

# Bauleistungen und Umsatzsteuererhöhung 2007

Die Steuererhöhungspläne der neuen Regierung werfen ihre Schatten voraus. Insbesondere befürchten Bauherren zu Recht die mit der Steuererhöhung verbundene Teuerung.

§ 13 Umsatzsteuergesetz (UStG) bestimmt, daß die Steuer für sog. Soll-Versteuerer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in denen die Leistungen ausgeführt worden sind, entsteht. Nach der allgemeinen Übergangsregelung des § 27 Abs.1 UStG ist die geänderte Vorschrift ab ihrem Inkrafttreten anzuwenden, auch wenn die Steuer für Leistungen bereits vor dem Inkrafttreten entstanden ist. Hierbei ist zu berücksichtigen, daß bei Bauverträgen die vertraglich geschuldete Leistung erst dann erbracht ist, wenn die Voraussetzungen der Abnahme gemäß § 640 BGB bzw. § 12 VOB/B vorliegen. Sind zuvor Abschlagszahlungen geleistet worden, entfällt trotzdem die erhöhte Steuer auch auf den Wert der Abschlagszahlungen. Die bis dahin abgegebenen Voranmeldungen sind zu berichtigen.

Haben beispielsweise Sanierungsarbeiten an einem Mehrfamilienhaus im August 2006 begonnen, werden diese Ende Februar 2007 nach Innenausbau abgeschlossen, erfolgt dann die Abnahme am 1. März und stellt der Unternehmer am 2. März 2007 seine Schlußrechnung, so ist die Leistung i.S.d. § 13 Umsatzsteuergesetz erst im März 2007 (Abnahme) ausgeführt. Die erhöhte Mehrwertsteuer gilt dann nicht nur für den Restbetrag aus der Schlußrechnung, sondern für sämtliche bis dahin gezahlten Abschlagsforderungen aus den vorangegangenen Abschlagsrechnungen, auch wenn diese zunächst mit einem Umsatzsteuersatz von 16% ausgewiesen sind.

Gegebenenfalls betroffene Bauherren fragen daher teilweise bereits jetzt, wie das Entstehen der erhöhten Steuer auf die im Jahr 2006 bereits hergestellten Teile der Bauleistung verhindert werden kann. Hierbei ist zu berücksichtigen, daß es im Rahmen der Vertragserfüllung keine selbständigen Teilleistungen gibt, sofern diese nicht vertraglich vereinbart sind. Formal sind daher entweder bei der Vertragsgestaltung entsprechende Teilleistungen zu berücksichtigen oder aber der bestehende Vertrag ist vor Geltung des erhöhten Umsatzsteuersatzes zu ändern. Vertragsänderungen bedeuten aber entsprechende übereinstimmende Willenserklärungen beider Vertragsbeteiligten. Die Aufnahme von Teilleistungen in den Vertrag bedeutet aber auch, daß die dann vertraglich geschuldeten Teilleistungen auch vor Geltung des erhöhten Umsatzsteuersatzes abgenommen werden müssen, weil erst mit der Abnahme die Fälligkeit des Werklohns eintritt. Dies bedeutet aber auch, daß die dann vertraglich definierten Teilleistungen grundsätzlich abgrenzbar sein müssen. Im oben genannten Sanierungsbeispiel kommt daher sicherlich eine Abgrenzung nach Wohnungen oder auch Räumen in Betracht, nicht jedoch eine wie auch immer geartete zeitliche Abgrenzung.

Beachtet werden müssen aber auch die weiteren Rechtswirkungen der Abnahme, die auch für die Teilabnahmen gelten. Vorrangig zu nennen ist dabei der Beginn der Verjährungsfrist für die Mängelrechte. Die Teilabnahme bewirkt daher grundsätzlich das zeitliche Auseinanderfallen des Endes der Verjährungsfristen der Mängelrechte für die von den verschiedenen Abnahmen betroffenen Bauteile. Stellt

man beispielsweise kurz vor dem Ablauf von 5 Jahren nach Gesamtfertigstellung des Objekts Mängel fest, sind die Mängelansprüche für die der der Teilabnahme unterliegenden Bauteile ggf. bereits verjährt, während hinsichtlich der der Schlußabnahme unterliegenden Arbeiten noch Mängelansprüche geltend gemacht werden können. Zweite wesentlich weitere Wirkung der Abnahme ist die Umkehr der Beweislast für das Vorliegen von Mängeln. Stellt man vor Gesamtfertigstellung jedoch nach Abnahme Mängel am Bauwerk fest, die sich sowohl auf die bereits abgenommenen Teile der Bauleistung als auch auf die noch nicht abgenommenen Teile erstrecken, so trägt für die Mangelhaftigkeit der bereits abgenommenen Teile der Bauherr die Beweislast. Für die nicht abgenommenen Teile muß der Unternehmer die Mangelfreiheit seiner Leistung beweisen. Diese Unterscheidung spielt insbesondere dann eine Rolle, wenn bereits ein Streit zwischen den Parteien über Mängelrechte besteht und der Bauherr wegen dieser Mängel Teile des vereinbarten Werklohns einbehält. In einem Mängelhaftungsprozeß sind beispielsweise die Kosten eines Sachverständigengutachtens von derjenigen Partei zu verauslagen, die die entsprechende Beweislast trägt. Im Ergebnis steht der begehrten Steuerersparnis also immer eine Beschränkung der eigenen Mängelrechte gegenüber.

Für bisher noch nicht abgeschlossene Verträge empfiehlt es sich, nach einem realistisch (eher großzügig) geschätzten zeitlichen Bauablauf Teilleistungen von Anfang an vorzusehen. Ist der Vertrag bereits abgeschlossen und der Bau bereits im Gange, empfiehlt es sich, zunächst bis zum Herbst abzuwarten, wie sich das Bauvorhaben entwickelt. War die bisherige Leistung des Auftragnehmers im wesentlichen mangelfrei und besteht mit dem Auftragnehmer kein Streit, so könnte man über eine Vertragsänderung und nachfolgende Teilabnahme nachdenken. War jedoch die Leistung des Auftragnehmers bereits mit erheblichen Mängeln behaftet und die Vertragsabwicklung aus diesem Grunde nur schwierig, ist eher nicht zu einer Vertragsänderung zu raten. Hier bedarf es einer Prüfung im Einzelfall, ob die Vorteile der Steuerersparnis die Nachteile der Beschränkung der Mängelrechte tatsächlich aufwiegen.

Ein weiterer Aspekt im Zusammenhang mit der möglichen Erhöhung der Umsatzsteuer ist auch die Werklohnvereinbarung des Bauunternehmers. Anders als bei Architekten und Ingenieuren, die aufgrund der gesetzlichen Regelung des § 9 HOAI grundsätzlich vom Bauherrn den Anspruch auf Erstattung der gesetzlichen Umsatzsteuer haben, ist der Bauunternehmer hier auf eine klare Vereinbarung angewiesen. Ist in dieser Vereinbarung nicht auf die gesetzlich geltende Mehrwertsteuer zum Zeitpunkt der Leistungserbringung Bezug genommen, sondern lediglich geregelt, daß der Bauherr den Werklohn zzgl. 16% MwSt. zahlt, muß der Unternehmer die Differenz selbst tragen. Die Gerichte gehen nach wie vor davon aus, daß eine allgemeine Übung bzw. ein allgemeiner Brauch auf Zahlung des Werklohns zzgl. der gesetzlichen Umsatzsteuer nicht besteht. Bei allen neu abzuschließenden Verträgen sollten Bauunternehmer zukünftig verstärkt auf die Formulierung der Umsatzsteuerklausel achten.