



15 | 2017

# KMLZ UMSATZSTEUER NEWSLETTER

## Bauträgerfälle: Ausschluss des Vertrauensschutzes durch § 27 Abs. 19 UStG (teilweise) zulässig

### 1. Hintergrund

Seit Einführung des § 27 Abs. 19 UStG war streitig, ob dieser mit dem Verfassungs- und Unionsrecht vereinbar ist. Schließlich ermöglicht diese Norm eine rückwirkende Steuerfestsetzung gegen den Bauleistenden unter Ausschluss des Vertrauensschutzes gem. § 176 AO. Im Beschluss vom 27.01.2016 (V B 87/15) hatte der BFH erwogen, ob in diesen Fällen nicht § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG analog zur Anwendung kommen muss. Dann wäre die Steuerfestsetzung gegen den Bauleistenden erst in dem Besteuerungszeitraum zulässig, in dem der Bauleistende den Steuerbetrag vom Bauträger vereinnahmt. Zugleich hätte der Bauträger auch erst für diesen Besteuerungszeitraum Anspruch auf Erstattung der Umsatzsteuer vom Finanzamt. Er würde keine Verzinsung seines Erstattungsbetrages erhalten.

### 2. Sachverhalt

Das klagende Bauunternehmen (Kl.) erbrachte im Jahr 2012 Bauleistungen an einen Bauträger (BT). Beide Beteiligten gingen aufgrund der zu diesem Zeitpunkt gültigen Verwaltungsvorschriften von einem Übergang der Steuerschuld auf den BT aus.

### BFH zur Rückabwicklung von Bauträgerfällen

Kürzlich hat der BFH seine ersten beiden Hauptsacheentscheidungen zur Rückabwicklung von Bauträgerfällen veröffentlicht. Nach seiner Ansicht ist es zulässig, Umsatzsteuer gegen den Bauleistenden für die Vergangenheit festzusetzen. Dies setzt jedoch voraus, dass der Leistende gegen den Bauträger einen Anspruch auf Steuernachzahlung hat, den er abtreten kann. Trifft dies zu, ist § 27 Abs. 19 UStG nicht zu beanstanden. Auf § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG kommt es aus Sicht des BFH dann nicht an. Für Bauträger dürfte es damit bei einer Verzinsung ihres Steuererstattungsanspruchs bleiben.

Mit Urteil v. 22.08.2013 (V R 37/10) stellte der BFH fest, dass diese Verwaltungssicht mit dem Gesetzesrecht nicht vereinbar sei. Damit ist nicht der BT, sondern der Kl. Steuerschuldner. Aus diesem Grund beantragte der BT im Januar 2014 die Erstattung der Umsatzsteuer für die Bauleistungen aus dem Jahr 2012. Entsprechend erging ggü. dem Kl. im Dezember 2014 ein Änderungsbescheid. Dieser setzte Umsatzsteuer gegen den Kl. für das Jahr 2012 fest. Der Kl. zahlte daraufhin den Umsatzsteuerbetrag im Januar 2015 an das FA. Später trat der Kl. seinen zivilrechtlichen Anspruch auf Nachforderung der Umsatzsteuer gegen den BT gem. § 27 Abs. 19 Sätze 3 und 4 UStG ans Finanzamt ab. Das Finanzamt nahm die Abtretung nicht an.

Der Kl. wandte sich gegen den Änderungsbescheid 2012 und gegen die Ablehnung des Abtretungsangebots. Das FG Münster sah die Änderung des Steuerbescheides 2012 als rechtmäßig an und hielt die Ablehnung des Abtretungsangebots für unzulässig (Az. 15 K 1553/15 U; Az. 15 K 3669/15 U).

Ansprechpartner: Thomas Streit, LL.M. Eur.  
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht  
Tel.: +49 89 217501275  
thomas.streit@kmlz.de



### 3. Rechtliche Würdigung des BFH

Aus Sicht des BFH war die Änderung der Steuerfestsetzung gegen den Kl. für 2012 und damit die Nachbelastung mit Umsatzsteuer rechtmäßig. Der Bescheid konnte zwar nicht nach § 164 Abs. 2 AO geändert werden, da der Vertrauenschutz gem. § 176 Abs. 2 AO aufgrund der damals gültigen Verwaltungsanweisung entgegensteht. Eine Änderung konnte jedoch gem. § 27 Abs. 19 S. 1 UStG erfolgen.

§ 27 Abs. 19 S. 2 UStG, der den Vertrauenschutz nach § 176 AO ausschließt, ist aus Sicht des BFH grds. weder aus verfassungsrechtlicher noch aus unionsrechtlicher Sicht zu beanstanden. Dies gelte allerdings nur dann, wenn der Bauleistende einen Anspruch gegen den Bauträger auf Zahlung der gesetzlich entstandenen Umsatzsteuer hat, den der Bauleistende an das Finanzamt abtreten kann. Dieses Erfordernis ergebe sich aus den unionsrechtlichen Grundsätzen der Rechtssicherheit, des Vertrauenschutzes und von Treu und Glauben. Bereits bei Abschluss des Rechtsgeschäfts müsse der Unternehmer als Steuereinnehmer für Rechnung des Staates erkennen können, welche Verpflichtungen ihn treffen. Interessant ist dabei auch folgende Ausführung des BFH: Begründet die Finanzverwaltung durch Verwaltungsanweisungen eine berechtigte Erwartung beim Steuerpflichtigen, kann sich dieser auf den unionsrechtlichen Grundsatz des Vertrauenschutzes berufen. Dieser Grundsatz bindet auch die Gerichte.

Ob ein solcher abtretbarer Anspruch besteht, muss aus Sicht des BFH bereits im Festsetzungsverfahren beurteilt werden, nicht erst im Erhebungsverfahren. Nur dies werde dem Neutralitätsgrundsatz gerecht und sei in § 27 Abs. 19 UStG so angelegt.

Einen abtretbaren Anspruch bejaht der BFH. § 313 Abs. 1 BGB ermögliche eine Nachforderung beim Bauträger. Die Vertragsparteien seien ursprünglich von einer anderen

Person des Steuerschuldners ausgegangen. Diese Annahme habe sich nunmehr schwerwiegend verändert. Ein Festhalten am ursprünglichen Vertrag sei daher unzumutbar.

Hatte der BFH im Januar 2016 noch eine analoge Anwendung des § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG erwogen, so wendet er sich von diesen Überlegungen nun ab. Er stellt schlicht fest, dass es auf die Anwendung dieser Norm nicht ankomme.

Das Finanzamt ist aus Sicht des BFH grds. verpflichtet, das Abtretungsangebot des Bauleistenden anzunehmen. Dem Finanzamt steht insoweit kein Ermessen zu. Dies gilt auch, wenn der Bauleistende den Steuerbetrag bereits ans Finanzamt entrichtet hatte. Zudem sind berichtigte Rechnungen mit Steuerausweis keine Voraussetzung für die Abtretung, sondern lediglich für deren Erfüllungswirkung gem. § 27 Abs. 19 Satz 4 UStG.

### 4. Fazit

Die Entscheidungen des BFH dürften wieder Bewegung in die Rückabwicklung der Bauträgerfälle bringen. Sie sind zwar auf Seite des Bauleistenden ergangen. Sie lassen jedoch auch Rückschlüsse auf die Behandlung beim Bauträger zu. Besteht ein abtretbarer Anspruch, wendet der BFH § 17 UStG beim Bauleistenden nicht an. Ist die Steuerfestsetzung für den Bauleistenden rückwirkend ins Jahr 2012 möglich, so ist es systematisch stimmig, dem Bauträger einen Erstattungsanspruch auch rückwirkend für diesen Besteuerungszeitraum zuzuerkennen. Damit würde dem Bauträger neben der Steuererstattung auch eine Verzinsung zustehen. Beim Bauleistenden fallen gem. BMF-Schreiben vom 31.07.2014 zumindest bis 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres der Antragstellung des Bauträgers hingegen keine Zinsen an. Bauträger sollten also an ihren Erstattungsanträgen festhalten. Verfügt der Bauleistende über keinen abtretbaren Anspruch, müsste ihm auf Basis dieser Entscheidung grds. Vertrauenschutz zustehen.