus für 1 Mio. € für Bauträger B. Dieser baute auf eigenem Grundstück und tätigte anschließend Grundstückslieferungen an seine Kunden. Nach alter Rechtsauffassung führte B als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer in Höhe von 190.000 € an das Finanzamt ab. Aus diesem Betrag stand ihm kein Vorsteuerabzug zu, da er mit dem Verkauf der Wohnungen steuerfreie Grundstückslieferungen an Privatpersonen ausgeführt hat.

Wegen der neuen Rechtslage korrigiert B 2014 seine Umsatzsteuererklärung für 2010 und verlangt vom Finanzamt die Erstattung der abgeführten Umsatzsteuer zuzüglich Zinsen (Zinslauf mit 24 Monaten angenommen). Nach eingehender Prüfung des Sachverhalts erstattet das Finanzamt dem B 190.000 € Umsatzsteuer zuzüglich 22.800 € Zinsen (0,5 % pro Monat).

Im nächsten Schritt fordert das Finanzamt den H auf, die Umsatzsteuer auf den Umsatz aus 2010 abzuführen. Auf sein Vertrauen in die alte Rechtslage kann sich H nicht berufen. Er kann lediglich versuchen, die Umsatzsteuer dem B in Rechnung zu stellen (Rechnungsberichtigung).

Neben der zivilrechtlichen Frage, ob der ausführende Unternehmer H dem Bauträger B vier Jahre nach Abschluss der Baustelle noch Umsatzsteuer in Rechnung stellen kann, besteht die bedrohliche Situation, dass B durch die neue Rechtslage einen Zinsvorteil zu Lasten des H erzielen könnte. Insbesondere bei Pauschalvereinbarungen könnte H auf der Umsatzsteuer sitzenbleiben.

Hinweis: Mit Blick auf eine nachhaltige Zusammenarbeit zwischen Bauhandwerkern und Bauträgern sollten Letztere mit Anträgen auf Umsatzsteuererstattungen umsichtig umgehen. Denn insbesondere bei Festpreisregelungen besteht die Gefahr, dass die Subunternehmer endgültig mit der dem Bauträger erstatteten Umsatzsteuer belastet werden. Die wirtschaftlichen Auswirkungen können verheerend sein und möglicherweise bis zur Insolvenz führen.

Es ist zu hoffen, dass das BMF den Subunternehmern entgegenkommt und die existenzbedrohenden Gefahren der derzeit unklaren Rechtslage bannet. Dann wäre es auch für die Bauträger weniger bedenklich, die ihnen nach der neuen Rechtslage zustehende Umsatzsteuerrückzahlung zu beantragen.

2.5 Anwendung auf noch laufende Bauvorhaben

Für Leistungen, mit deren Ausführung **vor dem 15.02.2014 begonnen** wurde, gilt nach dem neuen BMF-Schreiben vom 08.05.2014 ebenfalls die **Nichtbeanstandungsregelung**. Das heißt, wenn Sie sich mit Ihrem Auftraggeber bei Auftragserteilung einvernehmlich auf das Reverse-Charge-Verfahren

verständigt haben, beanstandet es die Finanzverwaltung nicht, wenn Sie nach dem 14.02.2014 ebenso einvernehmlich entscheiden, an der seinerzeitigen Entscheidung festzuhalten.

Für Leistungen, die **nach dem 14.02.2014** erbracht werden und für die bereits - wie in der Baubranche üblich - nach Leistungsfortschritt **Abschlagsrechnungen** ohne gesonderten Steuerausweis gestellt worden sind, müssen Sie die gestellten Abschlagsrechnungen grundsätzlich **berichtigen**. Auf die Berichtigung können Sie jedoch verzichten, wenn Sie in Ihrer **Schlussrechnung** beim Leistungsempfänger die **Umsatzsteuer auf das Gesamtentgelt (inklusive Abschlagsrechnungen) anfordern**. Die geleisteten Anzahlungen müssen Sie dann in Ihrer Schlussrechnung nur mit dem Nettobetrag anrechnen. Die Umsatzsteuer ist in diesem Fall in der Voranmeldung für denjenigen Zeitraum anzumelden, in dem die Leistung erbracht worden ist. Ihr Auftraggeber muss in demselben Voranmeldungszeitraum die von ihm angemeldete Umsatzsteuer auf Anzahlungen für bezogene Bauleistungen berichtigen.

Ist Ihr Leistungsempfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, wird es auch nicht beanstandet, wenn Sie in Ihrer **Schlussrechnung nur auf den Restbetrag** der Schlussrechnung die Umsatzsteuer berechnen. Eine Berichtigung der Abschlagsrechnungen ist in diesem Fall auch nicht erforderlich.

Beispiel 6:

ausgeführte Bauarbeiten	50.000 €
abzüglich Anzahlungen	<u>20.000 €</u>
	30.000 €
Umsatzsteuer 19 %	<u>5.700 €</u>
zu zahlen	35.700 €

Abweichend können Sie sich in solchen Fällen aber auch einvernehmlich auf die **Nichtbeanstandungsregelung** berufen und die Schlussrechnung nach dem 14.02.2014 ebenfalls netto stellen. Dies setzt einen Passus in der Rechnung voraus, nach dem Sie mit Ihrem Vertragspartner einvernehmlich davon ausgehen, dass er gemäß der alten Rechtslage Steuerschuldner der Schlusszahlung ist. Diese Regelung gilt auch dann, wenn der Leistungsempfänger nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Beispiel 7: (Nichtbeanstandungsregelung)

ausgeführte Bauarbeiten	50.000 €
abzüglich Anzahlungen	<u>20.000 €</u>
zu zahlen	30.000 €

Passus für die Schlussrechnung bei Anwendung der Nichtbeanstandungsregelung

Die Vertragsparteien gehen einvernehmlich davon aus, dass der Leistungsempfänger in Anwendung der bis zum 14.02.2014 geltenden Verwaltungsanweisungen in Abschnitt 13b.3 und 13b.8 UStAE nach § 13b UStG Steuerschuldner der Schlusszahlung ist.

Sonderfall: Abschlagsrechnung vor dem 15.02.2014, Zahlung nach dem 14.02.2014

Bei Anzahlungen ist es für die Steuerentstehung nicht entscheidend, wann die Rechnung erstellt worden ist, sondern es kommt auf den Zeitpunkt der Vereinnahmung des entsprechenden (Teil-)Entgelts an. Vereinnahmen Sie als leistender Bauunternehmer das Entgelt für nach dem 14.02.2014 ausgeführte Bauleistungen, für die nach der neuen Rechtsauffassung die Steuerschuldumkehr nicht greift, erst nach dem 14.02.2014, werden Sie nach der Grundregel selbst Steuerschuldner. Dies gilt **unabhängig vom Zeitpunkt der Rechnungsstellung**. Haben Sie nach der alten Rechtsauffassung die Umsatzsteuer nicht gesondert ausgewiesen, weil Sie von der Steuerschuld des Leistungsempfängers ausgegangen sind, müssen Sie die Rechnung entsprechend korrigieren.

Bei einvernehmlicher Anwendung der **Nichtbeanstandungsregelung** muss die Anzahlungsrechnung nicht berichtet werden. Diese sollten Sie - gegebenenfalls nachträglich - dokumentieren, indem Sie mit Ihrem Vertragspartner eine entsprechende Vereinbarung schriftlich fixieren.

2.6 Welche Jahre könnten rückwirkend korrigiert werden?

Die **Festsetzungsfrist für die Umsatzsteuer** endet in der Regel **vier Jahre nach Abgabe der Umsatzsteuererklärung**. Da das Finanzamt für gewöhnlich keine Umsatzsteuerbescheide erteilt, lässt sich die Verjährung nach folgender Faustformel berechnen: 31.12. des Jahres, in dem die Umsatzsteuererklärung abgegeben wurde, plus vier Jahre.

Hinweis: Stellt man seinen Änderungsantrag im Jahr 2014, sollten also mindestens noch die Jahre ab 2009 änderbar sein.

2.7 Greift die Vertrauensschutzregelung wirklich nicht?

Ein Vertrauensschutz für Bauhandwerker müsste sich aus § 176 der Abgabenordnung (AO) ergeben. Hiernach darf sich bei der Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids der Umstand, dass sich die zuvor angewandte Rechtsprechung geändert hat, nicht zuungunsten der Betroffenen auswirken.

Genau das ist vorliegend der Fall: Dass das BMF-Schreiben vom 05.02.2014 dennoch keinen Rechtsschutz gewähren will, obwohl die Beteiligten an der Entscheidung einvernehmlich festgehalten haben und sich der Bauträger erst später auf die neue Rechtsauslegung beruft, scheint schon auf den ersten Blick **gegen geltendes Recht zu verstoßen**.

Hinweis: Dass Ihnen kein Vertrauensschutz gewährt wird, sollten Sie als Bauhandwerker nicht widerspruchslos hinnehmen! Wie Sie sich wehren können, erläutern wir in Punkt 3.1 Buchstabe b. Wünschen Sie dafür weitere Beratung, wenden Sie sich gern an uns.

2.8 Die Finanzverwaltung ist noch in der Meinungsbildungsphase

Um die offengebliebenen Fragen bezüglich der Anwendung des BFH-Urteils vom 22.08.2013 zu klären, hat das **BMF ein drittes Schreiben versprochen**. Dieses steht noch aus. Darin soll insbesondere die Frage des Vertrauensschutzes bei der Inanspruchnahme des leistenden Bauhandwerkers bei Bauleistungen, bei denen nach neuer Rechtsauffassung der Leistungsempfänger nicht die Steuer schuldet, geklärt werden. Dies ist von großer Bedeutung, wenn keine Einvernehmlichkeit bei der Anwendung der Nichtbeanstandungsregelung herrscht.

Zwischenzeitlich hat sich aber auch die **OFD Nordrhein-Westfalen** zu Wort gemeldet und die Finanzämter angewiesen, den Anträgen von Bauträgern auf Erstattung der nach § 13b UStG gezahlten Umsatzsteuer - unter genauer Prüfung der Voraussetzungen - zu entsprechen.

Ferner erkennt die OFD, dass für Bauleistende die Gefahr besteht, für die seinerzeit von den Bauträgern im Reverse-Charge-Verfahren übernommene Umsatzsteuer herangezogen zu werden. Eine **Inanspruchnahme dieser bauleistenden Unternehmer** sollen die Finanzämter **bis zur endgültigen Meinungsbildung im BMF zurückstellen**.

2.9 So wirkt sich eine Rechnungsberichtigung aus

Eine berichtigte Rechnung des Bauhandwerkers an den Empfänger der Bauleistung, der keine eigene Bauleistung ausführt, hat keine Rückwirkung. (Zurzeit ist die Frage der Rückwirkung zwar noch streitig und liegt dem BFH vor. Für den hier in Frage kommenden Fall dürfte die Rückwirkung jedoch ausgeschlossen sein.) Konkret bedeutet das, dass der **Rechnungsempfänger**, sofern er zum **Vorsteuerabzug** berechtigt ist, diesen erst in dem **Veranlagungszeitraum** vornehmen kann, in dem ihm die **berichtigte Rechnung vorliegt**.

Beim **leistenden Unternehmer** wird dagegen nicht auf den Zeitpunkt der berichtigten Rechnung abgestellt, sondern auf den **Zeitpunkt der Leistungserbringung**. Lässt sich der Leistende mit seinem Kunden auf Rechnungsberichtigungen ein, muss er sich also auf **Zinsnachzahlungen** an das Finanzamt einstellen.

Hinweis: Sofern Sie sich als Bauhandwerker bei abgeschlossenen Baustellen mit Ihren Auftraggebern auf Rechnungsberichtigungen einlassen, müssen Sie bitte bedenken, dass das Finanzamt gegebenenfalls mit Zinszahlungen auf Sie zukommen wird.

Das dürfte zumindest dann passieren, wenn der Karenzzeitraum von 15 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist, bereits verstrichen ist. In Zweifelsfällen sprechen Sie uns bitte an.

3 Wie Sie die Änderungen in die Praxis umsetzen

3.1 Empfehlungen für Bauhandwerker

a) Sichere Rechnungsstellung

Erteilen Sie als Bauhandwerker Rechnungen **stets mit offenem Umsatzsteuerausweis**, solange Ihre Kunden nicht nachgewiesen haben, dass sie die von Ihnen empfangene Bauleistung konkret zur Ausführung einer eigenen Bauleistung verwenden.

Seien Sie sich der Tatsache stets bewusst, dass eine **Freistellungsbescheinigung** des Leistungsempfängers nur ein Indiz, jedoch **kein rechtssicherer Nachweis** für die Umkehr der Steuerschuldnerschaft ist! **Zur Sicherheit** sollten Sie den Leistungsempfänger vor der Rechnungsstellung um eine **Bestätigung** in der folgenden Form bitten. Diese Musterformulierung haben wir Ihnen auch als editierbare Word-Datei zum Herunterladen unter www.mandanteninformationen.de/bauleistungen zur Verfügung gestellt.

Bestätigung durch den Leistungsempfänger

Wir bestätigen Ihnen, dass der Auftrag ____ (genaue Auftragsbezeichnung/Auftragsnummer) für uns ausgeführt werden soll. Wir sind ein bauleistendes Unternehmen im Sinne von § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG und führen als solches Bauleistungen durch. Ihre Leistungen gemäß dem oben genannten Auftrag werden für diese Bauleistungen verwendet werden.

Alternativ kann eine entsprechende **Steuerklausel mit in den Bauvertrag** aufgenommen werden.

Achtung: Werden - etwa bei einer Betriebsprüfung - Fehler in Rechnungen gefunden, drohen Ihnen oder Ihren Kunden möglicherweise hohe Nachzahlungen. Selbst wenn der Steuerschaden durch Rechnungsberichtigungen vermieden werden kann, verbleibt ein Risiko, mit Zinsen in Höhe von 6 % pro Jahr belastet zu werden.

Bei Anwendung der Nichtbeanstandungsregelung in der Übergangszeit - wenn also beispielsweise nach alter Rechtsauffassung bereits Abschlagszahlungen geleistet wurden - können Sie auch die Schlussrechnung netto stellen. Jedoch sollten Sie dann, um den Anforderungen des Finanzamts gerecht zu werden, die einvernehmliche Anwendung der Nichtbeanstandungsregelung auf der Schlussrechnung dokumentieren.

b) Auf Vertrauensschutz beharren

Sofern Sie vom Finanzamt mit Steuernachzahlungen konfrontiert werden, weil einer Ihrer Kunden nicht von der Nichtbeanstandungsregelung für die Vergangenheit Gebrauch macht, sollten Sie unter Berufung auf die Vertrauensschutzregelung des § 176 AO Ein-

spruch gegen die belastenden Umsatzsteuerbescheide einlegen! Zugleich sollten Sie zivilrechtlich prüfen lassen, ob Sie Ihre Rechnungen gegenüber Ihren Kunden noch berichtigen können.

c) Abtretung von Umsatzsteuerguthaben

Für den Fall, dass einer Ihrer Bauträgerkunden Sie vorab darüber informiert, dass er die Nichtbeanstandungsregelung für die Vergangenheit nicht anwendet, sollten Sie versuchen, **sich das auf Ihre Leistungen entfallende Umsatzsteuerguthaben des Bauträgers abtreten zu lassen**. So können Sie Liquiditätsengpässe durch Steuernachforderungen vermeiden.

3.2 Empfehlungen für Bauträger

a) Rückforderung der Umsatzsteuer

Haben Sie als Bauträger in der Vergangenheit - entsprechend der alten Verwaltungsauffassung - Umsatzsteuer auf die an Sie erbrachten Bauleistungen angemeldet und an das Finanzamt abgeführt? Dann können Sie innerhalb der Festsetzungsfrist **geänderte Umsatzsteuererklärungen einreichen** und die - nach der neuen Rechtsauslegung - zu Unrecht festgesetzte **Umsatzsteuer zurückverlangen**, soweit Sie selbst keine Bauleistungen mit den Eingangsumsätzen erbracht haben. Das Umsatzsteuerguthaben wird verzinst, so dass Sie die Erstattung **zuzüglich Zinsen** erhalten. Die Zinsen werden ab dem 15. Monat nach dem entsprechenden Kalenderjahr in Höhe von 6 % jährlich berechnet.

Hinweis: Für Bauträger hatte die Finanzverwaltung die Umkehr der Steuerschuldnerschaft ab dem 01.01.2010 vorgeschrieben. Das Jahr 2010 ist in der Regel noch nicht festsetzungsverjährt, so dass Sie Änderungsanträge stellen können.

Beispiel 8:

Jahr	bezogene Leistung	abgeführte USt	Zinsen
2010	100.000 €	19.000 €	2.280 €
2011	150.000 €	28.500 €	1.710 €
2012	130.000 €	24.700 €	0 €
2013	200.000 €	38.000 €	0 €
Summe		110.200 €	3.990 €

Bauträger B, auf dessen Aktivitäten die obige Tabelle basiert, hat Anspruch auf die Auszahlung eines Guthabens in Höhe von 110.200 € Umsatzsteuer zuzüglich 3.990 € Zinsen. (Aus Vereinfachungsgründen wurde die Zinsberechnung bis zum 01.04.2014 vorgenommen.) Macht er diesen geltend, wird sich das Finanzamt mit der Umsatzsteuerforderung von 110.200 € an die Subunternehmer des B wenden. Diese wiederum werden - soweit sie noch bestehen und soweit es rechtlich zulässig ist - berichtigte Rechnungen an B stellen, um die Umsatzsteuer einzufordern. Es verbleibt aber mindestens der Zinsvorteil bei B.

Möchten Sie Ihren Anspruch auf die Auszahlung Ihres Umsatzsteuerguthabens geltend machen, können Sie sich mit dem folgenden Schreiben an Ihr Finanzamt wenden. Dieses finden Sie auch als editierbare Word-Datei unter www.mandanteninformationen.de/bauleistungen.

**Auszahlung von Umsatzsteuerguthaben:
Begleitschreiben an das Finanzamt (Beispiel)**

Sehr geehrte Damen und Herren,

als Bauträger sind wir von der neuen BFH-Rechtsprechung (Urteil vom 22.08.2013 - V R 37/10) direkt betroffen.

In den Jahren 2010 bis 2013 haben wir unter Anwendung der bisherigen Verwaltungspraxis für Leistungen, die Subunternehmer an uns erbracht haben, Umsatzsteuerbeträge von 110.200 € an das Finanzamt abgeführt. Wir wenden die Vereinfachungsregelung für die Vergangenheit gemäß BMF-Schreiben vom 05.02.2014 ausdrücklich nicht an. Anbei erhalten Sie unsere berichtigten Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2010 bis 2013. Wir bitten um Erstattung der zu viel abgeführten Umsatzsteuerbeträge in Höhe von 110.200 € nebst Zinsen.

Bei unseren Ausgangsleistungen handelt es sich nicht um Werklieferungen im Sinne des § 3 Abs. 4 UStG, sondern um Lieferungen, die nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei sind und unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen. Andere Tatbestände des § 13b UStG (etwa Leistungsbezug aus dem Ausland) greifen nicht.

Bei den beantragten Erstattungen handelt es sich um offene Fälle; die Festsetzungsfrist für die zu korrigierenden Jahre ist noch nicht abgelaufen.

Da wir nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, gibt es keinen Korrekturbedarf beim Vorsteuerabzug.

Mit freundlichen Grüßen

Anlage:

berichtigte Umsatzsteuererklärungen der Jahre 2010 bis 2013

Es sollte Ihnen jedoch bewusst sein, dass Sie Ihren Subunternehmern keinen Gefallen erweisen, wenn Sie die Umsatzsteuererklärungen der Altjahre korrigieren.

Hinweis: Diese Korrektur ist nur dann empfehlenswert, wenn Sie keinen Vorsteuerabzug geltend machen können, weil Sie umsatzsteuerfreie Ausgangsleistungen erbringen (z.B. Grundstückslieferungen an Privatpersonen).

Eine Berichtigung der Altjahre hat dagegen keinen Sinn, wenn Sie aus Ihren Eingangsleistungen die Vorsteuer ziehen konnten. Dann müssten Sie neben der Umsatzsteuer auch Ihren Vorsteuerabzug korrigieren, so dass Sie letztendlich gar keine Steuererstattung bekämen.

b) Vorsicht bei der Rechnungsprüfung

Den Prozess der Rechnungsprüfung sollten Sie neu definieren. Die Vereinfachungsregel, auf die Sie sich bisher stets beziehen konnten, gilt seit dem 15.02.2014 nicht mehr. Stehen den Eingangsbauleistungen, die Ihre Subunternehmer an Sie erbringen, keine Ausgangsbauleistungen Ihrerseits gegenüber, dann achten Sie bitte verstärkt darauf, ob Sie auch Rechnungen mit **offenem Umsatzsteuerausweis** erhalten. Achten Sie ferner auf **vollständige Rechnungsangaben**, sofern Sie zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

c) Alte Freistellungsbescheinigungen widerrufen

Wenn Sie als Bauträger keine Bauleistungen erbringen, dann sollten Sie die Freistellungsbescheinigungen gemäß § 48b EStG, die Sie Ihren Subunternehmern für Umsatzsteuerzwecke vorgelegt haben, widerrufen. Machen Sie Ihren Lieferanten gegenüber deutlich, dass Sie nicht mehr der Steuerschuldner sind.

d) Achtung bei Mischfällen

Wenn Sie sowohl Bauträger als auch Generalunternehmer sind, müssen Sie Ihre **Eingangsleistungen klar abgrenzen**. Es empfiehlt sich, das Bauträgeregeschäft streng von der Tätigkeit als Generalunternehmer zu trennen. Bestehen Sie gegenüber Ihren Subunternehmern auf getrennte Abrechnungen. Solange die Finanzverwaltung keine klare Meinung äußert, ist hier Vorsicht geboten.

Als Leistungsempfänger tragen Sie das **Risiko**, wenn die Steuerschuldnerschaft auf Sie übergeht, ohne dass der leistende Unternehmer dies erkennt und mit Umsatzsteuer abrechnet. Selbst wenn der Leistende die Umsatzsteuer an das Finanzamt abführt, schulden Sie die Umsatzsteuer als Leistungsempfänger nochmals! Es kommt zur **Doppelbesteuerung**, die nur durch eine Rechnungsberichtigung aufgehoben werden kann.

e) Vorgehen in der Vorbereitungsphase

Auch in den Fällen, in denen Sie eine Bautätigkeit erst vorbereiten und zunächst noch keine Bauleistung ausführen, dies aber zu tun beabsichtigen, kommt es darauf an, ob Sie den jeweiligen Eingangsumsatz zur Erbringung einer eigenen Bauleistung zu verwenden beabsichtigen. Erteilen Sie Ihren Subunternehmern - sofern zutreffend - eine entsprechende Bestätigung über die beabsichtigte Bauleistung, so dass diese zutreffend abrechnen können (siehe Punkt 3.1 Buchstabe a).

f) Leistungsbezug aus dem Ausland

Bei Leistungsbezügen aus dem Ausland sind Sie - unabhängig von der neuen Rechtsauslegung - weiterhin verpflichtet, die **Umsatzsteuer für Ihren ausländischen Auftragnehmer abzuführen**.

In der Praxis kann es mitunter schwierig sein zu erkennen, ob Ihr Subunternehmer in Deutschland oder im Ausland sitzt. Ist es für Sie im Einzelfall ungewiss, ob der Leistende zum Zeitpunkt der Leistungserbringung seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte im Inland hat, schulden Sie als Empfänger die Steuer nur dann nicht, wenn er Ihnen durch eine Bescheinigung nachweist, kein im Ausland ansässiger Unternehmer zu sein.

Hinweis: In Zweifelsfällen sollten Sie sich eine Ansässigkeitsbescheinigung von Ihrem Subunternehmer vorlegen lassen. Diese bekommt er bei dem für ihn zuständigen Finanzamt. Das BMF-Schreiben vom 10.12.2013 enthält das Muster einer solchen Bescheinigung, das wir für Sie ebenfalls unter www.mandanten-informationen.de/bauleistungen verlinkt haben.

4 Wie Sie Ihre Bauleistungen korrekt abrechnen

Wenn Sie eine **Bauleistung** an einen anderen Bauleister zur Erbringung weiterer Bauleistungen **ausführen**, für die dieser die Umsatzsteuer schuldet (Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers), müssen Sie eine Rechnung ausstellen, in der Sie die Steuer nicht ausweisen, also nur den **Nettobetrag** abrechnen. Die Rechnung muss **alle Pflichtangaben** des § 14 UStG enthalten **mit Ausnahme des gesonderten Steuerausweises**:

- den Namen und die Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers
- die Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistenden
- das Ausstellungsdatum
- eine einmalig vergebene, fortlaufende Rechnungsnummer
- die Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
- den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung bzw. den Zeitpunkt der Vereinnahmung des (Teil-)Entgelts
- das nach Steuersätzen und -befreiungen aufgeschlüsselte Entgelt sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung desselben
- (den Steuersatz und den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder einen Hinweis darauf, dass eine Steuerbefreiung gilt)
- bei privaten Endabnehmern einen Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers

Außerdem muss die Rechnung den (wortgenauen) Hinweis „**Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers**“ enthalten. Fehlt dieser Hinweis, wird der Leistungsempfänger von der Steuerschuldnerschaft allerdings nicht entbunden.

Falls Sie fälschlicherweise mit gesondertem Steuerausweis abrechnen, **schulden Sie die falsch ausgewiesene Steuer**, ohne dass dem Leistungsempfänger ein Vorsteuerabzug aus der Rechnung zusteht. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer, die der Leistungsempfänger schuldet, ist in diesen Fällen der Rechnungsbetrag ohne Umsatzsteuer.

Als **Empfänger einer Bauleistung** können Sie die Steuer, die Sie schulden, als **Vorsteuer** abziehen, wenn Sie die Bauleistung für Ihr Unternehmen beziehen und zur Ausführung von Umsätzen verwenden, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen (also z.B. nicht für steuerfreie Grundstückslieferungen als Bauträger). Den Vorsteuerabzug können Sie in der Umsatzsteuer-Voranmeldung oder -Jahreserklärung geltend machen, in der Sie den Umsatz zu versteuern haben.

Beispiel einer ordnungsgemäßen Rechnung bei Bauleistungen

ABC Fliesen GmbH
Musterstraße 123
12345 Musterstadt
USt-IdNr. DE 123456789

Mustermann Bauunternehmung KG
Musterweg 321
12345 Musterstadt 30.05.2014

Rechnung Nr. MM 001/2014
Bauvorhaben: Lagerhalle Kaiserstraße,
Spedition Möller

Nach Abschluss des oben genannten Bauvorhabens berechnen wir für unsere Fliesenarbeiten im Monat April 2014 laut Angebot vom 16.01.2014 Nr. MM 001/2014:

Festpreis	28.000,00 €
Umsatzsteuer	0,00 €
Rechnungsbetrag	28.000,00 €

Gemäß § 13b UStG sind Sie Schuldner der Umsatzsteuer mit einem Steuersatz von 19 % (Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers).

Vielen Dank für Ihren Auftrag.

5 Wie Sie trotz Sicherungseinbehalten flüssig bleiben

Die bisher vorgestellten Änderungen beim Wechsel der Steuerschuldnerschaft sowie ihre Praxisfolgen sind zweifelsohne die wichtigsten, mit denen Sie sich als Bauunternehmer derzeit auseinandersetzen sollten. Dennoch sei an dieser Stelle noch auf eine weitere Neuerung des BFH hingewiesen, die Ihnen gegebenenfalls an einer anderen Stelle Liquiditätsvorteile verschaffen kann.

5.1 Sollversteuerung

Als Bauunternehmer sind Sie bei der Umsatzsteuer in der Regel ein sogenannter Sollversteuerer. Das bedeutet, dass Sie die Steuer für denjenigen Monat an das Finanzamt abführen müssen, in dem Sie die Leistung erbracht haben - unabhängig vom Zeitpunkt des Zahlungseingangs auf Ihrem Bankkonto. Diese Regelung führt dazu, dass Sie die Umsatzsteuer möglicherweise schon lange vor der Vereinnahmung des vollständigen Rechnungsbetrags los sind.

Zahlen Ihre Kunden aufgrund eines vertraglichen **Einbehalts zur Absicherung von Gewährleistungsansprüchen** zum Beispiel nur 90 % bis 95 % des Rechnungsbetrags, müssen Sie die **Umsatzsteuer** mitunter für einen Zeitraum von **fünf Jahren vorfinanzieren**. Liquiditätsschwierigkeiten und zusätzliche Zinsbelastungen können die Folge sein. Die Vorfinanzierung der Umsatzsteuer entfällt erst dann, wenn Sie Ihren Entgeltanspruch nicht durchsetzen können (Uneinbringlichkeit).

5.2 Istversteuerung

Anders verhält es sich bei der sogenannten Istversteuerung. Bei dieser entfallen die beschriebenen Liquiditätsnachteile von vornherein dadurch, dass die Umsatzsteuer erst dann an das Finanzamt gezahlt werden muss, wenn der Kunde den Rechnungsbetrag entrichtet hat. Zur Istversteuerung sind allerdings nur kleinere Bauunternehmen (Vorjahresumsatz bis 500.000 €) berechtigt.

5.3 Die neue Rechtsprechung des BFH

Mit seinem Urteil vom 24.10.2013 - V R 31/12 hat der BFH erfreulicherweise entschieden, dass **Bauunternehmer nicht mehr verpflichtet** sind, die Umsatzsteuer über mehrere Jahre **vorzufinanzieren**. Denn als indirekte Steuer soll die Umsatzsteuer die Unternehmer nicht belasten. Und mit diesem Anspruch ist eine Vorfinanzierung derselben über mehrere Jahre nicht zu vereinbaren.

Die **Uneinbringlichkeit** eines Rechnungsbetrags wurde bisher nur dann angenommen, wenn konkrete Mängelrügen vorlagen. Nach der neuen Begriffsauslegung des BFH ist nun auch in dem Fall, in dem ein Unternehmer das Entgelt für seine bereits erbrachten Leistungen für einen Zeitraum über zwei bis fünf Jahre nicht vereinnahmen kann, von der Uneinbringlichkeit auszugehen. Allerdings gilt das nur dann,

wenn der Sicherungseinbehalt nicht durch eine Bankbürgschaft gesichert ist oder gesichert werden kann (vgl. Punkt 5.4).

Darüber hinaus sieht es der BFH als erforderlich an, im Verhältnis von Soll- und Istversteuerung den Gleichbehandlungsgrundsatz zu wahren. Daher lässt er eine **Steuerberichtigung** bereits für den **Voranmeldungszeitraum der Leistungserbringung** zu. Wird der korrigierte Betrag später doch gezahlt (weil keine Mängel aufgetreten sind), ist der Restbetrag nachträglich der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Hinweis: Für die Praxis ist dieses Urteil von außerordentlicher Bedeutung, denn als betroffener Bauunternehmer können Sie die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage in Höhe des Sicherungseinbehalts sofort korrigieren!

Korrespondierend zur Entgeltminderung bei Ihnen muss der Leistungsempfänger seine Vorsteuer mindern.

Beispiel 9: Bauunternehmer U rechnet im April 2014 eine Bauleistung über 200.000 € zuzüglich 19 % Umsatzsteuer = 38.000 € gegenüber seinem Kunden K ab. K behält zur Sicherheit 5 % = 10.000 € zuzüglich 1.900 € Umsatzsteuer ein. Den Betrag von 11.900 € zahlt er erst nach Ablauf der Gewährleistungsfrist von fünf Jahren an U.

U korrigiert die Umsatzsteuer bereits für den Voranmeldungszeitraum April 2014. Die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage im April 2014 beträgt (nur) 190.000 €, daher führt er nur 36.100 € Umsatzsteuer ab.

Für den Leistungsempfänger K verringert sich der Vorsteuerabzug durch die Korrektur in gleicher Höhe, wie sich für den Leistenden U die Umsatzsteuer vermindert hat, also um 1.900 €.

Diesen Differenzbetrag zahlt U erst nach fünf Jahren an das Finanzamt, nachdem K den ausstehenden Rechnungsbetrag beglichen hat. Unter Anwendung der neuen BFH-Entscheidung kann U also fünf Jahre lang von einem Liquiditätsvorteil von 1.900 € profitieren.

5.4 Alternative Bankbürgschaft

bleibt Ihnen als Bauunternehmer die Sicherung über eine **Bankbürgschaft verwehrt**, verspricht das BFH-Urteil also **erhebliche positive Auswirkungen auf Ihre Liquiditätslage**. Den Nachweis über das vergebliche Bemühen um Bürgschaften können Sie leicht durch Schriftverkehr mit der Hausbank oder den Versicherungen nachweisen.

5.5 Empfehlungen für betroffene Bauunternehmer

Durch Umsatzsteuerkorrekturen für die noch offenen Veranlagungszeiträume können Sie Ihre Liquidität temporär um 19 % der derzeit bestehenden Sicherungseinbehalte (netto) heben. **Überprüfen** Sie dazu Ihre „**offenen Posten**“ in Bezug auf **Sicherungsein-**

behalte. Innerhalb der Festsetzungsfrist können Sie für die Vergangenheit (in der Regel bis 2009) unter Berufung auf das neue Gerichtsurteil zu viel gezahlte Umsatzsteuer zurückfordern.

Steuerberichtigung wegen Sicherungseinbehalt: Begleitschreiben an das Finanzamt (Beispiel)

Sehr geehrte Damen und Herren,

als Bauunternehmen sind wir von der neuen BFH-Rechtsprechung (Urteil vom 24.10.2013 – V R 31/12) direkt betroffen.

In den Jahren 2009 bis 2011 haben wir unter Anwendung der bisherigen Rechtslage als Sollversteuerer Umsatzsteuer auf Sicherungseinbehalte in Höhe von _____ € abgeführt.

Die noch nicht gezahlten, aber im Jahr der Rechnungsstellung der Umsatzsteuer unterworfenen Sicherungseinbehalte stellen sich in den einzelnen Jahren wie folgt dar:

Jahr	offene Sicherungseinbehalte	Umsatzsteuer
2009	0 €	
2010	30.000 €	5.700 €
2011	10.000 €	1.900 €
2012	0 €	
2013	0 €	
Summe		7.600 €

Ab dem Jahr 2012 konnten wir die Sicherungseinbehalte durch Stellung von Bankbürgschaften vermeiden.

Die Sicherungseinbehalte für 2009 konnten Anfang des Jahres 2014 aufgrund des Ablaufs der Gewährleistungsfrist vollständig vereinnahmt werden, so dass hierfür keine Wertberichtigungen geltend gemacht werden. Für die Jahre 2010 bis 2011 versichern wir, dass wir uns verblichlich um die Stellung von Bankbürgschaften bemüht haben, und beantragen die Rückerstattung der gezahlten Umsatzsteuer in Höhe von 7.600 €.

Bei den beantragten Erstattungen handelt es sich um offene Fälle; die Festsetzungsfrist für die zu korrigierenden Jahre ist noch nicht abgelaufen.

Mit freundlichen Grüßen

Anlage:
berichtigte Umsatzsteuererklärungen der Jahre 2010 bis 2011

Ihre laufende Umsatzsteuerpraxis sollten Sie für die Zukunft an die BFH-Rechtsprechung anpassen. Das heißt, dass Sie - sofern Sie vom Urteil betroffen sind - die nichtausbezahlten **Sicherungseinbehalte erst dann der Umsatzsteuer unterwerfen, wenn diese tatsächlich bezahlt werden.** In Ihrer Buchhaltung müssen Sie dafür Sorge tragen, dass bei Zahlungseingang der noch nichtversteuerten Sicherungseinbehalte die Umsatzsteuer abgeführt wird.

Subunternehmer, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet, sind von dem Urteil **nicht betroffen.** Sowohl Umsatzsteuerschuld als auch Vorsteuerabzug liegen in der Hand des Leistungsempfängers, so dass es niemals zu einer Vorfinanzierung der Umsatzsteuer kommen kann.

6 Fazit und Ausblick

Wann und wie Sie als Bauunternehmer von dem BFH-Urteil vom 24.10.2013 profitieren können, können wir Ihnen erfreulicherweise klar aufzeigen. Weniger eindeutig ist die Rechtslage dagegen bei dem Urteil vom 22.08.2013 und den nachfolgenden BMF-Schreiben.

Hinsichtlich der Neuregelungen zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung die verbliebenen Unsicherheiten auf dem Bau bald beseitigt. Zwar hat das BMF-Schreiben vom 08.05.2014 - zumindest was die Übergangsphase betrifft - klargestellt, dass die Nichtbeanstandungsregelung auch bei solchen Bauleistungen gilt, mit deren Ausführung vor dem 15.02.2014 begonnen wurde. Weiterhin unklar und möglicherweise existenzbedrohlich bleibt jedoch die Situation für Bauleister, die gegenüber Bauträgergesellschaften Bauleistungen abgerechnet haben und sich mit diesen nicht einvernehmlich auf die Nichtbeanstandungsregelung einigen konnten. Dieser Missstand muss im Interesse aller Beteiligten schnell beseitigt werden. Hierzu hat das **BMF** bereits ein **drittes Schreiben** angekündigt.

Aufgrund der Unklarheiten beim Vertrauensschutz der Bauleister sollten Bauträger in Erwägung ziehen, sich für Altjahre auf die Nichtbeanstandungsregelung zu beziehen und im Interesse ihrer Subunternehmer sowie einer nachhaltigen Geschäftsbeziehung zu diesen keine rückwirkenden Umsatzsteuerkorrekturen durchzuführen.

Mit freundlichen Grüßen

7 Aktuell

Seit wir diese Mandanten-Information für Sie zusammengestellt haben, hat sich an der **gegenwärtigen Rechtslage** zwar **nichts geändert**. Dennoch gebieten die derzeitigen Aktivitäten des Gesetzgebers, dass wir Sie zur Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens bei Bauleistungen auf dem aktuellen Stand halten.

Denn am 03.07.2014 hat der Bundestag das „Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ verabschiedet. Der Bundesrat hat dem Gesetz am 11.07.2014 ebenfalls zugestimmt.

Vermutlich fragen Sie sich jetzt, was das „**Kroatien-Gesetz**“ denn mit der Umsatzbesteuerung von Bauleistungen zu tun hat. Genau das möchten wir Ihnen in dieser Aktualisierung darlegen: In letzter Minute wurden nämlich noch einige **Änderungen** am Reverse-Charge-Verfahren bei Bauleistungen in das Gesetzespaket aufgenommen, die **ab dem 01.10.2014** gelten.

7.1 Was sich zum Februar 2014 geändert hat

Am 22.08.2013 hatte der BFH entschieden, dass es für die Entstehung der Umsatzsteuerschuld darauf ankommt, ob der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet (**Einzelfallbeurteilung**). Da Bauträger in der Regel selbst keine Bauleistungen erbringen, schulden sie als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer für bezogene Leistungen seither nicht mehr.

Dieser Sichtweise hat sich die Finanzverwaltung mit dem BMF-Schreiben vom 05.02.2014 angeschlossen. Und mit dem Folgeschreiben vom 08.05.2014 hat sie sich zu der Übergangsphase geäußert.

Was auf die bauleistenden Unternehmer zukommt, wenn sich Bauträger auf die neuen Rechtsgrundsätze berufen und die nach dem BFH-Urteil zu Unrecht abgeführte Umsatzsteuer von den Finanzämtern zurückfordern, hat das **BMF** allerdings noch nicht beantwortet. Hierzu hat es lediglich ein **drittes Schreiben** angekündigt, welches **noch aussteht**.

7.2 Was ab Oktober 2014 gilt

Nun wurden aber kurzfristig - offenbar durch Einwirkung der einschlägigen Branchenverbände - einige Vorschläge in das Kroatien-Gesetz eingebracht, die die Rechtslage vor dem BFH-Urteil weitgehend wiederherstellen. Demnach wird für die Entstehung der Umsatzsteuerschuld bei Bauleistungen doch nicht mehr die konkrete Verwendung der Eingangsbauleistung entscheidend sein. Ab Inkrafttreten der neuesten gesetzlichen Regelung wird stattdessen - wie vor dem BFH-Urteil vom 22.08.2013 - wieder der Gesamtum-

satz des Leistungsempfängers betrachtet. Hinsichtlich der Beurteilung von Bauleistungen an Bauträger wird es aber bei der Rechtslage bleiben, die durch das BFH-Urteil vorgegeben wurde. Im Einzelnen sieht das Gesetz folgende Regelungen zur Besteuerung von Bauleistungen vor:

- Ein Unternehmer erbringt dann **nachhaltig Bauleistungen** oder Bauträgerleistungen, wenn er **mindestens 10 % seines Gesamtumsatzes** als Bauleistungen oder Bauträgerleistungen erbringt.
- Um dem leistenden Unternehmer den **Nachweis** zu erleichtern, dass der Empfänger seiner Leistung nachhaltig tätig wird, sieht der neue § 13b UStG vor, dass die zuständige **Finanzbehörde dem Leistungsempfänger eine Bescheinigung ausstellt**, aus der sich genau dies ergibt. (Dabei handelt es sich um eine separate Bescheinigung neben der Bescheinigung gemäß § 48b EStG für Zwecke der Bauabzugsteuer.) Die Gültigkeit derselben darf drei Jahre nicht übersteigen, ein Widerruf oder eine Zurücknahme ist nur mit Wirkung für die Zukunft möglich. Zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft kommt es auch dann, wenn die Bescheinigung zwar ausgestellt, jedoch nicht gegenüber dem leistenden Unternehmer verwendet wurde.
- Weiter bleibt es beim **Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger**, wenn beide Parteien **übereinstimmend hiervon ausgegangen** sind und wenn dadurch keine Steuerausfälle entstehen, der Leistungsempfänger den an ihn erbrachten Umsatz also zutreffend versteuert hat.
- Leistungsempfänger, die nachhaltig eigene bebaute Grundstücke veräußern, werden von der gesetzlichen Neuregelung nicht erfasst. Die **Steuerschuldnerschaft für Bauleistungen an Bauträger** verbleibt also - gemäß dem BFH-Urteil vom 22.08.2014 - **beim leistenden Unternehmer**.
- Die Übergangsregelungen im Gesetz gehen auch auf den Fall ein, dass **Bauträger** von der Nichtbeanstandungsregelung für vor dem 15.02.2014 empfangene Leistungen keinen Gebrauch machen und die nach der Rechtslage vor dem BFH-Urteil **abgeführte Umsatzsteuer zurückfordern**. Dann wird die **Umsatzsteuerfestsetzung des leistenden Unternehmers geändert**. Allerdings kann der Leistende beantragen, diese Steuerschuld durch Abtretung seiner Forderung gegen den Leistungsempfänger auf Zahlung der entstandenen Umsatzsteuer erfüllen zu dürfen.
- Hinsichtlich der Gefahr von Zinsfestsetzungen gegen Bauleister ergibt sich aus dem Beratungsverlauf des Gesetzgebungsverfahrens, dass der Antrag des Leistungsempfängers auf Erstattung der Umsatzsteuer als sogenanntes rückwirkendes Ereignis gelten soll. Der Zinslauf von Nachzahlungszinsen beginnt dann erst 15 Monate nach

Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Empfänger den Antrag gestellt hat. Damit sollten den **leistenden Bauunternehmern keine Nachzahlungszinsen** auf die nachträglich festgesetzte Umsatzsteuer **drohen**.

7.3 Hintergründe

Die Rückkehr zur „bewährten Methode“ beim Reverse-Charge-Verfahren wird im Gesetz damit begründet, dass der BFH mit seinem Urteil zahlreiche Probleme in der Verwaltungspraxis, drohende Einnahmeausfälle und Unklarheiten zwischen Unternehmen und Subunternehmern verursacht hat. Der Gesetzgeber hat deshalb reagiert und ein rechtssicheres Fundament für die Bauwirtschaft gegossen.

Es ist nun eindeutig im Gesetz definiert, dass der Leistungsempfänger nur dann die Umsatzsteuer für eine an ihn erbrachte Bauleistung schuldet, wenn er selbst nachhaltig Bauleistungen ausführt. Entsprechend ist er auch dann Steuerschuldner, wenn er die empfangene Dienstleistung im Einzelfall nicht zur Ausführung einer eigenen Bauleistung verwendet.

Da es hinsichtlich der Bauleistungen an Bauträger bei den Grundsätzen aus dem BFH-Urteil bleibt, muss der leistende Bauunternehmer an diese **zukünftig Bruttorechnungen** schreiben. Denn Bauträger erbringen eben Grundstückslieferungen und keine nachhaltigen Bauleistungen. Da sie die Grundstücke umsatzsteuerfrei veräußern, sind sie hinsichtlich der bezogenen Bauleistungen auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Eine Einbeziehung dieser Unternehmer ins Reverse-Charge-Verfahren hätte laut Gesetzesbegründung eine größere Gefahr der Nichtbesteuerung der Eingangsumsätze beim Leistungsempfänger zur Folge als eine Nichtbesteuerung beim leistenden Unternehmer.

7.4 Inkrafttreten

Grundsätzlich tritt das Gesetz zwar am Tag nach seiner Verkündung in Kraft, die **Regelungen zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen** treten jedoch erst **am 01.10.2014 in Kraft**.

7.5 Fazit

Nach Inkrafttreten der gesetzlichen Änderungen sollte die derzeitige undurchsichtige Sachlage bei der Abrechnung von Bauleistungen beendet sein. Zu begrüßen ist insbesondere, dass es zukünftig nicht mehr auf die tatsächliche Verwendung der einzelnen Eingangsbauleistung ankommen soll.

Erfreulich ist weiterhin, dass es bei Rechnungsberichtigungen von Bauträgern, die auch künftig nicht als Bauleister gelten sollen, zu keinen Zinsbelastungen der Bauhandwerker kommen soll.

Trotz allem kann sich die Steuerschuldnerschaft bei Leistungen an Bauträger auch ab dem 01.10.2014 noch umkehren. Das ist dann der Fall, wenn ein Bauträger über eine entsprechende Bescheinigung der zuständigen Finanzbehörde verfügt, weil er auch Bauleistungen erbringt und diese mindestens 10 % seines Gesamtumsatzes betragen.

Doch in jedem Fall können Bauleister in Zukunft bei **Vorlage der neuen Bescheinigung** durch den Leistungsempfänger darauf vertrauen, dass sie **wieder eine Nettorechnung** ausstellen dürfen.

Erklärungsbedürftig ist nur noch die Regelung, nach der Leistungsempfänger, die zwar über eine Bescheinigung verfügen, diese aber nicht gegenüber dem leistenden Unternehmer verwenden, die Umsatzsteuer nach § 13b UStG abführen müssen. Hier würde es zu einer doppelten Umsatzsteuererhebung kommen, da der leistende Unternehmer die Leistung ebenfalls brutto abrechnen und die Umsatzsteuer auch abführen würde.

Weitere Einzelfragen, die sich bei der praktischen Anwendung der Neuregelung ergeben, wird wohl ein weiteres BMF-Schreiben zu klären haben.

Hinweis: Bis zum Inkrafttreten der baubranchen-spezifischen Regelungen des Kroatien-Gesetzes beachten Sie bitte weiterhin die Regelungen, die wir Ihnen auf den ersten zwölf Seiten unserer Mandanten-Information vorgestellt haben.