

Umsatzsteuersenkung – bei Planerleistungen nicht zu Ende gedacht?

Wer hat bei der Vergabe von Bau- und Planerleistungen ein Interesse an der befristeten Umsatzsteuersenkung?

Antwort: Alle Auftraggeber, die nicht zum Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit ihrer Investition berechtigt sind. Denn sie zahlen, wenn die Vollendung der Leistungen in den Zeitraum vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 („**Absenkungszeitraum**“) fällt, für die gesamte Leistung nur 16% Umsatzsteuer. Welche Konsequenzen dies für Architekten- und Ingenieurleistungen haben kann, bei denen die HOAI-Leistungsbilder als Grundlage der vertraglichen Leistungsinhalte vereinbart wurden, wird im nachfolgenden Kurzbeitrag aufgegriffen.

Aktuelle Erlasslage

Der maßgebliche Anwendungserlass des Bundesfinanzministeriums vom 30.6.2020 führt zur Anwendung des gesenkten Umsatzsteuersatzes (Rz. 20) Folgendes aus:

„3.2.1 Grundsätzliches

Werklieferungen oder Werkleistungen, unterliegen insgesamt der Besteuerung nach den Umsatzsteuersätzen von 16 Prozent bzw. 5 Prozent, wenn sie nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführt werden.

Eine andere umsatzsteuerrechtliche Behandlung kommt nur in Betracht, soweit Werklieferungen und Werkleistungen wirtschaftlich teilbar sind und in Teilleistungen erbracht werden (vgl. Rzn. 21 und 22).“

Unter Rz. 14 heißt es speziell für die Abrechnung von Architekten- und Ingenieurleistungen nach HOAI:

„Soweit die Unternehmer in diesen Fällen berechtigt sind, die für die jeweilige Leistung geschuldete Umsatzsteuer zusätzlich zu dem vorgeschriebenen Entgelt zu berechnen, haben sie für ihre nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Leistungen ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt der vertraglichen Vereinbarung die Umsatzsteuer nach dem nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Januar 2021 geltenden Umsatzsteuersatz von 16 Prozent dem Entgelt hinzurechnen (vgl. Abschnitt 29.1 Abs. 5 UStAE).“

Es stellt sich die Frage, wann die Leistungen der Architekten und Ingenieure „ausgeführt“ sind. Zu dieser Frage gibt wiederum der Umsatzsteueranwendungserlass von 2010 (jeweils kontinuierlich bis dato fortgeschrieben) eine klare Anweisung:

„USTAE 13.3 Leistungen nach der HOAI

(1) *Die Leistungen der Architekten und Ingenieure, denen Leistungsbilder nach der HOAI zu Grunde liegen, werden grundsätzlich als einheitliche Leistung erbracht, auch wenn die Gesamtleistung nach der Beschreibung in der HOAI, insbesondere durch die Aufgliederung der Leistungsbilder in Leistungsphasen, teilbar ist.*

Allein die Aufgliederung der Leistungsbilder zur Ermittlung des (Teil-) Honorars führt nicht zur Annahme von Teilleistungen im Sinne des § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a UStG (vgl. Abschnitt 13.4).

Nur wenn zwischen den Vertragspartnern im Rahmen des Gesamtauftrags über ein Leistungsbild zusätzliche Vereinbarungen über die gesonderte Ausführung und Honorierung einzelner Leistungsphasen getroffen werden, sind insoweit Teilleistungen anzunehmen.

(2) *Absatz 1 gilt sinngemäß auch für Architekten- und Ingenieurleistungen, die nicht nach der HOAI abgerechnet werden.“*

Folgen für den Planervertrag

Demnach gelten also nach HOAI beauftragte Leistungen an Architekten und Ingenieure als einheitliche und damit unteilbare Leistungen, auch wenn die „Gesamtleistung ... in Leistungsphasen teilbar ist.“ Nur wenn ausdrücklich eine andere Vereinbarung über Teilleistungen mit Teilabnahmen getroffen worden ist, kann demnach eine Teilbetrachtung in umsatzsteuerlicher Sicht erfolgen.

Was bedeutet das für viele Planerverträge?

Die jahrzehntelange BGH-Rechtsprechung zur Teilbewertung der Planerverträge, bei denen die Leistungsphase 9 mit vereinbart ist, schlägt zurück (vgl. nur beispielhaft BGH, Urteil vom 06.07.2000 - VII ZR 82/98, IBR 2000, 507).

Die Konsequenz: Ist im Planervertrag die Leistungsphase 9 mit vereinbart, so endet die Planerleistung erst mit vollständiger Leistungserbringung, also auch der Abarbeitung der Leistungsphase 9 durch das Planungsbüro. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn eine Teilabnahme ausdrücklich nach Erbringung der Leistungsphase 8 vereinbart und auch vollzogen ist.

Umsatzsteuerlich soll dies nach oben dargestellter Erlasslage in gleicher Weise gelten. Eine Vereinbarung über Teilabnahmen muss jedoch schon vor dem 1.7.2020 und damit vor Beginn des Absenkungszeitraumes getroffen worden sein.

Fazit

Ist die Leistungsphase 9 – ohne zwischengeschaltete Teilabnahmen – im Planervertrag vereinbart, dann sind Planerleistungen, bei denen die Gewährleistungsphase der ausführenden Unternehmen beispielsweise in der 2. Jahreshälfte 2015 begonnen hat, jetzt erst im Absenkungszeitraum vom 1.7.2020 bis zum 31.12.2020 vollendet. Jetzt ist der Planer verpflichtet, seine Schlussrechnung zu stellen, die für die Gesamtabrechnung nach der Erlasslage dann für die gesamte Planerleistung nur 16% Umsatzsteuer ausweisen darf.

Denken wir diese Situation steuerlich zu Ende:

Wenn Wohnungsbauunternehmen, Bauträger, Häuslebauer, öffentliche Auftraggeber im Kommunalbereich (die nicht viel vom Umsatzsteuerkuchen erhalten) und viele andere nicht vorsteuerabzugsberechtigte Auftraggeber von Planerleistungen auf einer Schlussrechnung mit 16% Umsatzsteuer durch den Leistungserbringer bestehen, dann müssten zuvor mit 19% Umsatzsteuer (Basis Nettovereinbarung) gestellte Abschlagsrechnungen korrigiert und zu viel gezahlte Umsatzsteuer erstattet werden. Man darf gespannt sein, wie die Finanzverwaltung damit umgehen wird. Die Erlasslage schafft Vertrauensschutz und Bindungswirkung.

Wiesbaden, 16. Juli 2020

Dr. Rainer Koch

Rechtsanwalt und Fachanwalt für Bau- und Architektenrecht
ständiger Referent für die [Bauakademie Dr. Koch GmbH](#) und bei Inhouse-Seminaren