



MR Florian Scheurle
Vertreter des Unterabteilungsleiters IV A

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Vorab per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder
beim Bund

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 18 88 6 82-13 40

FAX +49 (0) 18 88 6 82-41 03

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

TELEX 88 66 45

DATUM 24. November 2004

- Verteiler U1 und U2 -

BETREFF **Umsatzsteuer;**
§ 14 Abs. 2 Satz 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) - Ausstellung von Rechnungen
§ 14b Abs. 1 Satz 5 UStG - Aufbewahrungspflichten des nichtunternehmerischen
Leistungsempfängers

BEZUG Artikel 12 des Gesetzes zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit und damit
zusammenhängender Steuerhinterziehung

GZ **IV A 5 - S 7280 - 21/04**
IV A 5 - S 7295 - 1/04 (bei Antwort bitte angeben)

Durch Artikel 12 Nr. 1 Buchst. a des Gesetzes zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit und damit zusammenhängender Steuerhinterziehung (BGBl. I 2004 S. 1842) wurde § 14 Abs. 2 UStG neu gefasst. Durch Artikel 12 Nr. 1 Buchst. b des Gesetzes zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit und damit zusammenhängender Steuerhinterziehung wurde in § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG eine neue Nummer 9 angefügt. Durch Artikel 12 Nr. 2 des Gesetzes zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit und damit zusammenhängender Steuerhinterziehung wurde § 14b Abs. 1 UStG ein neuer Satz 5 angefügt. Die Änderungen sind gemäß Artikel 26 des Gesetzes zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit und damit zusammenhängender Steuerhinterziehung zum 1. August 2004 in Kraft getreten. Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

Inhaltsübersicht

Textzahlen (Tz.)

1.	Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung bei steuerpflichtigen Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück	
1.1	Rechnungserteilungspflicht	1 – 9
1.2	Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück	10 – 17
1.3	Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des nichtunternehmerischen Leistungsempfängers	18 – 20
2.	Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person (§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG)	21 – 23
3.	Aufbewahrungspflicht des nichtunternehmerischen Leistungsempfängers (§ 14b Abs. 1 Satz 5 UStG)	24 – 31
4.	Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug	32 – 33
5.	Anwendung	34

1. Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung bei steuerpflichtigen Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück (§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG)

1.1 Rechnungserteilungspflicht

- 1 Gemäß § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG ist der leistende Unternehmer, soweit er eine steuerpflichtige Werklieferung oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück ausführt, verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen. Diese Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung besteht auch dann, wenn es sich beim Leistungsempfänger nicht um einen Unternehmer, der die Leistung für sein Unternehmen bezieht, handelt.

- 2 Um eine Verpflichtung zur Rechnungserteilung nach § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG zu bejahen, kommt es nicht darauf an, ob der Empfänger der steuerpflichtigen Werklieferung oder sonstigen Leistung der Eigentümer des Grundstücks ist. Auch der Mieter einer Mietwohnung kann als Auftraggeber einer Werklieferung oder sonstigen Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück in Betracht kommen.

- 3 Die Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung bei steuerpflichtigen Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück gilt auch für Kleinunternehmer i.S.d. § 19 Abs. 1 UStG. Allerdings dürfen Kleinunternehmer die Umsatzsteuer nicht gesondert ausweisen (§ 19 Abs. 1 Satz 4 UStG). Die Rechnungserteilungspflicht bei steuerpflichtigen Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grund-

stück gilt auch für Land- und Forstwirte, die die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG anwenden.

- 4** An der Möglichkeit des Leistungsempfängers, sofern er ein Unternehmer ist, der die Leistung für sein Unternehmen bezieht, oder eine juristische Person ist, die kein Unternehmer ist, unter den Voraussetzungen des § 14 Abs. 2 Satz 2 und 3 UStG eine Gutschrift auszustellen, hat sich auch hinsichtlich der steuerpflichtigen Werklieferungen und sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück gegenüber der bisher schon geltenden Rechtslage keine Änderung ergeben.
- 5** Die Rechnung ist innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Werklieferung oder sonstigen Leistung zu erteilen. Im Fall der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts für eine steuerpflichtige Werklieferung oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück vor Ausführung der Leistung ist die Rechnung innerhalb von sechs Monaten nach Vereinnahmung des Entgelts oder des Teilentgelts auszustellen. Dabei muss die Rechnung alle sich aus § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG ergebenden Pflichtangaben enthalten. Soweit es sich um eine Rechnung über einen Gesamtbetrag von bis zu 100 Euro handelt (Kleinbetragsrechnung), müssen die sich aus § 33 UStDV ergebenden Pflichtangaben in der Rechnung enthalten sein.
- 6** Sofern der leistende Unternehmer mit dem Leistungsempfänger zulässigerweise vereinbart hat, dass die Rechnung vom Leistungsempfänger erstellt werden soll (Gutschrift i.S.d. § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG), hat der Leistungsempfänger die Rechnung innerhalb von sechs Monaten zu erteilen.
- 7** Der vorsätzliche oder leichtfertige Verstoß gegen die Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung oder zur rechtzeitigen Erteilung einer Rechnung ist nach § 26a Abs. 1 Nr. 1 UStG eine Ordnungswidrigkeit, die nach § 26a Abs. 2 UStG mit einer Geldbuße bis zu 5.000 Euro geahndet werden kann.
- 8** Die Erteilung einer Rechnung, die nicht alle in § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG aufgeführten Pflichtangaben enthält, gilt nicht als Ordnungswidrigkeit. Dies gilt auch, wenn der nach § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 9 UStG erforderliche Hinweis nicht in der Rechnung angebracht wird.
- 9** Für steuerpflichtige sonstige Leistungen der in § 4 Nr. 12 Satz 1 und 2 UStG bezeichneten Art, die weder an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen noch an eine juristische Person erbracht werden, besteht keine Rechnungserteilungspflicht.

1.2 Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

- 10** Der Begriff der steuerpflichtigen Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück umfasst die Bauleistungen des § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG und darüber hinaus die sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück i.S.d. § 3a Abs. 2 Nr. 1 UStG.
- 11** Demnach gehören zu den Leistungen, bei denen nach § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG eine Verpflichtung zur Rechnungserteilung besteht, zunächst alle Bauleistungen, bei denen die Steuerschuld unter den weiteren Voraussetzungen des § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG auf den Leistungsempfänger übergehen kann (vgl. hierzu BMF-Schreiben vom 31. März 2004, BStBl I 2004 S. 453).
- 12** Weiter gehören dazu die steuerpflichtigen Werklieferungen oder sonstigen Leistungen, die der Erschließung von Grundstücken oder der Vorbereitung von Bauleistungen dienen. Damit sind z.B. auch die folgenden Leistungen von der Verpflichtung zur Rechnungserteilung umfasst:
- planerische Leistungen (z.B. von Statikern, Architekten, Garten- und Innenarchitekten, Vermessungs-, Prüf- und Bauingenieuren),
 - Labordienstleistungen (z.B. die chemische Analyse von Baustoffen oder Bodenproben),
 - reine Leistungen zur Bauüberwachung,
 - Leistungen zur Prüfung von Bauabrechnungen,
 - Leistungen zur Durchführung von Ausschreibungen und Vergaben,
 - Abbruch- oder Erdarbeiten.
- 13** Hinsichtlich des Begriffs der steuerpflichtigen sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück wird weiter auf Abschnitt 34 UStR verwiesen.
- 14** Die steuerpflichtige Werklieferung oder sonstige Leistung muss in engem Zusammenhang mit einem Grundstück stehen. Ein enger Zusammenhang ist gegeben, wenn sich die Werklieferung oder sonstige Leistung nach den tatsächlichen Umständen überwiegend auf die Bebauung, Verwertung, Nutzung oder Unterhaltung aber auch Veräußerung oder den Erwerb des Grundstücks selbst bezieht.
- 15** Daher besteht auch bei der Erbringung u.a. folgender Leistungen eine Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung:
- Zur Verfügung stellen von Betonpumpen oder von anderem Baugerät,
 - Aufstellen von Material- oder Bürocontainern,
 - Aufstellen von mobilen Toilettenhäusern,
 - Entsorgung von Baumaterial (z.B. Schuttabfuhr durch ein Abfuhrunternehmen),

- Gerüstbau,
- bloße Reinigung von Räumlichkeiten oder Flächen (z.B. Fensterreinigung),
- Instandhaltungs- (z.B. Klempnerarbeiten), Reparatur- und Wartungsarbeiten an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken (z.B. Renovierungsarbeiten wie Malerarbeiten),
- Anlegen von Grünanlagen und Bepflanzungen und deren Pflege (z.B. Bäume, Gehölze, Blumen, Rasen),
- Beurkundung von Grundstückskaufverträgen durch Notare,
- Vermittlungsleistungen der Makler bei Grundstücksveräußerungen oder Vermietungen.

16 Sofern selbständige Leistungen vorliegen, sind folgende Leistungen keine Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück, bei denen nach § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG die Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung besteht:

- die Veröffentlichung von Immobilienanzeigen, z.B. durch Zeitungen,
- die Rechts- und Steuerberatung in Grundstückssachen.

17 Alltägliche Geschäfte, die mit einem Kaufvertrag abgeschlossen werden (z.B. der Erwerb von Gegenständen durch einen Nichtunternehmer in einem Baumarkt), unterliegen nicht der Verpflichtung zur Rechnungserteilung. Auch die Lieferung von Baumaterial auf eine Baustelle eines Nichtunternehmers oder eines Unternehmers, der das Baumaterial für seinen nichtunternehmerischen Bereich bezieht, wird nicht von der Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung umfasst.

1.3 Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des nichtunternehmerischen Leistungsempfängers (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 9 UStG)

18 Nach § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 9 UStG ist der leistende Unternehmer bei Ausführung einer steuerpflichtigen Werklieferung oder sonstigen Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück verpflichtet, in der Rechnung auf die einem nichtunternehmerischen Leistungsempfänger nach § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG obliegenden Aufbewahrungspflichten hinzuweisen. Hierbei ist es ausreichend, wenn in der Rechnung z.B. ein allgemeiner Hinweis enthalten ist, dass ein nichtunternehmerischer Leistungsempfänger diese Rechnung zwei Jahre aufzubewahren hat.

19 Ein Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers nach § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG ist nicht erforderlich, wenn es sich bei der steuerpflichtigen Werklieferung oder sonstigen Leistung um eine Bauleistung i.S.d. § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG an einen anderen Unternehmer handelt, für die dieser die Umsatzsteuer schuldet. Der Leistungsempfänger ist in diesen Fällen gemäß § 14b Abs. 1 Satz 4 Nr. 3 UStG verpflichtet, die Rechnung zehn

Jahre aufzubewahren, auch wenn er die Leistung für seinen nichtunternehmerischen Bereich bezieht.

- 20 Ein Hinweis auf die Aufbewahrungspflichten des Leistungsempfängers ist nicht erforderlich, wenn es sich um eine Kleinbetragsrechnung i.S.d. § 33 UStDV handelt.

2. Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person (§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG)

- 21 Nach § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG ist der Unternehmer bei Ausführung einer Lieferung oder sonstigen Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist, verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung zu erteilen. Auf die Steuerpflicht kommt es dabei nicht an. Im Fall der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts vor Ausführung der Leistung ist die Rechnung innerhalb von sechs Monaten nach Vereinnahmung des Entgelts oder des Teilentgelts auszustellen.
- 22 Sofern der leistende Unternehmer mit dem Leistungsempfänger zulässigerweise vereinbart hat, dass die Rechnung vom Leistungsempfänger erstellt werden soll (Gutschrift i.S.d. § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG), hat der Leistungsempfänger die Rechnung innerhalb von sechs Monaten zu erteilen.
- 23 Der vorsätzliche oder leichtfertige Verstoß gegen die Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung oder zur rechtzeitigen Erteilung einer Rechnung ist nach § 26a Abs. 1 Nr. 1 UStG eine Ordnungswidrigkeit, die nach § 26a Abs. 2 UStG mit einer Geldbuße bis zu 5.000 Euro geahndet werden kann. Die Erteilung einer Rechnung, die nicht alle in § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG aufgeführten Pflichtangaben enthält, gilt nicht als Ordnungswidrigkeit.

3. Aufbewahrungspflicht des nichtunternehmerischen Leistungsempfängers (§ 14b Abs. 1 Satz 5 UStG)

- 24 Gemäß § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG ist der Empfänger einer steuerpflichtigen Werklieferung oder sonstigen Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück verpflichtet, die Rechnung, einen Zahlungsbeleg oder eine andere beweiskräftige Unterlage zwei Jahre aufzubewahren, soweit er nicht Unternehmer oder ein Unternehmer ist, der die Leistung für seinen nichtunternehmerischen Bereich verwendet. Handelt es sich beim Leistungsempfänger um einen Unternehmer, der die Leistung für sein Unternehmen bezieht, gelten die Aufbewahrungspflichten nach § 14b Abs. 1 Satz 1 UStG.

- 25** Ein Leistungsempfänger, der Unternehmer ist und die steuerpflichtige Werklieferung oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück bezieht, hat die Rechnung zehn Jahre aufzubewahren, wenn es sich bei der Leistung um eine Bauleistung i.S.d. § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG handelt (§ 14b Abs. 1 Satz 4 Nr. 3 UStG), auch wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen wird. § 14b Abs. 1 Satz 4 Nr. 3 UStG geht § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG vor.
- 26** Als Zahlungsbelege kommen z.B. Kontoauszüge und Quittungen in Betracht.
- 27** Als andere beweiskräftige Unterlagen i.S.d. § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG kommen z.B. Bauverträge, Bestellungen, Abnahmeprotokolle nach VOB, Unterlagen zu Rechtsstreitigkeiten im Zusammenhang mit der Leistung u.Ä. in Betracht, mittels derer sich der Leistende, Art und Umfang der ausgeführten Leistung sowie das Entgelt bestimmen lassen.
- 28** Der entsprechende Beleg ist zwei Jahre aufzubewahren. Dabei müssen die Belege für den gesamten Aufbewahrungszeitraum lesbar sein (§ 14b Abs. 1 Satz 2 UStG). Der Aufbewahrungszeitraum beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt wurde.
- 29** Die Verpflichtung zur Aufbewahrung durch den nichtunternehmerischen Leistungsempfänger gilt auch dann, wenn der leistende Unternehmer entgegen § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 9 UStG in der Rechnung nicht auf die Aufbewahrungsverpflichtung nach § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG hingewiesen hat bzw. wenn ein Hinweis auf die Aufbewahrungspflichten des Leistungsempfängers nicht erforderlich war, weil es sich um eine Kleinbetragsrechnung i.S.d. § 33 UStDV handelt.
- 30** Der vorsätzliche oder leichtfertige Verstoß gegen die Aufbewahrungspflichten nach § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG ist nach § 26a Abs. 1 Nr. 3 UStG eine Ordnungswidrigkeit, die nach § 26a Abs. 2 UStG mit einer Geldbuße bis zu 500 Euro geahndet werden kann.
- 31** Für steuerpflichtige sonstige Leistungen der in § 4 Nr. 12 Satz 1 und 2 UStG bezeichneten Art, die weder an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen noch an eine juristische Person erbracht werden, besteht keine Verpflichtung des Leistungsempfängers zur Aufbewahrung von Rechnungen, Zahlungsbelegen oder anderen beweiskräftigen Unterlagen nach § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG.

4. Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug

- 32** Soweit der leistende Unternehmer entgegen § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und 2 UStG nicht dafür Sorge trägt, dass innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung bzw. im Fall der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts vor Aus-

führung der Leistung nach Vereinnahmung eine Rechnung erteilt wird, hat dies keine Auswirkung auf einen möglichen Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers, soweit die übrigen Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 UStG erfüllt sind. Der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG ist jedoch erst für den Zeitpunkt zulässig, in dem der Leistungsempfänger im Besitz einer nach § 14 UStG ausgestellten Rechnung ist.

- 33** Ein fehlerhafter Hinweis in der Rechnung nach § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 9 UStG hat keine Auswirkung auf den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers.

5. Anwendung

- 34** Artikel 12 des Gesetzes zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit und damit zusammenhängender Steuerhinterziehung ist nach Artikel 26 des Gesetzes zum 1. August 2004 in Kraft getreten. Gemäß § 27 Abs. 1 UStG sind die Neuregelungen daher auf alle Umsätze i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 und 5 UStG anzuwenden, die ab dem In-Kraft-Treten ausgeführt werden. Für nach dem 31. Juli 2004 ausgeführte Umsätze, für die bereits vor dem 1. August 2004 das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vereinnahmt worden ist, sind die Neuregelungen ebenfalls vollumfänglich zu beachten (§ 27 Abs. 1 Satz 2 UStG). Soweit das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor Ausführung der Leistung vereinnahmt wird, sind die Neuregelungen auf alle ab dem Tag des In-Kraft-Tretens vereinnahmten Entgelte oder Teilentgelte anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern und Zölle - Steuern - Veröffentlichung zu Steuerarten - Umsatzsteuer - (<http://www.bundesfinanzministerium.de/Umsatzsteuer-.478.htm>) zum Download bereit.

Im Auftrag
Scheurle