



**ZENTRALVERBAND  
DEUTSCHES  
BAUWERBE** **ZDB**

## **Information zur Senkung des Umsatzsteuersatzes vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 und zur Anhebung der Umsatzsteuer ab 1.1.2021**

Stand 8.7.2020

Zur Stärkung der Wirtschaft im Zuge der Corona-Krise wurde der Umsatzsteuer-Regelsatz ab 1.7.2020 von 19 % auf 16 % gesenkt, ab 1.1.2021 wird er wieder auf 19 % angehoben.

### **➤ Was entscheidet über die Anwendung des Steuersatzes?**

Der Steuersatz von 16 % gilt für alle Umsätze, die im Zeitraum vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 ausgeführt werden, der Steuersatz von 19 % für Umsätze, die ab 1.1.2021 ausgeführt werden (§ 27 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz, UStG). Es kommt somit auf den Leistungszeitpunkt an.

Das ist bei Werklieferungen und Werkleistungen der Tag der Verschaffung der Verfügungsmacht an dem fertigen Werk, in der Regel die Übergabe und Abnahme des Werks. Auf die Form der Abnahme kommt es dabei nicht an. Insbesondere ist eine Verschaffung der Verfügungsmacht bereits dann anzunehmen, wenn der Auftraggeber das Werk durch schlüssiges Verhalten, z.B. durch Benutzung, abgenommen hat und eine förmliche Abnahme entweder gar nicht oder erst später erfolgen soll (Abschnitt 13.2 Absatz 1 Umsatzsteuer-Anwendungserlass, UStAE).

**Entscheidend ist also in der Regel die Abnahme des Werks.**

Somit ist es für die Anwendung des Steuersatzes unerheblich

- wann ein Vertrag geschlossen wurde
- wann eine Rechnung geschrieben oder
- wann gezahlt wurde oder
- ob eine Steuerschuldumkehr (§ 13b UStG) vorliegt.

### **Hinweis**

**Bei Bauleistungen, die in Teilen abgenommen werden, gilt dasselbe.**

### **➤ Nichtbeanstandungsregel bei unrichtigen Rechnungen zwischen Unternehmern**

Das Bundesfinanzministerium hat am 30.6.2020 eine Verwaltungsanweisung zur Steuersatzsenkung veröffentlicht, die eine Nichtbeanstandungsregel **für im Juli ausgeführte Leistungen zwischen Unternehmern** enthält.

Es wird von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn für Leistungen, die im Juli 2020 an einen anderen Unternehmer erbracht werden, in der Rechnung noch der alte Steuersatz von 19 % ausgewiesen wird. Eine Korrektur der Rechnung ist aus Vereinfachungsgründen



nicht erforderlich, wenn die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt wird.

Der Leistungsempfänger darf „aus Gründen der Praktikabilität“ die ausgewiesene Steuer in voller Höhe als Vorsteuer abziehen.

### ➤ Umsatzsteuer in Angeboten und Verträgen

Wenn vor dem 1.1.2021 Angebote abgegeben bzw. Verträge über Leistungen abgeschlossen werden, die erst ab dem 1.1.2021 erbracht werden (maßgeblicher Leistungszeitpunkt = Abnahme), dann sollte bei länger laufenden Bauvorhaben an die Umsatzsteuer-Änderung gedacht werden, z.B. bei Verträgen über Bauvorhaben, deren Abnahme erst in 2021 erfolgen wird.

Bei Vertragsanpassungen sind die umsatzsteuerrechtlichen und die zivilrechtlichen Regelungen nebeneinander zu betrachten:

Bereits bestehende Verträge, die noch einen Umsatzsteuersatz von 19 % vorsehen, sollten entsprechend angepasst werden, wenn die Abnahme in das 2. Halbjahr fällt, z. B. indem allgemein auf den zum Leistungszeitpunkt geltenden Steuersatz verwiesen wird.

### Wichtig

**Eine zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer wird vom Unternehmer geschuldet, § 14c Abs. 1 S. 1 UStG, auf die Berichtigungsmöglichkeit nach § 14c Abs. 1 S. 2 UStG wird hingewiesen. Der unternehmerische Auftraggeber darf die Vorsteuer jedoch nur in Höhe des tatsächlich geltenden Umsatzsteuersatzes geltend machen (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 UStG).**

Zu beachten ist auch, ob Brutto- oder Nettopreisvereinbarungen getroffen wurden.

Der Kunde hat nicht automatisch einen Anspruch auf einen niedrigeren Preis. Es handelt sich dabei vielmehr um eine besondere zivilrechtliche Frage, deren Beantwortung von der jeweiligen Vertrags- und Rechtslage abhängt (vgl. BMF-Schreiben vom 30.6.2020, Rz. 13).

Beruhet die Leistung auf einem Vertrag, der nicht später als vier Kalendermonate vor dem Inkrafttreten der Steuersatzänderung (1.7.2020 bzw. 1.1.2021) abgeschlossen worden ist, so kann der eine Vertragspartner von dem anderen einen angemessenen Ausgleich der umsatzsteuerlichen Mehr- oder Minderbelastung verlangen, soweit nicht etwas anderes vereinbart worden ist (zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch gem. § 29 UStG).

### Hinweis

Ausführlich informiert zu diesem Thema das ZDB-Merkblatt „Absenkung und Erhöhung der Umsatzsteuer“.



### ➤ Welcher Steuersatz gilt für Abschlagszahlungen?

Bei Abschlagszahlungen entsteht die Umsatzsteuer grundsätzlich im Zeitpunkt der Vereinnahmung der Zahlung (§13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b S. 4 UStG), für die endgültige Besteuerung kommt es aber auf den Zeitpunkt der Leistungsausführung (Abnahme) an (§ 27 Absatz 1 Satz 2 UStG).

#### • Steuersatzänderung zum 1. Juli 2020 auf 16 %

Wurden vor dem 1. Juli 2020 Abschlagszahlungen für Leistungen vereinnahmt, die zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 31. Dezember 2020 abgenommen werden, so musste in den im 1. Halbjahr 2020 gestellten Abschlagsrechnungen die Umsatzsteuer in Höhe des bisherigen Steuersatzes von 19 % angegeben werden. Bei einer Abnahme im 2. Halbjahr 2020 reduziert sich der Steuersatz auf 16 %, daher unterliegen alle Abschlagszahlungen dem reduzierten Steuersatz von 16 %.

**Einer Berichtigung dieser Abschlagsrechnungen bedarf es nicht, wenn in der Schlussrechnung** die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung mit 16 % ausgewiesen wird (BMF-Schreiben vom 30.6.2020, Rz. 8). Hier ist aber darauf zu achten, dass die in der Abschlagsrechnung offen ausgewiesene Umsatzsteuer in der Schlussrechnung wieder offen abgezogen wird. Die Steuer ist in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Zeitraum, in dem die Leistung erbracht wird, zu korrigieren.

Beispiel:

Bauunternehmer B baut für den Auftraggeber A ein Werkstattgebäude. Die Abnahme (Leistungszeitpunkt) erfolgt im Oktober 2020. Der Preis beträgt 150.000 Euro zzgl. Umsatzsteuer. B hat im Januar und im April 2020 sowie im Juli 2020 Abschlagszahlungen in Höhe von jeweils 30.000 Euro zzgl. Umsatzsteuer von A vereinnahmt.

Lösung:

Die Leistung (Bau des Werkstattgebäudes) unterliegt in voller Höhe (150.000 Euro) dem 16%igen Umsatzsteuersatz. Die Abschlagszahlungen im Januar und April 2020 muss B zunächst jedoch noch mit 19% versteuern (1. AZ 5.700 Euro USt, 2. AZ 5.700 Euro USt). Die Abschlagszahlung, die B im Juli 2020 vereinnahmt, muss er mit 16% (3. AZ 4.800 Euro USt) versteuern.

Die Korrektur der im Januar und April 2020 vereinnahmten Abschlagszahlungen erfolgt in der Schlussrechnung und in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Oktober 2020 beim Bauunternehmer B und beim Auftragnehmer A.



### Schlussrechnung:

	Entgelt (Euro)	USt (Euro)	Summe (Euro)
<b>Gesamtbetrag</b>	150.000	24.000 (16%)	174.000
<b>abzügl. Anzahlungen</b>			
Jan. 2020	30.000	5.700 (19%)	
April 2020	30.000	5.700 (19%)	
Juli 2020	30.000	4.800 (16%)	
<b>Restzahlung</b>	60.000	7.800	67.800

### USt-Voranmeldung Oktober 2020:

Umsatz Zeile 28  $60.000 \times 16\% \text{ USt} = 9.600$

Berichtigung d. USt für  
Anzahlungen (Jan. und  
April 2020):

Zeile 26  $60.000 \times 3\% = \underline{-1.800}$   
Zahllast  $7.800$

Der **Umsatz zu dem Steuersatz 16 %** sowie der darauf entfallende, selbst errechnete Steuerbetrag sind in Zeile 28 („Umsätze zu anderen Steuersätzen“) der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. Zeile 45 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 einzutragen.

**Bereits mit 19 % besteuerte Abschlagszahlungen** für Leistungen, die zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 31. Dezember 2020 abgenommen werden, sind zu korrigieren, indem in Zeile 26 („Umsätze zum Steuersatz von 19 %“) der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. in Zeile 38 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 eine **negative Bemessungsgrundlage** berücksichtigt wird (BMF-Schreiben vom 30.6.2020, Rz.8,12).

Eine Eintragung in Zeile 62 der Umsatzsteuer- Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung im Jahr 2020 bzw. Zeile 58 der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 (als negative Nachsteuer) ist insoweit nicht vorzunehmen.



- **Steuersatzänderung zum 1.1.2021 auf 19 %**

Werden im 2. Halbjahr 2020 Abschlagsrechnungen für Leistungen erstellt, die nach dem 1.1.2021 abgenommen werden, so ist für diese Abschlagsrechnungen die Umsatzsteuer in Höhe von 16 % zu berechnen. Bei einer Abnahme ab 1.1. 2021 erhöht sich der Steuersatz auf 19 %, daher unterliegen alle Abschlagszahlungen dem erhöhten Steuersatz von 19 %.

Wurden Abschlagszahlungen vor dem 1.1.2021 mit 16 % vereinnahmt, ist die Differenz von 3 % für den Voranmeldungszeitraum zu berechnen, in dem die Leistung ausgeführt wird, d.h. in dem die Abnahme erfolgt ist (Rz. 48 des BMF-Schreibens vom 30.6.2020). Als Vereinfachung lässt es die Finanzverwaltung zu, dass die weitere Umsatzsteuer (Differenz von 3 %) für den Voranmeldungszeitraum berechnet wird, in dem das restliche Entgelt vereinnahmt wird (Rz. 48 des BMF-Schreibens vom 30.6.2020).

**Einer Berichtigung dieser Abschlagsrechnungen bedarf es nicht, wenn in der Schlussrechnung** die Umsatzsteuer für die gesamte Leistung mit 19 % ausgewiesen wird. Hier ist aber darauf zu achten, dass die in der Abschlagsrechnung offen ausgewiesene Umsatzsteuer in der Schlussrechnung wieder offen abgezogen wird. Einer Berichtigung dieser Abschlagsrechnungen bedarf es auch nicht, wenn in einer Schlussrechnung die für die vor dem 1. Januar 2021 vereinnahmten Abschlagszahlungen geschuldete weitere Umsatzsteuer (drei Prozentpunkte) zusätzlich angegeben wird. (BMF-Schreiben vom 30.6.2020, Rz.51). Die weitere Steuer, die auf diese Abschlagszahlungen entfällt, ist in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Zeitraum anzumelden, in dem die Leistung erbracht wird, d.h.in dem die Abnahme erfolgt ist (BMF-Schreiben vom 30.6.2020, Rz.51).

**Der Unternehmer kann aber auch die Abschlagsrechnungen berichtigen**, die im 2. Halbjahr 2020 in Höhe von 16 % gestellt werden für Leistungen, die nach dem 1.1.2021 abgenommen werden. Die Berichtigung ist für den Voranmeldungszeitraum vorzunehmen, in dem der Unternehmer den Steuerausweis berichtigt (BMF-Schreiben vom 30.6.2020, Rz.51).

➤ **Vereinfachungsregelung für Abschlagszahlungen**

Das Bundesfinanzministerium hat am 30.6.2020 eine Verwaltungsanweisung (BMF-Schreiben) zur Steuersatzsenkung veröffentlicht, die Vereinfachungsregeln für Abschlagszahlungen enthält.

**Abschlagszahlungen vor dem 1.7.2020**

Nach Rz. 9 des BMF-Schreibens wird es nicht beanstandet, wenn vor dem 1.7.2020 vereinnahmte Abschlagsrechnungen schon mit dem Steuersatz von 16 % gestellt werden, wenn die Abnahme zwischen dem 1.7.2020 und dem 31.12.2020 erfolgt. Die Umsatzsteuer



entsteht bei Zahlungszufluss mit dem Steuersatz von 16 %. Eine nachträgliche Korrektur der Abschlagsrechnungen ist in diesem Fall nicht erforderlich.

Abschlagsrechnung vor 1.7.2020, falls Leistung 1.7. - 31.12.2020: AZ-Rechnung 16 %

### **Abschlagszahlungen ab dem 1.7.2020 und vor dem 31.12.2020**

Darüber hinaus wird es zur Vereinfachung zugelassen, dass ab dem 1. 7. 2020 und vor dem 31. 12. 2020 vereinnahmte Abschlagsrechnungen schon mit dem Steuersatz von 19 % gestellt werden, wenn die Abnahme nach dem 1.1.2021 erfolgt. Die Umsatzsteuer entsteht bei Zahlungszufluss mit dem Steuersatz von 19 %. Eine nachträgliche Korrektur der Abschlagsrechnungen ist in diesem Fall nicht erforderlich. (Rz. 51 des BMF-Schreibens mit Verweis auf die analoge Anwendung von Rz. 9).

Abschlagsrechnung bis 31.12.2020, falls Leistung ab 1.1.2021: Az-Rechnung 19 %

Ist also bei Beginn des Bauvorhabens bereits erkennbar oder tatsächlich geplant, dass die Fertigstellung nach dem 31. Dezember 2020 erfolgt, können die Abschlagsrechnungen in der Zeit vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020 mit 19 % Umsatzsteuer gestellt werden. Da das gesamte Bauvorhaben bei Fertigstellung bzw. Abnahme im Jahr 2021 mit 19 % Umsatzsteuer abgerechnet werden muss, werden durch diese Vorgehensweise Nachzahlungen der Umsatzsteuerdifferenz von 16 % auf 19 % für den Auftraggeber vermieden.

### **Hinweis**

Steht der Abnahmetermin nicht sicher fest, sollten die Abschlagsrechnungen mit dem im Zeitpunkt der Stellung der Abschlagsrechnung geltenden Steuersatz geschrieben und gegebenenfalls in der Schlussrechnung berichtigt werden.

#### **➤ Abgrenzbare Teilleistungen**

Bei Teilleistungen kommt es für die Anwendung des maßgebenden Umsatzsteuersatzes darauf an, wann die Teilleistungen jeweils ausgeführt werden, wann also in der Regel die Abnahme der Teilleistung erfolgt ist. Der Zeitpunkt der Vollendung der Gesamtleistung ist unbeachtlich. Werden nach dem 1.7.2020 und vor dem 31.12.2020 abgrenzbare Teilleistungen im Sinne der Finanzverwaltung erbracht, fallen auf diese 16 % Umsatzsteuer an.



## Wichtig

Nicht jede Teilleistung wird von der Finanzverwaltung anerkannt. Baugewerbliche Unternehmen sollten bei der Anwendung besondere Umsicht walten lassen. Bei der letzten Steuersatzänderung von 16% auf 19% zum 1.1.2007 wurden bei späteren Betriebsprüfungen Abrechnungen über Teilleistungen von den Prüfern nicht akzeptiert und das finanzielle Risiko hatten schlussendlich die betroffenen baugewerblichen Unternehmen zu tragen.

Von der Finanzverwaltung werden Teilleistungen anerkannt, wenn folgende vier Voraussetzungen erfüllt sind (laut Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 12.10.2009: „Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft“):

- 1) Es muss sich um einen wirtschaftlich abgrenzbaren Teil einer Werklieferung oder Werkleistung handeln (**wirtschaftliche Teilbarkeit**),
- 2) es muss vereinbart worden sein, dass für Teile einer Werklieferung oder Werkleistung entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind (**gesonderte Vereinbarung**),
- 3) der Leistungsteil muss, wenn er Teil einer Werklieferung ist, abgenommen worden sein (**gesonderte Abnahme**); ist er Teil einer Werkleistung, muss er vollendet oder beendet worden sein,
- 4) das Teilentgelt muss gesondert abgerechnet werden (**gesonderte Abrechnung**).

## Nähere Erläuterungen

### Zu 1) Wirtschaftliche Teilbarkeit

Nachfolgend ein Auszug aus dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 12.10.2009: „Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft“, das einen Katalog von Teilungsmaßstäben für Bauleistungen enthält:

#### Art der Arbeit

Anschlüsse an Entwässerungs- und Versorgungsanlagen

Außenputzarbeiten

#### Teilungsmaßstäbe

Aufteilung erfolgt je Anlage.

Es bestehen keine Bedenken gegen eine haus- oder blockweise Aufteilung bzw.



	gegen eine Aufteilung bis zur Dehnungsfuge.
Bodenbelagarbeiten	Im Allgemeinen bestehen gegen eine Aufteilung je Wohnung oder Geschoss keine Bedenken.
Dachdeckerarbeiten	Aufteilung haus- oder blockweise zulässig.
Elektrische Anlagen	Eine Aufteilung ist bei Gesamtanlagen im allgemeinen blockweise vorzunehmen.
Erdarbeiten	Gegen eine haus- oder blockweise Aufteilung bestehen keine Bedenken.
Fliesen- und Plattenlegerarbeiten	Die Aufteilung nach Bädern oder Küchen ist im Regelfall zulässig.
Gartenanlagen	Aufteilung erfolgt je nach der Arbeit.
Gas-, Wasser- und Abwasserinstallation	Aufteilung der Installationsanlagen ist haus- oder blockweise zulässig. Bei der Installation z. B. von Waschbecken, Badewannen und WC-Becken bestehen im allgemeinen auch gegen eine stückweise Aufteilung keine Bedenken.
Glasarbeiten	Aufteilung erscheint je nach Art der Arbeit im Regelfall stückweise zulässig.
Heizungsanlagen	Die Aufteilung kann haus- oder blockweise je Anlage vorgenommen werden. Bei selbständigen Etagenheizungen kann nach Wohnungen aufgeteilt werden.
Kanalbau	Eine abschnittsweise Aufteilung (z. B. von Schacht zu Schacht) ist zulässig.
Klempnerarbeiten	Aufteilung ist je nach Art der Arbeit haus- oder stückweise zulässig (z. B. Regenrinne mit Abfallrohr hausweise, Fensterabdeckungen (außen) stückweise).





Maler- und Tapezierarbeiten	Die Aufteilung nach Wohnungen ist im Regelfall zulässig. Eine raumweise Aufteilung erscheint nicht vertretbar, wenn die Arbeiten untrennbar ineinander fließen.
Maurer- und Betonarbeiten	Bei Neubauten können Teilleistungen im Allgemeinen nur haus- oder blockweise bewirkt werden. Insbesondere bei herkömmlicher Bauweise und bei Skelettbauweise kann eine geschossweise Aufteilung grundsätzlich nicht zugelassen werden.
Naturwerkstein- und Beton- Werksteinarbeiten	Bei Objekten, die miteinander nicht verbunden sind, kann eine stückweise Aufteilung vorgenommen werden.
Ofen- und Herdarbeiten	Gegen eine stück- oder wohnungsweise Aufteilung bestehen keine Bedenken.
Putz- und Stuckarbeiten (innen)	Gegen eine Aufteilung nach Wohnungen oder Geschossen bestehen keine Bedenken.
Schlosserarbeiten	Aufteilung erscheint je nach Art der Arbeit im Regelfall stückweise zulässig (z. B. je Balkongitter).
Straßenbau	Fertige Straßenbauabschnitte stellen Teilleistungen dar. Beim Neubau bzw. Reparatur einer Straße kann die Fertigstellung eines laufenden Meters nicht als Teilleistung angesehen werden.
Tischlerarbeiten	Aufteilung erscheint je nach Art der Arbeit im Regelfall stückweise zulässig (z. B. je Tür und Fenster).
Zimmererarbeiten	Aufteilung haus- oder blockweise zulässig.

**Beispiel:**



Ein Bauunternehmer ist beauftragt worden, mehrere Wohnhäuser schlüsselfertig zu erstellen. Für die einzelnen Häuser sind Pauschalpreise vereinbart worden. Jedes einzelne Haus wird gesondert abgenommen und getrennt abgerechnet.

#### **Lösung:**

Die Lieferung jedes einzelnen Hauses ist eine Teilleistung im Sinne des Umsatzsteuerrechts.

Eine Teilung ist z. B. auch bei Erdarbeiten, Außenputzarbeiten, Zimmererarbeiten und Dachdeckerarbeiten nach Häusern oder Blöcken, bei Innenputz- und Malerarbeiten nach Geschossen oder Wohnungen und bei Tischler- und Glaserarbeiten nach einzelnen Stücken möglich.

#### **Hinweis**

Nach dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung kann eine Werklieferung bzw. eine Werkleistung nicht in Lieferelemente und in sonstige Leistungen aufgeteilt werden.

#### **Zu 2) Gesonderte Vereinbarung**

Für eine Teilleistung, die **nach dem 1.7.2020 und vor dem 31.12.2020 erbracht** wird, gilt:

Vor dem Stichtag der Steuersatzänderung von 16% zu 19 %, also vor dem 1.1.2021, muss vereinbart worden sein, dass für Teile einer Werklieferung oder Werkleistung entsprechende Teilentgelte zu zahlen sind. Sind für Teile einer Werklieferung oder Werkleistung zunächst keine Teilentgelte gesondert vereinbart worden, muss die vertragliche Vereinbarung vor dem 1.1.2021 entsprechend geändert werden.

(Das Bundesfinanzministerium hat am 30.6.2020 eine Verwaltungsanweisung veröffentlicht, das Schreiben äußert sich aber zur gesonderten Vereinbarung bei der Erbringung der Teilleistung im 2. Halbjahr 2020 nicht. Das BMF-Schreiben zur Steuersatzänderung zum 1.1.2007 forderte jedoch eine Vereinbarung vor dem Stichtag der Steuersatzänderung zum höheren Steuersatz).

#### **Laut BMF-Schreiben vom 12.9.2009 II.2 „Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft“ gilt außerdem:**

Aus dem Werkvertrag muss hervorgehen, dass für Teile der Gesamtleistung (so genannter Einheitspreisvertrag nach damals § 5 Nr. 1 Buchstabe a VOB/A), jetzt § 4 Absatz 1 Nr. 1 VOB/A ein gesondertes Entgelt vereinbart wurde. Regelmäßig enthält der Werkvertrag ein Leistungsverzeichnis, das eine Leistungsbeschreibung, Mengen und Preise enthält (vgl. damals § 9 VOB/A, jetzt § 7 Buchstabe b VOB/A). Nur wenn das Leistungsverzeichnis derartige Einzelpositionen enthält, können Teilleistungen angenommen werden. Vereinbarungen über zu zahlende Abschlagszahlungen (vgl. § 16 VOB/B) sind keine gesonderten Entgeltsvereinbarungen. Wird lediglich ein Festpreis für das Gesamtwerk



vereinbart (so genannter Pauschalvertrag nach damals § 5 Nr. 1 Buchstabe b VOB/A, jetzt § 4 Absatz 1 Nr. 2 VOB/A), scheiden Teilleistungen aus. Teilleistungen scheiden ebenfalls aus, wenn (faktisch) Teilabnahmen erfolgen, ohne dass die zugrunde liegende Vereinbarung geändert wird.

### **Zu 3) Gesonderte Abnahme**

Um Teilleistungen anzunehmen, müssen die vertraglichen Vereinbarungen tatsächlich durchgeführt werden, d.h. die Abnahme muss, wenn sie schriftlich vereinbart war, auch gesondert schriftlich vorgenommen werden (vgl. z.B. § 12 VOB/B). Darüber hinaus sind die Rechtsfolgen der Abnahme zu beachten (vgl. z. B. Beginn der Gewährleistungsfrist nach § 13 VOB/B). Eine nur aus steuerlichen Gründen vorgenommene Abnahme des Teils eines Gesamtbauwerks ist nicht als Teilleistung anzuerkennen. Davon ist auszugehen, wenn die Folgen der Abnahme (Fälligkeit der Vergütung, Umkehr der Beweislast des Auftragnehmers für die Mängelfreiheit des Werks in die Beweislast des Auftraggebers für die Mangelhaftigkeit des Werks, Übergang der Gefahr des Untergangs der Teilleistung auf den Auftraggeber/Besteller des Werks) ganz oder teilweise tatsächlich ausgeschlossen werden. Das bloße Hinausschieben des Beginns der Verjährungsfrist für Mängelansprüche auf die Abnahme des Gesamtwerks zählt dagegen nicht dazu (BMF-Schreiben vom 12.9.2009 II.2 „Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft“).

### **Beispiele für Teilleistungen**

Ein Unternehmer ist beauftragt worden, mehrere Wohnhäuser schlüsselfertig zu erstellen. Für die einzelnen Häuser sind Pauschalpreise vereinbart worden. Jedes einzelne Haus wird gesondert abgenommen und getrennt abgerechnet. Die Lieferung jedes einzelnen Hauses ist eine Teilleistung (Abschnitt 13.4 Umsatzsteuer-Anwendungserlass, UStAE).

Eine Teilung ist auch bei Erdarbeiten, Außenputzarbeiten, Zimmererarbeiten und Dachdeckerarbeiten nach Häusern oder Blöcken, bei Innenputz- und Malerarbeiten nach Geschossen oder Wohnungen und bei Tischler- und Glaserarbeiten nach einzelnen Stücken möglich. Eine raumweise Aufteilung bei Maler- und Tapezierarbeiten erscheint nicht vertretbar, wenn die Arbeiten untrennbar ineinanderfließen (Abschnitt 13.4 UStAE).

### **Keine Teilleistungen**

Ein Unternehmer wird beauftragt, in einem Wohnhaus Parkett-Fußböden zu legen. In der Auftragsbestätigung sind die Materialkosten getrennt ausgewiesen. Der Unternehmer versendet die Materialien zum Bestimmungsort und führt dort die Arbeiten aus. Gegenstand der vom Auftragnehmer auszuführenden Werklieferung ist der fertige Parkettfußboden. Die Werklieferung bildet eine Einheit, die nicht in eine Materiallieferung und in eine Werklieferung zerlegt werden kann (BMF-Schreiben vom 12.9.2009 II.2 „Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft“).



ZENTRALVERBAND  
DEUTSCHES  
BAUGEWERBE **ZDB**

---

Ein Bauunternehmer führt nach Maßgabe der VOB als Gesamtleistung die Maurer- und Betonarbeiten an einem Hausbau aus. Der Bauunternehmer verlangt Abschlagszahlungen in Höhe der jeweils nachgewiesenen vertragsgemäßen Leistungen gem. § 16 Abs. 1 VOB/B. Die Abschlagszahlungen sind aber ohne Einfluss auf die Haftung und gelten nicht als Abnahme von Teilleistungen (BMF-Schreiben vom 12.9.2009 II.2 „Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft“).

### **Hinweis**

**Weitere Informationen können dem Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF-Schreiben) vom 30.6.2020 entnommen werden.**