



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

E-Mail-Verteiler U 1

Oberste Finanzbehörden
der Länder

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 10. August 2016

BETREFF **Umsatzsteuer;
Änderungen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) durch
das Steueränderungsgesetz 2015**

GZ **III C 3 - S 7279/16/10001**

DOK **2016/0745510**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Durch das Steueränderungsgesetz 2015 (BGBl. I Seite 1834) wurde mit Wirkung vom 6. November 2015 der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers von Bauleistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 und Abs. 5 Satz 2 UStG) klarstellend überarbeitet. Außerdem wurden mit Wirkung vom 6. November 2015 die bestehenden Verwaltungsanweisungen zur Ausnahme von Leistungsbezügen des nichtunternehmerischen Bereichs von der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gesetzlich geregelt und auf weitere Bereiche ausgedehnt. Zudem wird Abschnitt 4.12.10 Satz 2 UStAE redaktionell geändert und Werklieferungen von Freiland-Photovoltaikanlagen werden in die Liste der Bauleistungen im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG aufgenommen.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:



I. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 864, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 2. Juni 2016 - III C 2 - S 7244/07/10002 (2016/0503054), BStBl I S. 531, geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In Abschnitt 3a.3 Abs. 2 Satz 3 wird der vierte Spiegelstrich wie folgt gefasst:

„– ¹Sachen, Ausstattungsgegenstände oder Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder einem Bauwerk installiert sind, und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder das Bauwerk zu zerstören oder **erheblich** zu verändern. **Die Veränderung ist immer dann unerheblich, wenn die betreffenden Sachen einfach an der Wand hängen und wenn sie mit Nägeln oder Schrauben so am Boden oder an der Wand befestigt sind, dass nach ihrer Entfernung lediglich Spuren oder Markierungen zurück bleiben (z.B. Dübellöcher), die leicht überdeckt oder ausgebessert werden können.**“

2. Abschnitt 4.12.10 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Der Begriff der „Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen)“, ist **in § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG** in gleicher Weise auszulegen wie für das Bewertungsrecht (BFH-Urteil vom 16. 10. 1980, V R 51/76, BStBl 1981 II S. 228).“

3. Abschnitt 13b.1 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„⁴Die Steuerschuldnerschaft erstreckt sich **mit Ausnahme der in § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG genannten Leistungen, die ausschließlich an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden**, sowohl auf die Umsätze für den unternehmerischen als auch auf die Umsätze für den nichtunternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers.“

- b) Absatz 2 Nr. 6 wird wie folgt gefasst:

„^{6.1}**Bauleistungen, einschließlich** Werklieferungen und sonstigen Leistungen **im Zusammenhang mit Grundstücken**, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahmen von Planungs- und Überwachungsleistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG). ²**Als Grundstücke gelten insbesondere auch Sachen, Ausstattungsgegenstände und Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder Bauwerk zu zerstören oder zu verändern (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 2 UStG).** ³Die Veränderung muss dabei erheblich sein; Abschnitt 3a.3 Abs. 2 Satz 3 vierter Spiegelstrich Satz 2 gilt entsprechend. ⁴§ 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG bleibt unberührt.“

4. Abschnitt 13b.2 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird der bisherige Satz Satz 1 und es wird folgender neuer Satz 2 angefügt:

„²In jedem Fall gelten die in Abschnitt 3a.3 Abs. 2 Satz 3 Spiegelstriche 2 bis 4 genannten Grundstücke als Bauwerke im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG.“

- b) Absatz 2 wird gestrichen.

- c) In Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „Die Leistung“ durch die Wörter **„Eine Bauleistung“** ersetzt.

- d) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

- aa) Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

„²1. die Werklieferungen oder der Einbau von Ausstattungsgegenständen oder Maschinenanlagen, sofern diese sich unmittelbar auf die Substanz des Bauwerks auswirken (vgl. Absatz 3). ²Dies ist der Fall, wenn die Ausstattungsgegenstände oder Maschinenanlagen auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind, und nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder Bauwerk zu zerstören oder erheblich zu verändern; Abschnitt 3a.3 Abs. 2 Satz 3 vierter Spiegelstrich Satz 2 gilt entsprechend;“

- bb) Die Nummern 3 und 4 werden gestrichen.

- cc) Nummer 11 wird wie folgt gefasst:

„11. Werklieferungen von Photovoltaikanlagen, die auf oder an einem Gebäude oder Bauwerk installiert werden (z.B. dachintegrierte Anlagen, Auf-Dach-Anlagen oder Fassadenmontagen) oder mit dem Grund und Boden auf Dauer fest verbunden werden (Freiland-Photovoltaikanlagen).“

5. Abschnitt 13b.3 Abs. 12 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Ausgenommen hiervon sind Bauleistungen, die ausschließlich an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, auch wenn diese im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art unternehmerisch tätig sind und nachhaltig Bauleistungen erbringen (vgl. § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG).“

6. Abschnitt 13b.3a Abs. 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Ausgenommen hiervon sind die Lieferungen von Erdgas und Elektrizität, die ausschließlich an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, auch wenn diese im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art als

Wiederverkäufer von Erdgas bzw. Elektrizität im Sinne von § 3g Abs. 1 UStG unternehmerisch tätig sind (vgl. § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG).“

7. In Abschnitt 13b.4 wird folgender neuer Absatz 4 angefügt:

„(4) ¹Erfüllt der Leistungsempfänger die Voraussetzungen des § 13b Abs. 5 Satz 1 zweiter Halbsatz UStG, ist er auch dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht wird (§ 13b Abs. 5 Satz 6 UStG). ²Ausgenommen hiervon sind Lieferungen der in der Anlage 3 des UStG bezeichneten Gegenstände, die ausschließlich an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, auch wenn diese im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art unternehmerisch tätig sind (vgl. § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG).“

8. Abschnitt 13b.5 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Abschnitt 13b.2 Abs. 4 und Abschnitt 13b.3 Abs. 1 bis 5, 7, 9, 11 und 13 gelten sinngemäß.“

- b) Folgender neuer Absatz 6 wird angefügt:

„(6) ¹Erfüllt der Leistungsempfänger die Voraussetzungen des § 13b Abs. 5 Satz 5 UStG, ist er auch dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht wird (§ 13b Abs. 5 Satz 6 UStG). ²Ausgenommen hiervon sind Gebäudereinigungsleistungen, die ausschließlich an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, auch wenn diese im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art unternehmerisch tätig sind und nachhaltig Gebäudereinigungsleistungen erbringen (vgl. § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG). ³Absatz 4 ist auf den jeweiligen Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts entsprechend anzuwenden, der Gebäudereinigungsleistungen erbringt.“

9. In Abschnitt 13b.6 wird der bisherige Absatz Absatz 1 und es wird folgender neuer Absatz 2 angefügt:

„(2) ¹Erfüllt der Leistungsempfänger die Voraussetzungen des § 13b Abs. 5 Satz 1 zweiter Halbsatz UStG, ist er auch dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht wird (§ 13b Abs. 5 Satz 6 UStG). ²Ausgenommen hiervon sind Lieferungen von Gold in der in § 13b Abs. 2 Nr. 9 UStG bezeichneten Art, die ausschließlich an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, auch wenn diese im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art unternehmerisch tätig sind (vgl. § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG).“

10. In Abschnitt 13b.7 wird folgender neuer Absatz 4 angefügt:

„(4) ¹Erfüllt der Leistungsempfänger die Voraussetzungen des § 13b Abs. 5 Satz 1 zweiter Halbsatz UStG, ist er auch dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht wird (§ 13b Abs. 5 Satz 6 UStG).

²Ausgenommen hiervon sind Lieferungen von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern und Spielekonsolen sowie von integrierten Schaltkreisen vor Einbau in einen zur Lieferung auf der Einzelhandelsstufe geeigneten Gegenstand, die ausschließlich an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, auch wenn diese im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art unternehmerisch tätig sind (vgl. § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG). ³Absatz 3 ist auf den jeweiligen Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts entsprechend anzuwenden.“

11. In Abschnitt 13b.7a wird folgender neuer Absatz 3 angefügt:

„(3) ¹Erfüllt der Leistungsempfänger die Voraussetzungen des § 13b Abs. 5 Satz 1 zweiter Halbsatz UStG, ist er auch dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht wird (§ 13b Abs. 5 Satz 6 UStG). ²Ausgenommen hiervon sind Lieferungen von Edelmetallen, unedlen Metallen und Cermets, die ausschließlich an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, auch wenn diese im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art unternehmerisch tätig sind (vgl. § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG). ³Absatz 2 ist auf den jeweiligen Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts entsprechend anzuwenden.“

12. In Abschnitt 13b.17 wird der Satz 3 wie folgt gefasst:

„³Die Verpflichtung, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung Aufzeichnungen zu machen, gilt in den Fällen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auch für Personen, die nicht Unternehmer sind (§ 22 Abs. 1 Satz 2 UStG); z.B. Bezug einer Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich des Unternehmers oder den Hoheitsbereich einer juristischen Person des öffentlichen Rechts **mit Ausnahme der in § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG genannten Leistungen, die ausschließlich an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden.**“

13. In Abschnitt 13b.18 wird folgender neuer Satz 10 angefügt:

„¹⁰Zum Übergang auf die Anwendung der Änderung des § 13b UStG ab 6. November 2015 auf Lieferungen der in der Anlage 3 des UStG bezeichneten Gegenstände, auf Gebäudereinigungsleistungen, auf bestimmte Lieferungen von Gold sowie auf Lieferungen von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern, Spielekonsolen, integrierten Schaltkreisen, Edelmetallen, unedlen Metallen und Cermets vgl. Teil II des BMF-Schreibens vom 10. 8. 2016, BStBl I S. xxx.“

14. In Abschnitt 14b.1 Abs. 3 wird der dritte Spiegelstrich wie folgt gefasst:

„– in den Fällen, in denen der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b Abs. 5 UStG schuldet, für den Leistungsempfänger (unabhängig davon, ob die Leistung für den unternehmerischen oder nichtunternehmerischen Bereich bezogen wurde, **mit Ausnahme der in § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG genannten Leistungen, die ausschließlich an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden.**“

II. Anwendungsregelungen

Die Regelungen sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 5. November 2015 ausgeführt werden.

a) **Schlussrechnung über nach dem 5. November 2015 erbrachte Leistungen an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts bei Abschlagszahlungen vor dem 6. November 2015**

Bei nach dem 5. November 2015 ausgeführten Lieferungen der in der Anlage 3 des UStG bezeichneten Gegenstände, Gebäudereinigungsleistungen, bestimmte Lieferungen von Gold sowie Lieferungen von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern, Spielekonsolen, integrierten Schaltkreisen, Edelmetallen, unedlen Metallen und Cermets, für die infolge der Ergänzung des § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG der leistende Unternehmer die Steuer schuldet, hat der leistende Unternehmer eine Rechnung auszustellen, in der er auch den anzuwendenden Steuersatz und den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag anzugeben hat (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 8 UStG). Dies gilt unabhängig davon, ob der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 6. November 2015 vereinnahmt hat oder nicht.

Hat der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 6. November 2015 vereinnahmt und hierfür jeweils eine Rechnung ausgestellt, in der er u. a. das (Netto-)Entgelt ohne gesonderten Steuerausweis und einen Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers aufgenommen hat, hat er diese Rechnung(en) im Voranmeldungszeitraum der tatsächlichen Ausführung der Leistung zu berichtigen. Eine Berichtigung dieser Rechnungen kann unterbleiben, wenn der leistende Unternehmer in seiner Schlussrechnung beim Leistungsempfänger die Umsatzsteuer auf das Gesamtentgelt anfordert. Die geleisteten Anzahlungen sind dann in der Schlussrechnung nur mit ihrem Nettobetrag (ohne Umsatzsteuer) anzurechnen. Die Umsatzsteuer auf das Gesamtentgelt ist in diesem Fall in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Zeitraum anzumelden, in dem die Leistung erbracht worden ist. Der Leistungsempfänger hat im selben Voranmeldungszeitraum die von ihm bisher nach § 13b Abs. 5 Satz 1 zweiter Halbsatz i. V. m. Abs. 2 Nr. 7, 9 bis 11 UStG bzw. § 13b Abs. 5 Satz 5 i. V. m. Abs. 2 Nr. 8 UStG angemeldete Umsatzsteuer auf Anzahlungen für bezogene Leistungen zu berichtigen.

b) Berichtigung einer vor dem 6. November 2015 erstellten Rechnung über Anzahlungen für Leistungen an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, wenn die Zahlung erst nach dem 5. November 2015 erfolgt

Werden für nach dem 5. November 2015 ausgeführte Lieferungen der in der Anlage 3 des UStG bezeichneten Gegenstände, Gebäudereinigungsleistungen, bestimmte Lieferungen von Gold sowie Lieferungen von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern, Spielekonsolen, integrierten Schaltkreisen, Edelmetallen, unedlen Metallen und Cermets, für die infolge der Ergänzung des § 13b Abs. 5 Satz 10 UStG der leistende Unternehmer die Steuer schuldet, das Entgelt oder Teile des Entgelts vereinnahmt, bevor die Leistung oder die Teilleistung ausgeführt worden ist, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4, § 13b Abs. 4 Satz 2 UStG). Entscheidend für die Steuerentstehung ist nicht, wann die Rechnung erstellt worden ist, sondern der Zeitpunkt der Vereinnahmung des entsprechenden Entgelts oder des Teilentgelts. Vereinnahmt der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teilentgelt für nach dem 5. November 2015 ausgeführte o. g. Leistungen, für die nunmehr der leistende Unternehmer die Steuer schuldet, nach dem 5. November 2015, ist er Steuerschuldner (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG). Ist die hierfür vom leistenden Unternehmer erstellte Rechnung vor dem 6. November 2015 erstellt worden und wurde die Umsatzsteuer nicht gesondert ausgewiesen, sondern der Leistungsempfänger als Steuerschuldner behandelt, ist die Rechnung entsprechend zu berichtigen.

Beispiel:

Unternehmer A und die juristische Person des öffentlichen Rechts B vereinbaren eine Lieferung von Mobilfunkgeräten. B wird im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art unternehmerisch tätig. Die Lieferung der Mobilfunkgeräte soll jedoch an den nichtunternehmerischen Bereich von B erfolgen. A gibt monatlich Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab. Die Bemessungsgrundlage für die Lieferung beträgt 15 000 €. A und B haben eine Abschlagszahlung in Höhe von 4 000 € vereinbart, die am 20. November 2015 zu entrichten ist. A hat über die zu leistende Anzahlung bereits am 23. Oktober 2015 eine Rechnung ausgestellt, in der er das Entgelt ausgewiesen und auf die Steuerschuldnerschaft der B hingewiesen hat (vgl. Abschnitt 13b.12 Abs. 3 Satz 3 UStAE). Die Anzahlung ist bei A fristgerecht am 20. November 2015 eingegangen. Die Mobilfunkgeräte wurden am 10. Dezember 2015 geliefert.

Für die Lieferung der Mobilfunkgeräte ist A Steuerschuldner, weil für die Lieferung von Mobilfunkgeräten an den nichtunternehmerischen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts seit dem 6. November 2015 die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers keine Anwendung mehr findet. Da die Anzahlung nach dem 5. November 2015 eingegangen

ist und die Leistung nach diesem Datum erbracht wurde, hat A die ursprüngliche Anzahlungsrechnung zu berichtigen, indem er das bisherige Nettoentgelt als Bruttoentgelt ansieht und wie folgt abrechnet:

Anzahlung für Lieferung von Mobilfunkgeräten	3.361,34 €
+ Umsatzsteuer (19 %)	<u>638,66 €</u>
von B zu zahlen:	4.000,00 €

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag