

# Bauleistungen

Umsatzsteuertagung, 7. November 2017



## Unionsrechtliche Bestimmungen

### **Fakultatives Reverse Charge (Art 199 Abs 1 MwStSyst-RL)**

*„Die Mitgliedstaaten können vorsehen, dass der steuerpflichtige Empfänger die Mehrwertsteuer schuldet, an den folgende Umsätze bewirkt werden:*

- a) Bauleistungen, einschließlich Reparatur-, Reinigungs-, Wartungs-, Umbau- und Abbruchleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken sowie die auf Grund des Artikels 14 Absatz 3 als Lieferung von Gegenständen betrachtete Erbringung bestimmter Bauleistungen;*
  - b) Gestellung von Personal für die unter Buchstabe a fallenden Tätigkeiten; ...“*
- Unabhängig von der Ansässigkeit des Leistungserbringers



## Unionsrechtliche Bestimmungen

### **Gestaltungsmöglichkeiten (Art 199 Abs 2 MwStSyst-RL)**

*„Bei der Anwendung der in Abs 1 geregelten Möglichkeit können die Mitgliedstaaten die Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen und die Kategorien von Lieferanten und Dienstleistungserbringern sowie von Erwerbern oder Dienstleistungsempfängern bestimmen, für die sie von diesen Maßnahmen Gebrauch machen.*

- Einschränkung der Anwendung auf eine bestimmte Gruppe von Lieferungen und Leistungen sowie auf eine bestimmte Gruppe von leistenden Unternehmen und/oder Leistungsempfängern damit möglich



## Umsetzung im UStG

### **Übergang der Steuerschuld bei Bauleistungen (§ 19 Abs 1a UStG)**

*„Bei Bauleistungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der Empfänger UN ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist. Der Leistungsempfänger hat auf den Umstand, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist, hinzuweisen. Erfolgt dies zu Unrecht, so schuldet auch der Leistungsempfänger die auf den Umsatz entfallende Steuer.*

*Werden Bauleistungen an einen UN erbracht, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt, so wird die Steuer für diese Bauleistungen stets vom Leistungsempfänger geschuldet. Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Reinigung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen.“*



## Umsetzung im UStG

### **Rechnungsstellung bei Bauleistungen (§ 11 Abs 1a UStG)**

*„Führt der UN Lieferungen oder sonstige Leistungen aus, für die der Leistungsempfänger nach § 19 Abs 1 zweiter Satz, Abs 1a, ... die Steuer schuldet, hat er in den Rechnungen die UID des Leistungsempfängers anzugeben und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen. Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung ist nicht anzuwenden.*

*Dies gilt auch, wenn der UN Lieferungen oder sonstige Leistungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausführt, für die eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nach Abs 1 besteht.“*



## Allgemeines

### **Spezialregelung :**

- § 19 Abs 1 a UStG enthält eine spezielle Reverse-Charge-Regelung für Bauleistungen, die an einen UN erbracht werden,
- der selbst mit der Erbringung dieser Bauleistungen beauftragt ist oder
  - üblicherweise Bauleistungen erbringt.

### **Sinn und Zweck:** Steuerausfälle im Baugewerbe vermeiden

*Bsp: Ein Subunternehmer legt Rechnungen an einen Generalunternehmer mit offenem Ausweis der USt; GU zieht sich die Vorsteuer ab; SU geht in Konkurs => USt wird nicht abgeführt.*



## Allgemeines

### Unionsrecht :

#### **vor 2007:**

- Keine Regelung in 6. MwSt-RL 77/388/EWG für Bauleistungen
- Ermächtigung des Rates mit Wirkung ab Oktober 2002 gem. Art. 27 der RL, bei Bauleistungen von Sub-UN an best. Empfänger die Empfänger als Steuerschuldner zu bestimmen (insbes. bei Bauleistungen durch einen Sub-UN an einen von einem Bauherrn beauftragten GU bzw an ein UN, das selbst Bauleistungen erbringt); umfasste Dienstleistungen wie auch Baulieferungen

#### **ab 2007:**

- durch Art 199 Abs 1 lit a und b MwStSyst-RL gedeckt
- Die Einschränkung der Anwendung auf best. Bauleistungen (engere Legaldefinition des Begriffes der Bauleistungen in § 19 Abs 1a UStG) sowie best. Leistungsempfängers ist durch Art 199 Abs 2 MwStSyst-RL gedeckt



## Allgemeines

- **Unionsrecht** : (EuGH 13.12.2012, BLV Wohn- und Gewerbebau GmbH, C-395/11)
  - EuGH: Der MS hat bei der Festlegung der von der Regelung erfassten Personen/Leistungen den unionsrechtlichen Grundsatz der Rechtssicherheit zu beachten; demnach muss der Rechtsunterworfenen in der Lage sein, den Umfang der ihm auferlegten Verpflichtungen genau zu erkennen.
    - ⇒ *Ist dies bei der österr. Regelung gegeben (zB eingebaute Einrichtungsgegenstände; Leistungsempfänger, die üblicherweise Bauleistungen erbringen ...)?*
  
- **Verhältnis zu anderen Bestimmungen**
  - Die allgemeine Reverse-Charge-Bestimmung des § 19 Abs 1 zweiter Satz UStG hat Vorrang gegenüber den weiteren Reverse-Charge-Tatbeständen => Bauleistungen ausländischer UN sind daher meist bereits von dieser Bestimmung erfasst, sodass es zu keiner Anwendung des Bauleistungs-Reverse-Charge nach § 19 Abs 1a UStG kommt (Rz 2601b UStR).





## Leistender Unternehmer

Als leistende UN kommen grundsätzlich sämtliche UN iSd § 2 UStG in Betracht

### **Ausländische UN**

- Die Bestimmung gilt gleichermaßen für inländische UN und UN, die im Ausland ansässig sind (Rz 2602b UStR) => Anwendungsvorrang des § 19 Abs 1 zweiter Satz UStG ist zu beachten.

### **Kleinunternehmer**

- Von einem inländischen Kleinunternehmer erbrachte Bauleistungen sind unecht steuerbefreit => kein Übergang einer Steuerschuld möglich

### **Pauschalierte Land- und Forstwirte**

- Erbringt ein pauschalierter Land- und Forstwirt eine Bauleistung (zB Erdaushub), kommt es nach Ansicht der Finanzverw. nicht zum Übergang der Steuerschuld (Rz 2602b UStR) => ist dem UStG nicht zu entnehmen!



## Leistungsempfänger

Die Bestimmung kommt nur zur Anwendung, wenn es sich beim Leistungsempfänger

- um einen UN iSd § 2 UStG handelt,
- der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistung beauftragt ist oder
- der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt.

- 📌 Die **Ansässigkeit des Leistungsempfängers** ist nicht relevant => Übergang der Steuerschuld, auch auf einen ausländischen Leistungsempfänger möglich
- 📌 **Kleinunternehmer als Leistungsempfänger:** Hindert nicht den Übergang der Steuerschuld => KU hat die auf ihn übergegangene Steuer zu erklären und mangels Vorsteuerabzugsberechtigung auch zu entrichten
- 📌 **UN ohne UID:** Übergang der Steuerschuld wird nicht dadurch behindert, dass der unternehmerische Leistungsempfänger keine UID hat oder angibt (USt-Protokoll 2009, BMF-010219/220-VI/4/2009)  
⇒ *Der leistende UN hat hier im Rahmen seiner Sorgfaltspflicht aber besonderes Augenmerk auf die Prüfung der UN-Eigenschaft des Leistungsempfängers zu legen.*



## Leistungsempfänger

- 📌 **Selbst mit der Bauleistung beauftragter Leistungsempfänger (Rz 2602e UStR)**
  - Hat den leistenden Unternehmer auf diesen Umstand hinzuweisen (zB schriftliche Bestätigung auf dem Auftragschreiben).Aber keine materielle Voraussetzung der Steuerschuld (VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161)
  - **Hinweis zu Unrecht:** Es bleibt es bei der Steuerschuld des leistenden UN; der Leistungsempfänger haftet für die USt (Gesamtschuldner gemäß § 6 BAO)
  - **Hinweis fehlt:** Es kommt trotzdem zum Übergang der Steuerschuld (USt-Protokoll 2009, BMF-010219/0220-VI/4/2009); der leistende UN schuldet den in der Rechnung ausgewiesenen Steuerbetrag gem § 11 Abs. 12 UStG; kein doppelter VSt-Abzug beim Leistungsempfänger
  - Bei **Anschlussgebühren**, die dem Kunden weiterverrechnet werden, geht die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen davon aus, dass keine Beauftragung vorliegt => die von einem Bauunternehmer an das Versorgungsunternehmen verrechneten Bauleistungen (zB Grabungsarbeiten) führen nicht zum Übergang der Steuerschuld (Rz 2602d UStR)



## Leistungsempfänger

- **Leistungsempfänger, der üblicherweise Bauleistungen erbringt (Rz 2602f UStR)**
  - Übergang der Steuerschuld auch, wenn der Leistungsempfänger im konkreten Fall nicht mit der Erbringung dieser Bauleistung beauftragt worden ist (zB Leistung am eigenen Wohn- oder Betriebsgebäude)
  - Es ist nicht relevant, ob die Bauleistung für den **unternehmerischen oder nichtunternehmerischen Bereich** des Leistungsempfängers ausgeführt wird
  - ABER: Bei Leistungen, die rein für den nichtunternehmerischen Bereich des UN erbracht werden, kann vom Übergang der Steuerschuld Abstand genommen werden, wenn
    - der Leistungsempfänger beim Auftrag zur Bauleistung nicht als UN auftritt,
    - der leistende UN die USt in der Rechnung gesondert ausweist und
    - der Leistungsempfänger diese dem Leistenden auch entrichtet.



## Leistungsempfänger

- **Leistungsempfänger, der üblicherweise Bauleistungen erbringt (Rz 2602f UStR)**
  - Die Bauleistungen müssen **mehr als 50%** des Umsatzes betragen  
=> gesondert geführte Betriebe sind für sich zu beurteilen
  - **Durchschnittsbetrachtung** der Umsätze der vorangegangenen 3 Jahre  
=> Ist dies nicht möglich (zB Beginn der UN-Tätigkeit), ist eine Vorausbetrachtung anzustellen
  - In **Grenzfällen** kann der UN davon ausgehen, dass er ein UN ist, der üblicherweise Bauleistungen erbringt => Wird diese Einschätzung dem FA mitgeteilt, bleibt es bei der Vorausbetrachtung, auch wenn sich diese nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes als unrichtig herausstellt
  - UN, die die in Abschnitt F, Unterabschnitt FA, Abteilung 45, der Systematik der Wirtschaftstätigkeiten (ÖNACE 1995) angeführten Tätigkeiten ausüben, gelten nach den UStR als solche, die üblicherweise Bauleistungen erbringen



## Leistungsempfänger

- **Leistungsempfänger, der üblicherweise Bauleistungen erbringt (Rz 2602f UStR)**
  - Ist es für den leistenden UN nicht erkennbar, ob der Leistungsempfänger üblicherweise Bauleistungen erbringt, wird es zweckmäßig sein, wenn der Auftraggeber dies seinem Auftragnehmer mitteilt => dazu gibt es jedoch keine gesetzliche Verpflichtung
  - **Keine Mitteilung:** Die Besteuerung hat in der Form zu erfolgen, wie sie auf Grund des tatsächlich verwirklichten Sachverhaltes richtigerweise vorgenommen werden muss
  - **Mitteilung erfolgt:** Es bleibt beim Übergang der Steuerschuld, auch wenn die Mitteilung unrichtig war
  - **Organschaft:** Die Beurteilung richtet sich nach der Tätigkeit der einzelnen Gesellschaften bzw des Organträgers; nicht nach der Tätigkeit des Organkreises



## Leistungsempfänger

### 📌 Leistungsempfänger, der üblicherweise Bauleistungen erbringt (Rz 2602f UStR)

- **Bauträger:** Wickelt Bauvorhaben auf eigene oder fremde Rechnung ab; ist UN, der üblicherweise Bauleistungen erbringt, wenn die Bauleistungen überwiegen
  - Bauvorhaben auf eigene Rechnung: Keine Bauleistungen
  - Bauvorhaben auf fremde Rechnung: Bauleistung
  - Verkauft ein Bauträger vor der Fertigstellung (zB während der Bauphase) bereits Wohnungen bzw Gebäude => bleibt idR Bauträger Bauherr; damit keine Bauleistung; so auch BFG 29.6.2017, TV/2101374/2015
  - Organisiert ein Bauträger die Herstellung von Wohnobjekten auf fremden Grundstücken durch andere UN und verkauft er die errichteten Gebäude an die Grundstückseigentümer => Bauträger wird auf fremde Rechnung tätig; damit Bauleistungen (Salzburger Steuerdialog 2011, BMF-010219/0225-VI/4/2011).



## Leistungsempfänger

### 📌 Leistungsempfänger, der üblicherweise Bauleistungen erbringt (Rz 2602f UStR)

- **Personalgesteller:** Sind grundsätzlich keine UN, die üblicherweise Bauleistungen erbringt, selbst wenn Leiharbeitskräfte für den Entleiher Bauleistungen erbringen
- **Hausverwalter:** werden regelmäßig als direkte Stellvertreter der Grundstückseigentümer tätig; sie werden weder zur Bauleistung beauftragt, noch erbringen sie üblicherweise Bauleistungen.
- **Wohnbauvereinigungen** (auch gemeinnützige): erbringen üblicherweise keine Bauleistungen (sie vermieten - überlassen zur Nutzung - bzw. verkaufen üblicherweise von ihnen errichtete Räumlichkeiten)
- **Wohnungseigentumsgemeinschaften:** werden grundsätzlich nicht im Auftrag der einzelnen Wohnungseigentümer tätig (auch wenn von diesen die anteilig angefallenen Kosten ersetzt werden)





## Betroffene Leistungen

- **Bauleistungen** sind alle Leistungen, die der **Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung, Beseitigung oder Reinigung** (seit 1. Jänner 2011) von Bauwerken dienen
  - Bei der Auslegung wird auf die estliche Beurteilung zurückgegriffen
  - Unter den Begriffen „Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung und Änderung von Bauwerken“ sind Maßnahmen zu verstehen, die entweder (als Änderung der Wesensart des Gebäudes) zu aktivierungspflichtigem Herstellungsaufwand auf dieses Wirtschaftsgut „Gebäude“ führen oder sich als Gebäudeerhaltung (Instandhaltung, Instandsetzung) darstellen (VwGH 19.09.2013, 2011/15/0049)
  - Jede Leistung ist für sich zu beurteilen; erbringt der leistende UN mehrere selbständige Leistungen, die teilweise Bauleistungen sind, teilweise nicht, können sie nicht einheitlich als Bauleistung betrachtet werden



## Betroffene Leistungen

### **Begriff des Bauwerks (Rz 2602c UStR)**

- ist weit auszulegen und umfasst nicht nur Gebäude, sondern darüber hinaus sämtliche mit dem Erdboden verbundene oder infolge ihrer eigenen Schwere auf ihm ruhende, aus Baustoffen oder Bauteilen mit baulichem Gerät hergestellte Anlagen
- Zu den Bauwerken zählen daher sämtliche Hoch- und Tiefbauten (zB Straßen, Tunnels) und mit dem Erdboden fest verbundene Anlagen (zB Kraftwerke, Silos)
- Weiters gehören zu den Bauwerken Fenster und Türen sowie Bodenbeläge und Heizungsanlagen, aber auch Einrichtungsgegenstände, wenn sie mit einem Gebäude fest verbunden sind, zB Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinrichtungen oder Einbauküchen



## Betroffene Leistungen

### **Lieferung oder sonstige Leistung**

(EuGH 13.12.2012, BLV Wohn- und Gewerbebau GmbH , C-395/11 )

- Mangels einer Definition des Begriffs „Bauleistungen“ sind Bedeutung und Tragweite dieses Begriffs unter Berücksichtigung des allg. Zusammenhangs, in dem er verwendet wird, und entsprechend dem Sinn, den er nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch hat, zu bestimmen.
- Bei der Auslegung einer Vorschrift des Unionsrechts sind die Ziele, die mit der betreffenden Regelung verfolgt werden, und deren praktische Wirksamkeit zu berücksichtigen.
- Es ist unerheblich, ob das UN, das ein Gebäude errichtet, Eigentümer der bebauten Fläche oder des verwendeten Materials ist, oder ob der betreffende Umsatz als „Dienstleistung“ oder als „Lieferung von Gegenständen“ einzustufen ist



## Betroffene Leistungen

### Lieferungen als Bauleistungen

- Aus der EuGH-Judikatur ergibt sich, dass auch eine uestlich als Lieferung zu qualifizierende Leistung eine Bauleistung iSd Bestimmung darstellen kann
- Um sich als Bauleistung zu qualifizieren, ist ein **hinreichender Bezug zum Bauwerk** notwendig => Der gelieferte Gegenstand muss vom liefernden UN bzw seinen Erfüllungsgehilfen mit dem Grundstück/Bauwerk fest verbunden werden => Werk- und Montagelieferungen
- **Reine Materiallieferungen** sind keine Bauleistung, auch wenn das Material vom Lieferanten zur Baustelle transportiert und dort abgeladen wird; nur bei einer Weiterverarbeitung des Materials durch den liefernden UN liegt eine Bauleistung vor
  - *zB keine Bauleistung: Beton wird in den ersten Stock eines Rohbaus gepumpt*
  - *zB Bauleistung: Asphalt wird von Arbeitnehmern der Baustofffirma gleichmäßig verteilt und gewalzt*



## Betroffene Leistungen

### Lieferungen als Bauleistungen

- Eine Bauleistung setzt voraus, dass mit der Lieferung **nicht bloß untergeordnete Arbeiten am Bauwerk** verbunden sind
  - *zB keine Bauleistungen: Lieferung von Feuerlöschern, die in Halterungen an der Wand befestigt werden; Lieferung und Inbetriebnahme einer Maschine, wobei eine Steckdose durch den liefernden Unternehmer versetzt wird*
  - VwGH 19.09.2013, 2011/15/0049: Keine Bauleistung, wenn der Liefergegenstand nach der Montage noch ein eigenständiges Wirtschaftsgut und nicht Teil des Gebäudes ist und die Montage eine unselbständige Nebenleistung zur Lieferung darstellt (zB Lieferung/Montage von Beleuchtungskörpern auf Trageschienen)
  - BFG 1.9.2014, RV/2100809/2009: Keine Bauleistung bei Herstellung/Montage von Bühnendekorationsgegenständen: Feste Verankerung mit der Bühne aber am Ende der Spielsaison Entfernung ohne relevante Beschädigung

⇒ *Unterschied zu Einbauküchen?*



## Betroffene Leistungen

### Sonstige Leistung als Bauleistungen

- Eine sonstige Leistung ist idR eine Bauleistung, wenn sie zu einer **Änderung des Grundstücks/Bauwerks** führt (Ausnahme Reinigung)
  - *Bauleistungen: Isolierungsarbeiten an einem Kraftwerk (USt-Protokoll 2010, BMF-010219/0247-VI/4/2010), Malerarbeiten, Grabungsarbeiten, Beistellung von Baumaschinen inkl. Personal, Aufstellung und Vermietung von Gerüsten, fest mit dem Grund und Boden verbundenen Containern, Kränen etc.*
  - *Keine Bauleistungen: Bauaufsicht/Baukontrolle, rein planerische Leistungen (zB Architekten, Statiker, Vermessungsingenieure), Beförderungsleistungen einschl. Be-/Entladen, Beseitigung von Bauschutt, Vermietung von Baumaschinen ohne Personal, Herstellung von – nur mit geringfügigen Arbeiten verbundenen – Telefonanschlüssen, Montage von Strom-, Gas-, Wasserzählern*
  - *Bei der Vermietung eines Autokrans wird darauf abgestellt, ob damit vom Leistungsempfänger eine Bauleistung ausgeführt wird; dasselbe gilt für eine reine Pumpleistung (USt-Protokoll 2003, BMF 09 4501/34-IV/9/03)*



## Betroffene Leistungen

### **Sonstige Leistung als Bauleistungen**

- **Reine Wartungsarbeiten** an (Teilen von) Bauwerken sind keine Bauleistungen, ausgenommen es werden Teile verändert, bearbeitet oder ausgetauscht; gehen mit den Wartungsarbeiten nur untergeordnete Änderungen an Teilen einher, liegt keine Bauleistung vor
  - *Bauleistung: Reparatur von durch Grabungsarbeiten beschädigten Wasser-, Telefon- oder Stromleitungen (BMF-010219/0225-VI/4/2011)*
  - *Keine Bauleistung: Austausch von Sicherungen oder Lampen im Zuge der Aufzugswartung*



## Betroffene Leistungen

### Sonstige Leistung als Bauleistungen

- Auch die **Reinigung von Bauwerken** zählt zu den Bauleistungen => erfasst ist nicht nur die Bauendreinigung, sondern jede Säuberung von Räumlichkeiten oder Flächen, die Teile eines Bauwerks sind
- Bei einer einheitlichen Leistung ist maßgebend, ob die Reinigungsleistung die Hauptleistung darstellt oder eine unselbständige Nebenleistung zu einer nicht als Bauleistung zu qualifizierenden Hauptleistung ist
  - *Bauleistung: Reinigung von Gebäuden, Fassaden, Fenstern, Swimmingpools, Kanälen, Straßen und Parkplätzen (Schneeräumung inkl. Ausbringen von Streumitteln, Kehrleistungen etc), Büroreinigung (inkl. Reinigung von Böden, Büromöbel, Stiegenhäusern, Gängen, WC-Anlagen etc)*
  - *Keine Bauleistung: Grünflächenbetreuung, Textilreinigung (Reinigung von Hotelwäsche, Bekleidung, Vorhängen, lose liegenden Teppichen etc), Schädlingsbekämpfung, Wohnungsentrümpelung*





## Betroffene Leistungen

### **Gestellung von Personal**

- Bei der Gestellung von Personal liegt eine Bauleistung vor, wenn die Leiharbeitskräfte für den Beschäftiger **im Rahmen einer Bauleistung tätig** werden; ob die einzelne Arbeitskraft selbst tatsächlich eine Bauleistung erbringt, ist nicht relevant  
(zB eine geliehene Arbeitskraft übt die Bauaufsicht aus; ein Leihtechniker führt im Rahmen der Bauführung technische Zeichnungen aus)
- Bei der Gestellung von Arbeitskräften ist es gleichgültig, ob die Arbeitskräfte einem UN gestellt werden, der üblicherweise Bauleistungen erbringt; maßgeblich ist, ob die Arbeitskräfte vom Entleiher tatsächlich im Rahmen einer Bauleistung eingesetzt werden  
=> Muss dem Verleiher bekannt gegeben werden



## Betroffene Leistungen

### **Gestellung von Personal**

- Aus Vereinfachungsgründen kann bei der Beurteilung, ob die geliehene Arbeitskraft Bauleistungen erbringt, vom **Überwiegen** ausgegangen werden: Wird die Arbeitskraft zu mehr als 50% der Gesamttätigkeit (zeitlich gesehen) im Rahmen von Bauleistungen eingesetzt, kann insgesamt von einer Bauleistung ausgegangen werden; im umgekehrten Fall nicht
- In **Grenzfällen** kann von einer Bauleistung ausgegangen werden (zB wenn noch nicht fest, ob letztlich eine Bauleistung bewirkt wird)
- Beauftragt ein (General)UN einen anderen UN mit der Gestellung von Arbeitskräften zur Erbringung von Bauleistungen und beauftragt dieser UN seinerseits einen weiteren (3.) UN mit der Gestellung von Arbeitskräften zur Erbringung dieser Bauleistungen (**mehrstufige Personalgestellung**), handelt es sich auch bei der Leistung des dritten UN um eine Bauleistung



## Betroffene Leistungen

### **Zweifelsfälle** (Rz 2602c UStR)

- Bestehen im Einzelfall Zweifel, ob eine Bauleistung vorliegt, können der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger **einvernehmlich von einer Bauleistung** ausgehen.
- Wird im Zweifelsfall von den Vertragspartnern angenommen, dass eine Bauleistung vorliegt, und erweist sich dies nachträglich als falsch, muss die vorgenommene Besteuerung nicht geändert werden.



## Rechtsfolgen

### **Steuerschuld**

- Der Empfänger der Bauleistung wird zum **alleinigen Schuldner der USt**; er kann bei voller Vorsteuerabzugsberechtigung zum selben Zeitpunkt (dh im gleichen Voranmeldungszeitraum) die USt als Vorsteuer wieder abziehen
- Die **Steuerschuld entsteht** unabhängig davon, ob der leistende UN Soll- oder Istbesteuerer ist, mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferung/sonstigen Leistung ausgeführt wurde; dieser Zeitpunkt verschiebt sich bei Bauleistungen um einen Kalendermonat bei späterer Rechnungsstellung
- **Anzahlungen:** Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist; ein gleichzeitiger Vorsteuerabzug ist möglich, wenn alle Voraussetzungen vorliegen
- *Frage der Abgrenzung von Entgelten für Teillieferungen/-leistungen von Anzahlungen bei Bauleistungen daher nur insoweit von Bedeutung, als der Leistungsempfänger nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist*



## Rechtsfolgen

### **Steuerschuld**

- Gehen die Vertragspartner davon aus, dass **keine Bauleistung** vorliegt und stellt sich diese Annahme im Nachhinein als **unrichtig** heraus, kommt es grundsätzlich trotzdem zum Übergang der Steuerschuld; für die falsch in Rechnung gestellte USt steht kein VSt-Abzug zu!
- Rz 2602c UStR: Es bedarf dann keiner Berichtigung, wenn der leistende UN die USt an das FA abgeführt hat, sodass es zu keinem Steuerausfall kommt. => Diesen Umstand hat der UN nachzuweisen.
- EuGH 26.04.2017, *Tibor Farkas*, C-564/15: Trotzdem Übergang der Steuerschuld; Leistungsempfänger hat Anspruch auf Rückzahlung der an den leistenden UN gezahlten USt; ist eine Rückzahlung einer bereits an das Finanzamt entrichteten USt nicht möglich (zB Verkäufer existiert nicht mehr) entsteht ein direkter Anspruch auf Rückzahlung ggü dem Fiskus



## Rechtsfolgen

### Rechnungsstellung

- **Verpflichtung zur Rechnungsstellung** nach § 11 Abs 1 UStG bleibt bestehen
  - die Re. muss die UID des Leistungsempfängers sowie den Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld enthalten; USt darf keine ausgewiesen werden
  - Wird eine USt irrtümlich ausgewiesen, schuldet der leistende Unternehmer diese zusätzlich kraft Rechnungslegung (§ 11 Abs 12 UStG)
  - BFG 24.5.2017, RV/210058/2015: Für die Erbringung von Bauleistungen in Ö ist keine öUID notwendig
- Übergang der Steuerschuld und Vorsteuerabzugsberechtigung sind nicht vom Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung abhängig!  
(EuGH 1.4.2004, Bockemühl, C-90/02)

### Haftung

- Im Unterschied zu § 19 Abs 1 zweiter Satz UStG trifft den leistenden UN **keine Haftung** für die übergegangene Steuerschuld!



**Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!**



## Kontakt

**Gaedke & Angeringer  
Steuerberatung GmbH**

8010 Graz, Elisabethstraße 46  
Tel. 0316 327941 0  
Fax 0316 327941 2  
**office@gaedke.co.at**

Köflach, Grazerstraße 3  
Tel. 03144 3469 0  
Fax 03144 3469 22  
**köflach@gaedke.co.at**

## Referent:

**StB Prof. Gerhard Gaedke**  
**gerhard.gaedke@gaedke.co.at**

