

MINISTERIALBLATT

FÜR DAS LAND NORDRHEIN-WESTFALEN

Ausgabe A

20. Jahrgang	Ausgegeben zu Düsseldorf am 14. Dezember 1967	Nummer 174
--------------	---	------------

Die Auslieferung des Ministerialblattes Nr. 173 verzögert sich um einige Tage.
Es wird gebeten, von Nachfragen abzusehen.

Inhalt

I.

Veröffentlichungen, die in die Sammlung des bereinigten Ministerialblattes für das Land Nordrhein-Westfalen (SMBl. NW.) aufgenommen werden.

Glied.- Nr.	Datum	Titel	Seite
233	4. 12. 1967	RdErl. d. Ministers für Wohnungsbau und öffentliche Arbeiten Auswirkungen des Umsatzsteuergesetzes (Mehrwertsteuer) auf Bau-, Lieferungs-, Architekten- und Ingenieurverträge	2058
6300	12. 12. 1967	RdErl. d. Innenministers Behandlung der Mehrwertsteuer im kommunalen Haushalt	2069

I.

233

Auswirkungen des Umsatzsteuergesetzes (Mehrwertsteuer) auf Bau-, Lieferungs-, Architekten- und Ingenieurverträge

RdErl. d. Ministers für Wohnungsbau und öffentliche Arbeiten
v. 4. 12. 1967 — V A 5 — 3.828 — 1119/67 —

1 Allgemeines

Das Umsatzsteuergesetz (Mehrwertsteuer) vom 29. Mai 1967 — UStG 1967 — (BGBl. I S. 545) tritt am 1. Januar 1968 in Kraft. Die neue Umsatzsteuer trifft mit dem Preis der Endverbraucher. Die Unternehmen schulden und bezahlen zwar die Steuer, aber sie tragen sie nicht. Auf den Übergang von der bisherigen Bruttoumsatzsteuer zur Mehrwertsteuer müssen sich daher nicht nur die Auftragnehmer, sondern auch die Auftraggeber einstellen. Es ist deshalb notwendig, die Grundzüge der Bruttoumsatzsteuer und der Mehrwertsteuer darzustellen und den Übergang auf das neue Steuersystem zu regeln.

2 Grundzüge der Bruttoumsatzsteuer

Die bisher geltende Bruttoumsatzsteuer (Steuersatz: 4% in Industrie, Gewerbe und Einzelhandel, 1% im Großhandel) wird in jeder Phase des Wirtschaftsablaufs vom vereinnahmten Bruttoentgelt (einschl. Umsatzsteuer) für eine Ware oder Dienstleistung erhoben. Sie geht in jeder Phase des Wirtschaftsablaufs unsichtbar in die Kalkulation und in den Preis ein. Es wird auch Umsatzsteuer von Umsatzsteuer erhoben. Die Umsatzsteuerbelastung häuft (kumuliert) sich also. Je mehr Umsatzstufen durchlaufen werden, desto höher wird die kumulierte Umsatzsteuerbelastung. Die Bruttoumsatzsteuer führt daher zu einer unterschiedlichen steuerlichen Gesamtbelastung von Waren und Dienstleistungen gleicher Art, sie fördert Unternehmenszusammenschlüsse und verfälscht damit den Wettbewerb. Da die Umsatzsteuer Bestandteil des Preises ist, ist es unmöglich, die Umsatzsteuerlast einer Ware oder Dienstleistung genau zu ermitteln.

3 Grundzüge der Mehrwertsteuer

Die Mehrwertsteuer wird nicht nach den vereinnahmten Bruttoentgelten, sondern nach den vereinbarten Nettoentgelten — Sollentnahmen — bemessen. Der Regelsteuersatz beträgt 10% des Nettoentgelts oder 9,09% des Bruttoentgelts. Durch Artikel 1 Nr. 4 des Gesetzes zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes (Mehrwertsteuer) vom 18. Oktober 1967 (BGBl. I S. 991) ist der Regelsteuersatz ab 1. Juli 1968 auf 11% des Nettoentgelts oder 9,91% des Bruttoentgelts erhöht worden. Die Umsatzsteuer darf nicht in das Entgelt eingerechnet werden.

Das wesentliche Merkmal der Mehrwertsteuer ist der Vorsteuerabzug. Der Unternehmer darf von seiner eigenen Steuerschuld in Höhe von 10% seiner Entgelte die Umsatzsteuer abziehen, die ihm von seinen Lieferanten gesondert in Rechnung gestellt worden ist. Auf jeder Wirtschaftsstufe wird jeweils nur die Wertschöpfung (der Mehrwert) besteuert, die auf dieser Stufe der Lieferung oder Leistung hinzugefügt wird. Die Differenz zwischen der eigenen Steuerschuld und den abgezogenen Vorsteuerbeträgen ist die Zahllast, die der Unternehmer gegenüber dem Finanzamt hat. Durch den Vorsteuerabzug wird eine Kumulation bei der Besteuerung vermieden. Die Mehrwertsteuer ist dadurch, daß sie nicht in die Kosten des Unternehmens eingeht, sondern ein durchlaufender Posten ist, wettbewerbsneutral. Es spielt für die Umsatzsteuerbelastung einer Ware keine Rolle, wieviel Wirtschaftsstufen sie durchlaufen hat.

4 Auswirkungen der Mehrwertsteuer auf die Preise

Da die Mehrwertsteuer im Gegensatz zur bisher geltenden Bruttoumsatzsteuer nicht in die Kosten eingeht, müssen die Unternehmen ihre Kalkulation und ihre Preise um die bisher in den Kosten enthaltene Umsatzsteuer bereinigen. Für die Kalkulation ist nur noch der Nettopreis von Bedeutung. Je mehr Produktions- oder Handelsstufen eine Ware durchlaufen hat, desto schwieriger wird

es sein, die auf ihr ruhende bisherige kumulierte Umsatzsteuerbelastung zu ermitteln. Die Unternehmen werden, schon um die Verlustrisiken möglichst auszuschalten, ihre Preise nur vorsichtig auf die neuen Nettopreise zurücknehmen. Theoretisch müßten die Preise der Waren und Dienstleistungen sinken, die bisher mit mehr als 9,09% Bruttoumsatzsteuer belastet sind. Im Bereich der lohnintensiven Dienstleistungen an Endverbraucher, die bisher mit weniger als 9,09% Bruttoumsatzsteuer belastet sind, wird die Mehrwertsteuer jedoch preisteigernd wirken. Zu den lohnintensiven Dienstleistungen gehören auch die meisten Bauleistungen. Da sie nur eine oder wenige Wirtschaftsstufen durchlaufen, liegt bei ihnen die bisherige kumulierte Umsatzsteuerbelastung im Durchschnitt unter 9,09%. Sie werden künftig um etwa 2,5% höher mit Umsatzsteuer belastet werden. Im Höchstfall ist eine Verteuerung um 5,6% möglich.

Die Frage, ob und inwieweit die Unternehmen bereit sein werden, bei der Umstellung auf die Mehrwertsteuer eine scharfe Neukalkulation vorzunehmen und ihre Kostenentlastung auf Grund der Eliminierung der bisherigen kumulierten Umsatzsteuer weiterzugeben, hängt weitgehend vom konjunkturellen Klima und von der Marktlage ab. Ungerechtfertigte Preiserhöhungen kann nur der Wettbewerb korrigieren.

Die Auswirkungen der Mehrwertsteuer lassen sich an folgenden Beispielen verdeutlichen, die auf die einfachsten Kalkulationselemente zurückgeführt sind:

1. Beispiel (Bruttoumsatzsteuer)

	Bruttopreis (darin Umsatzsteuer)
Unternehmer A	
Einkauf	100,— DM (6,— DM angenommene Vorbelastung)
— Wertschöpfung	44,— DM
	144,— DM
— 4,167% Umsatzsteuer	6,— DM (6,— DM)
= Verkauf	150,— DM (12,— DM = 8%)

Unternehmer B

Einkauf	150,— DM (12,— DM)
— Wertschöpfung	42,— DM
	192,— DM
— 4,167% Umsatzsteuer	8,— DM (8,— DM)
= Endpreis	200,— DM (20,— DM = 10% kumulative Gesamtbelastung)

2. Beispiel (Mehrwertsteuer)

	Nettopreis	— 10% Mehrwertsteuer	= Gesamtbetrag
Unternehmer A			
Einkauf	94,— DM	— 9,40 DM	= 103,40 DM
— Wertschöpfung	44,— DM		
= Verkauf	138,— DM	— 13,80 DM	= 151,80 DM (Zahllast 4,40 DM)
Unternehmer B			
Einkauf	138,— DM	— 13,80 DM	= 151,80 DM
— Wertschöpfung	42,— DM		
= Endpreis	180,— DM	— 18,— DM	= 198,— DM (Zahllast 4,20 DM)

5 Begriff der „Ausführung“ der Bauleistungen

Auf Bauleistungen, die bis zum 31. Dezember 1967 ausgeführt werden, ist das bisherige Umsatzsteuerrecht anzuwenden (§ 27 Abs. 2 Umsatzsteuergesetz [Mehrwertsteuer] — UStG 1967 —); auf Bauleistungen, die nach dem 31. Dezember 1967 ausgeführt werden, ist das neue Umsatzsteuerrecht anzuwenden (§ 27 Abs. 1 UStG 1967).

In der Zeit des Übergangs von der bisherigen Bruttoumsatzsteuer zur Mehrwertsteuer ist die Frage, welche Bauleistungen bis zum 31. Dezember 1967 ausgeführt sind und nach dem bisherigen Umsatzsteuerrecht versteuert werden, von erheblicher praktischer Bedeutung, weil das UStG 1967 ab 1. Januar 1968 die Bauleistungen durchweg mit einer höheren Umsatzsteuer belastet.

Der umsatzsteuerrechtliche Begriff der „Ausführung“ deckt sich nicht mit der technischen Ausführung (Fertigstellung) der Bauleistung. Bei der Bestimmung des Begriffs ist zu unterscheiden, ob es sich um eine Werklieferung oder um eine Werkleistung handelt. Die Frage, wann eine Bauleistung ausgeführt ist, wird nachstehend zunächst für Werklieferungen, sodann für Werkleistungen behandelt:

5.1 Werklieferungen

Bauleistungen sind Werklieferungen, wenn der Auftragnehmer die zur Ausführung notwendigen Hauptstoffe (Baustoffe, Bauteile) und nicht nur die Zutaten oder sonstigen Nebensachen (vgl. § 651 Abs. 2 BGB, § 3 Abs. 4 Satz 1 UStG 1967) selbst beschafft.

Bauleistungen, die Werklieferungen sind, sind umsatzsteuerrechtlich ausgeführt, wenn der Auftragnehmer dem Auftraggeber die Verfügungsmacht am fertigen Werk verschafft hat. Die Verfügungsmacht wird dem Auftraggeber durch die Abnahme der Leistung nach Fertigstellung (§ 12 VOB:B) verschafft. Das gilt auch, wenn das Eigentum an den verwendeten Baustoffen oder Bauteilen schon vorher nach den §§ 946, 93, 94 BGB zur Zeit der Verbindung mit dem Grundstück auf den Auftraggeber übergegangen ist.

Bauleistungen, die Werklieferungen sind und bis zum 31. Dezember 1967 abgenommen werden, unterliegen der bisherigen Umsatzsteuer. Bauleistungen (Werklieferungen), die nach dem 31. Dezember 1967 abgenommen werden, fallen mit ihrer gesamten Vergütung unter die Mehrwertsteuer.

Der Zeitpunkt der Aufstellung der Schlußrechnung oder der Zeitpunkt der Schlußzahlung sind in diesem Zusammenhang ohne Bedeutung.

5.2 Werkleistungen

Bauleistungen, die keine Werklieferungen sind, sind Werkleistungen. Werkleistungen liegen vor, wenn der Auftragnehmer zur Ausführung keine Hauptstoffe benötigt, wenn es sich bei den von ihm verwendeten Stoffen nur um Zutaten oder sonstige Nebensachen handelt, oder wenn der Auftraggeber die Hauptstoffe beschafft.

Bauleistungen, die Werkleistungen sind, sind umsatzsteuerrechtlich ausgeführt, wenn sie vollendet sind. Sie unterliegen der bisherigen Umsatzsteuer, wenn sie bis zum 31. Dezember 1967 vollendet werden, und fallen unter die Mehrwertsteuer, wenn sie nach dem 31. Dezember 1967 vollendet werden.

5.3 Übersicht

Welche Bauleistungen Werklieferungen und welche Werkleistungen sind, ergibt sich als **Anhalt** aus der anliegenden Übersicht über die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Bauleistungen (Anlage 1). In Zweifelsfällen (z. B. bei Anstricharbeiten) können die Finanzämter um Auskunft gebeten werden.

5.4 Werden Bauleistungen, die Werkleistungen sind, im Rahmen eines einheitlichen Vertrages zusammen mit Bauleistungen ausgeführt, die Werklieferungen sind, so gilt im Zweifel die gesamte vertragliche Leistung als Werklieferung.

6 Teilleistungen

Teile von Bauleistungen (Teilleistungen) sind im Sinne des Umsatzsteuerrechts solche Leistungen, die nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise vor Fertigstellung der Gesamtleistung besonders abgenommen und nach Teilabnahme ohne Rücksicht auf die Vollendung der übrigen Leistungen durch Teilschlußrechnung endgültig abgerechnet werden können. Besonders abgenommen

und abgerechnet werden können die Teile derjenigen Bauleistungen, die in sich abgeschlossen und selbständig sind (§ 12 Ziff. 2 a. § 16 Ziff. 3 VOB B) und oder für die das Entgelt gesondert vereinbart ist.

Beispiele

- 5 von 10 schlüsselfertig zu errichtenden Gebäuden
- Mauer- und Betonarbeiten einerseits, Innen- und Außenputz andererseits
- Zimmerarbeiten an 2 von 5 Gebäuden
- Einbau einer Heizungsanlage einerseits, Installationsarbeiten andererseits
- 150 m eines auf eine Länge von 500 m auszuhebenden und zu verfüllenden Kabelgrabens
- Ausschachtungsarbeiten einerseits, Verfüllungs-, Mauer- und Betonarbeiten andererseits.

Ob eine umsatzsteuerrechtlich zulässige Teilung der Bauleistungen zweckmäßig ist, ist nach baufachlichen Gesichtspunkten zu entscheiden.

Teilleistungen, die noch bis zum 31. Dezember 1967 fertiggestellt und abgenommen werden, unterliegen dem bisherigen Umsatzsteuerrecht und damit durchweg einer niedrigeren Umsatzsteuerbelastung. Teilleistungen, die nach dem 31. Dezember 1967 fertiggestellt und abgenommen werden, fallen unter die Mehrwertsteuer. Der Zeitpunkt der Aufstellung der Teilschlußrechnung oder der Zeitpunkt der Teilschlußzahlung sind in diesem Zusammenhang ohne Bedeutung.

7 Stundenlohnarbeiten

7.1 Stundenlohnarbeiten, die im Rahmen eines Leistungsvertrages (§ 5 Ziff. 1 VOB:A, sog. „angehängte Stundenlohnarbeiten“) auszuführen sind, sind Teil der gesamten Bauleistungen und daher umsatzsteuerrechtlich wie diese (als **Werklieferungen** oder als **Werkleistungen**) zu behandeln.

7.2 Stundenlohnarbeiten, die **nicht** im Rahmen eines Leistungsvertrages ausgeführt werden (§ 5 Ziff. 2 VOB:A, sog. „selbständige Stundenlohnarbeiten“) sind umsatzsteuerrechtlich als **Werkleistungen** zu behandeln.

8 Abnahme und Teilabnahme

Da bei Bauleistungen und Teilen von Bauleistungen (Teilleistungen) in der Regel der Zeitpunkt der Abnahme darüber entscheidet, wann sie ausgeführt sind, kann durch eine rechtzeitige Abnahme oder Teilabnahme vor dem 31. Dezember 1967 eine Belastung der Bauleistungen mit höherer Umsatzsteuer auf Grund des UStG 1967 ganz oder teilweise vermieden werden.

Deshalb sind tunlich alle abnahmefähigen Teile von Bauleistungen, die noch im Jahre 1967 fertiggestellt werden, rechtzeitig vor dem 1. Januar 1968 förmlich abzunehmen; unwesentliche Mängel oder geringfügige Restarbeiten sind in der Abnahmebescheinigung festzuhalten. Werden wesentliche Mängel festgestellt, ist abzuwägen, ob es genügt, sich deswegen alle Rechte auf Gewährleistung und Schadensersatz vorzubehalten, oder ob eine (Teil-)Abnahme vor Beseitigung der Mängel unzweckmäßig ist.

Wenn die Ausführung zu Anfang des Jahres 1968 endet, ist anzustreben, daß die Ausführung beschleunigt und die Bauleistung (Teilleistung) noch bis zum 31. Dezember 1967 förmlich abgenommen wird.

Sollen Teilleistungen mit Rücksicht auf die Umstellung des Umsatzsteuerrechts besonders abgenommen werden, kann sich eine Vereinbarung nach dem beigefügten Muster (Anlage 3) empfehlen.

Über die (Teil-)Abnahme ist eine (Teil-)Abnahmebescheinigung auszustellen.

Abschlagszahlungen gelten nicht als Abnahme von Teilleistungen (§ 16 Ziff. 1 Abs. 4 VOB:B).

Stundenlohnarbeiten sind bis zum 31. Dezember 1967 abzunehmen.

9 Gewährleistung

Werden Teilleistungen vor dem 31. Dezember 1967 mit Rücksicht auf die Umstellung des Umsatzsteuerrechts

besonders abgenommen, so ist mit dem Auftragnehmer tunlich zu vereinbaren, daß die Frist für die Verjährung der Gewährleistungsansprüche an dem Tag endet, an dem die Gewährleistungsfrist für die gesamte Leistung abläuft (vgl. auch Anlage 3).

10 Erhöhung des Umsatzsteuersatzes ab 1. Juli 1968

Die Ausführungen in Nr. 5 bis 9 gelten entsprechend für die Zeit vor der Erhöhung des Steuersatzes auf 11%. Bauleistungen, die teilweise vor und teilweise nach dem 1. Juli 1968 ausgeführt werden, sollen nach Möglichkeit von vornherein in Leistungen aufgeteilt werden, die vor und nach dem 1. Juli 1968 fertigzustellen und abzunehmen sind. Für die beiden Teile der Leistung ist das Entgelt gesondert zu vereinbaren.

11 Umstellung langfristiger Verträge (Überläuferverträge)

11.1 Bauverträge, die vor dem 1. Oktober 1967 abgeschlossen worden sind oder für die die Angebotsfrist spätestens am 29. September 1967 abgelaufen ist

Beruhend Bauleistungen auf einem Vertrag, der vor dem 1. Oktober 1967 abgeschlossen oder für den die Angebotsfrist spätestens am 29. September 1967 abgelaufen ist, so kann der Auftragnehmer unter den nachstehenden Voraussetzungen einen angemessenen Ausgleich verlangen, sofern die Bauleistungen ganz oder teilweise nach dem 31. Dezember 1967 ausgeführt werden und die Umsatzsteuerbelastung seiner Leistungen sich auf Grund des UStG 1967 nicht unwesentlich erhöht hat (§ 29 Abs. 1 UStG 1967). Die Steuermehrbelastung von Bauleistungen ist im allgemeinen als wesentlich anzusehen.

Grundlage des Ausgleichsanspruchs des Auftragnehmers ist entweder § 29 Abs. 1 Satz 1 UStG 1967, wenn der Bauvertrag vor dem 1. Oktober 1967 abgeschlossen worden ist (gesetzlicher Ausgleichsanspruch), oder eine vertragliche Vereinbarung (vertraglicher Ausgleichsanspruch). Ein vertraglicher Ausgleichsanspruch des Auftragnehmers besteht, wenn in die Verdingungsvordrucke „Angebotsanforderung/Bewerbungsbedingungen – A BB (1959)“ und „Besondere Vertragsbedingungen – BVB (1959)“ die folgenden oder inhaltlich ihnen entsprechende Klauseln aufgenommen worden sind:

„Angebotsanforderung/Bewerbungsbedingungen – A BB (1959)“

Die Preise (Entgelt einschl. Steuer) sind auf der Grundlage des geltenden Umsatzsteuerrechts anzubieten.

Wenn die Leistung ganz oder teilweise nach dem 31. Dezember 1967 ausgeführt wird, wird ein angemessener Ausgleich für die Änderung der Umsatzsteuerbelastung durch das Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes vereinbart.

Besondere Vertragsbedingungen – BVB (1959)

Zum Ausgleich der durch das Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes eintretenden Änderung der Umsatzsteuerbelastung wird auf die Vertragspreise ein noch zu vereinbarendes Zu- oder Abschlag berechnet, wenn die Leistung ganz oder teilweise nach dem 31. Dezember 1967 ausgeführt wird.

Der Auftragnehmer hat jedoch nur insoweit einen Ausgleichsanspruch, als sich die Ausführung der Leistung über den 31. Dezember 1967 hinaus nicht aus Gründen erstreckt, die der Auftragnehmer zu vertreten hat; entsprechendes gilt für einen Ausgleichsanspruch des Auftraggebers.“

Ein Ausgleichsanspruch des Auftragnehmers besteht nicht, wenn er

- in den Angebotspreisen die am 1. Januar 1968 eintretende Erhöhung der Umsatzsteuerbelastung seiner Bauleistung bereits berücksichtigt
- auf einen Ausgleichsanspruch verzichtet
- die Fertigstellung der Bauleistung schuldhaft über den 31. Dezember hinaus verzögert hat.

Die Berechnung des Ausgleichsanspruchs ist in Nr. 12 geregelt.

11.2 Bauverträge, für die die Angebotsfrist in der Zeit vom 1. Oktober bis 29. Dezember 1967 abläuft

Bei Bauverträgen, für die die Angebotsfrist in der Zeit vom 1. Oktober bis 29. Dezember 1967 abläuft, steht dem Auftragnehmer das Entgelt zu, das sich aus seinem Angebot ergibt. Ein Ausgleichsanspruch ist ausgeschlossen: Wenn die Leistung ganz oder teilweise nach dem 31. Dezember 1967 ausgeführt wird, mußte bzw. muß der Auftragnehmer die Steuermehrbelastung auf Grund des UStG 1967 in den Angebotspreisen berücksichtigen.

11.3 Freihändige Vergabe

Bei freihändiger Vergabe tritt an die Stelle des Tages, an dem die Angebotsfrist abläuft, der Tag, an dem die Angebote dem Auftraggeber tatsächlich zugehen oder nach seiner Bestimmung zugegangen sein sollen.

12 Berechnung der Ausgleichsansprüche

12.1 Zahlentafel

Die Höhe des Ausgleichsanspruchs (Nr. 11.1) ist, wenn nichts anderes vereinbart ist, nach anliegender, mit der Bauwirtschaft bundeseinheitlich abgestimmter Zahlentafel (Anlage 2) zu berechnen. Die Zahlentafel enthält in den Spalten 5–14 die beim Übergang zur Mehrwertsteuer eintretenden Änderungen der Umsatzsteuerbelastung in Prozentsätzen der Vertragspreise (Einheitspreise, Pauschalpreise, Verrechnungssätze, Stundenlohnzuschläge). Sie ist aufgestellt worden, weil die Berechnung der Umsatzsteuermehrbelastung im Einzelfall bei Auftragnehmern und Auftraggebern einen zu großen Verwaltungsaufwand erfordert. Auf der Grundlage eines Gutachtens des Ifo-Instituts für Wirtschaftsforschung in München wurde die durchschnittliche kumulierte Umsatzsteuerbelastung der einzelnen Bauleistungen, d. h. die gesamte in den Vertragspreisen (Einheitspreisen, Pauschalpreisen, Verrechnungssätzen, Stundenlohnzuschlägen) enthaltene Umsatzsteuer bisherigen Rechts, ermittelt (vgl. Spalte 4). Der Berechnung wurden durchschnittliche Vorleistungsquoten (Anteile der Fremdlieferungen und Fremdleistungen in Prozenten der Vertragspreise) (vgl. Spalte 3) und die prozentuale Belastung der Vorleistungsquoten mit bisheriger Umsatzsteuer zugrunde gelegt.

Wie die durchschnittliche Umsatzsteuermehrbelastung ermittelt worden ist, zeigt das Beispiel der

Mauerarbeiten (DIN 18 330)
(Nr. 7 der Zahlentafel)

Bisheriger Vertragspreis (Bruttopreis)	100,— DM
Bei einer durchschnittlichen Vorleistungsquote von 43,1% (Spalte 3 der Zahlentafel) beträgt die durchschnittliche kumulierte Umsatzsteuerbelastung 7% (Spalte 4 der Zahlentafel). Diese sind vom bisherigen Vertragspreis abzuziehen.	— 7,— DM
Nettopreis	93,— DM
Dazu kommen 10% Mehrwertsteuer	— 9,30 DM
Neuer Preis (Bruttopreis)	<u>102,30 DM</u>

Die Differenz zwischen dem bisherigen Vertragspreis (100,— DM) und dem neuen Preis (102,30 DM) beträgt 2,30 DM. Die Umsatzsteuerbelastung von Mauerarbeiten erhöht sich also um durchschnittlich 2,3%.

Die Entlastung der halbfertigen Bauten (teilmontierten Bauarbeiten) von der bisherigen Umsatzsteuer und die Möglichkeit des Einkaufs zu Nettopreisen ab 1. Januar 1968 wurden dabei in der Weise berücksichtigt, daß die Steuermehrbelastungsquoten auf den bis zum 31. Dezember 1967 erreichten Fertigstellungsgrad abgestellt werden. Der Fertigstellungsgrad ist im Einzelfall nach dem Wert des am 31. Dezember 1967 fertiggestellten Teiles der gesamten Leistung zu schätzen. Die Vergütung des Auftragnehmers ist danach z. B. bei Verglasungsarbeiten (DIN 18 361), die am 31. Dezember 1967 zu 50% fertiggestellt sind und für die ursprünglich ein Vertragspreis von 150 000 DM vereinbart worden ist, wie folgt zu berechnen:

Bisheriger Vertragspreis (Bruttopreis)	150 000 DM
Ausgleichsanspruch in Höhe von 2% des bisherigen Vertragspreises (Nr. 25 Spalte 10 der Zahlentafel)	— 3 000 DM
Neuer Preis (Bruttopreis)	153 000 DM

Die in der Zahlentafel angegebenen Werte für die Umsatzsteuerbelastung gelten, wenn der Auftragnehmer die Baustoffe und Bauteile liefert und die halbfertigen Bauten (teilmontierten Bauarbeiten) in der Bilanz zum 31. Dezember 1967 mit 80%, der dem Fertigstellungsgrad entsprechenden anteiligen Baukosten bewertet. Werden im Einzelfall die halbfertigen Bauten (teilmontierten Bauarbeiten) nur mit 70% oder nur mit 50% bilanziert, ist ein Zuschlag nach Nr. 35 oder nach Nr. 36 der Zahlentafel zu berechnen. Die abweichende Bewertung (Bilanzierung) ist vom Auftragnehmer nachzuweisen.

Wird die Bauleistung ganz oder teilweise nach dem 30. Juni 1968 ausgeführt, ist auf die Sätze nach Nr. 1 bis 36 — Spalte 5 bis 14 — der Zahlentafel ein Zuschlag nach Nr. 37 zu berechnen.

12.2 Höherer Ausgleichsanspruch

Macht ein Auftragnehmer einen Ausgleichsanspruch geltend, der den nach der Zahlentafel (Anlage 2) berechneten Betrag übersteigt, so hat er an Hand einer prüfbaren Berechnung darzulegen, daß bei seinen Leistungen die bisherige kumulierte Umsatzsteuerbelastung unter dem Durchschnittssatz liegt, der in Spalte 4 der Zahlentafel angegeben ist. Für die Prüfung der Berechnung des Auftragnehmers soll, wenn es notwendig ist, die Amtshilfe der Finanzämter oder der Preisbehörden in Anspruch genommen werden.

Kann der Auftragnehmer nachweisen, daß bei seinen Leistungen die bisherige kumulierte Umsatzsteuerbelastung unter dem Durchschnitt liegt, so ist über die Höhe des Ausgleichsanspruchs zu verhandeln und eine entsprechende Vereinbarung zu treffen; für die Berechnung gilt sinngemäß das Beispiel Mauerarbeiten oben in Nr. 12.1.

12.3 Nachunternehmerleistungen

Enthält die Vergütung eines Unternehmers (Hauptunternehmers) Vergütungen für die Leistungen von Nachunternehmern, so ist der Zuschlag für Umsatzsteuer, die der Hauptunternehmer auf die den Nachunternehmern zu zahlende Vergütung berechnet hat, vorab abzusetzen; auf den Restbetrag steht dem Hauptunternehmer der Ausgleichsanspruch nach der Zahlentafel (Anlage 2) zu.

Beispiel

(Erd-, Mauer- und Betonarbeiten, Fertigstellungsgrad am 31. Dezember 1967 = 70%)

Gesamtabrechnungssumme des Hauptunternehmers	155 000,— DM
darin für Leistungen der Nachunternehmer	50 000 DM
hieraus 4,17% für Umsatzsteuer des Hauptunternehmers	2 085 DM
Bleiben	152 915,— DM
Hieraus Ausgleichsanspruch 2,3%	3 517,05 DM
zusammen	156 432,05 DM
Mithin Ausgleichsanspruch	1 432,05 DM

Als Berechnungsgrundlage ist vom Hauptunternehmer eine Erklärung über die Höhe der Nachunternehmern gezahlten Vergütung zu verlangen.

12.4 Nebenunternehmerleistungen

Der Ausgleichsanspruch von Nebenunternehmern ist nach Nr. 12.1 u. 12.2 zu berechnen.

Auf die dem Hauptunternehmer zustehende Vergütung (Hauptunternehmerzuschlag) ist ein Ausgleichsanspruch in Höhe von 4,5% anzuerkennen.

12.5 Arbeitsgemeinschaften

Bei Arbeitsgemeinschaften im Sinne des § 50a der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz (UStDB) (sogenannte kleine Arbeitsgemeinschaften) ist der Ausgleichsanspruch nach Nr. 12.1 zu berechnen. Die Arbeitsgemeinschaften im Sinne des § 50a UStDB müssen folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Sie dürfen nur zur Durchführung des Auftrags errichtet sein, für dessen Zwecke die Lieferungen und sonstigen Leistungen der Mitglieder ausgeführt werden;
- ihnen dürfen nur Unternehmer angehören, deren Gesamtumsatz je zwei Millionen Deutsche Mark in dem dem Jahr der Errichtung der Arbeitsgemeinschaft vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat.

Ob es sich um eine Arbeitsgemeinschaft im Sinne des § 50a UStDB handelt, ist von ihr nachzuweisen.

Die anderen Arbeitsgemeinschaften müssen im Einzelfall eine prüfbare Einzelberechnung vorlegen; hierbei ist insbesondere die Entlastung von Umsatzsteuer nach bisherigem Recht zu berücksichtigen, die möglicherweise für die Lieferungen und sonstigen Leistungen der Arbeitsgemeinschaftsmitglieder an die Arbeitsgemeinschaft gegenüber den Grundlagen der Preisermittlung eintritt.

13 Zahlungen bei Überläuferverträgen

13.1 Abschlagszahlungen

Abschlagszahlungen aus Bauverträgen im Sinne der Nr. 11.1 und 11.2 sind, soweit Bruttopreise angeboten worden sind, die ungekürzten Vertragspreise (Einheitspreise, Pauschalpreise, Verrechnungssätze, Stundenlohnzuschläge) zugrunde zu legen.

Werden Abschlagszahlungen der genannten Art nach dem 31. Dezember 1967 geleistet, so sind die Vertragspreise um die durchschnittliche kumulierte Umsatzsteuerbelastung nach bisherigem Recht, die in die Vertragspreise eingegangen ist, zu kürzen, weil die Steuerschuld des Auftragnehmers nach neuem Recht im Regelfall erst mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums entsteht, in dem die Bauleistung ausgeführt ist und Haushaltsmittel nicht eher in Anspruch genommen werden dürfen, als es zur sparsamen Führung der Landesverwaltung notwendig ist (§ 26 Abs. 1 RHO). Die kumulierte Umsatzsteuerbelastung ist zur Vereinfachung einheitlich mit 5% anzunehmen.

Beispiel

Zimmerarbeiten (DIN 18 334)

Betrag der Abschlagsrechnung (Sicherheitseinbehalt bereits berücksichtigt)	50 000 DM
kumulierte Umsatzsteuerbelastung (Durchschnittssatz von 5%)	— 2 500 DM
Zu zahlender Betrag	<u>47 500 DM</u>

Außerdem sind aus den gleichen Gründen bei der ersten Abschlagszahlung, die nach dem 31. Dezember 1967 geleistet wird, 4% der Summe der bisherigen Voraus- und oder Abschlagszahlungen abzuziehen, weil der Unternehmer das Recht hat, die nach den bis zum 31. Dezember 1967 geltenden Vorschriften erhobene Steuer für vereinnahmte Voraus- und Abschlagszahlungen bei der ersten Voranmeldung für die Mehrwertsteuer abzuziehen (§ 27 Abs. 4 UStG 1967).

13.2 (Teil-)Schlußzahlungen

Bei (Teil-)Schlußzahlungen aus Bauverträgen im Sinne der Nr. 11.1 ist den bisherigen Vertragspreisen (Einheitspreisen, Pauschalpreisen, Verrechnungssätzen, Stundenlohnzuschlägen) der Betrag des Ausgleichsanspruchs (Nr. 12) hinzuzurechnen. Hat ein Auftragnehmer einen Ausgleichsanspruch nicht geltend gemacht, so ist von ihm zur (Teil-)Schlußrechnung folgende Erklärung zu verlangen:

Erklärung

Ich/Wir erkläre(n), daß ich/wir

- a) aus dem Vertrag Nr. keine Ausgleichsansprüche nach § 29 des Umsatzsteuergesetzes (Mehrwertsteuer) vom 29. Mai 1967 (BGBl. I Seite 545) geltend mache(n) und daß
- b) mir/uns keine Tatsachen bekannt sind, auf Grund deren dem Auftraggeber seinerseits solche Ausgleichsansprüche zustehen würden.

.....
(Rechtsverbindliche Unterschrift)

Die (Teil-)Schlußzahlung ist von der Vorlage dieser Erklärung abhängig zu machen.

14 Bauverträge, für die die Angebotsfrist nach dem 31. Dezember 1967 abläuft (Regelverträge)

Bauverträge, für die die Angebotsfrist nach dem 31. Dezember 1967 abläuft, sind nach folgenden Bestimmungen abzuschließen und abzuwickeln:

14.1 Verdingungsunterlagen

Da die neue Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) nicht als Kostenbestandteil in die Kalkulation eingeht, sondern ein durchlaufender Posten ist, müssen die Auftragnehmer sich auf die Nettokalkulation umstellen, d. h. sie müssen ihre Preise (Einheitspreise, Pauschalpreise, Verrechnungssätze, Stundenlohnzuschläge) ohne Berücksichtigung der Umsatzsteuer ermitteln. Bei der Kalkulation sind daher für Vorlieferungen und Vorleistungen aller Art und für Nachunternehmerleistungen nur die Nettopreise anzusetzen, die unter den bisherigen Preisen liegen müssen. Die Umsatzsteuer in Höhe von 10% des Nettopreises (Entgelt im Sinne des neuen Umsatzsteuerrechts) wird gesondert in Rechnung gestellt. Nettopreis plus Umsatzsteuer ergeben jeweils die Angebotssumme und den Rechnungsbetrag (vertragliches Entgelt, Vergütung im Sinne des § 2 VOB/B).

Die Verdingungsunterlagen sind deshalb wie folgt zu ergänzen:

14.11 Leistungsbeschreibungen (Leistungsverzeichnisse)

In den Leistungsbeschreibungen (Leistungsverzeichnissen) ist am Schluß – nicht schon bei den einzelnen Abschnitten (Titeln) – eine besondere Zeile für die Umsatzsteuer vorzusehen:

Nettopreis	= DM
+% Umsatzsteuer)	= DM
(in Worten)	
Angebotssumme	= DM

Der Steuersatz ist ebenso wie die DM-Beträge vom Bieter einzusetzen.

Zur Vermeidung von Mißverständnissen sollte es am Schluß der einzelnen Abschnitte (Titel) ausdrücklich heißen:

Summe Titel X	DM
– ohne Umsatzsteuer –	DM

14.12 Angebotsanforderung/Bewerbungsbedingungen – A:BB (1959)

In dem Vordruck „Angebotsanforderung/Bewerbungsbedingungen – A:BB (1959)“ ist folgende Klausel aufzunehmen:

„Die Preise (Einheitspreise, Pauschalpreise, Verrechnungssätze, Stundenlohnzuschläge) sind als Nettopreise und Nettzuschläge (ohne Umsatzsteuer) anzugeben. Die Umsatzsteuer ist am Schluß des Angebots gesondert auszuweisen.“

14.13 Besondere Vertragsbedingungen

In den Vordrucken „Besondere Vertragsbedingungen“ – BVB (1959)“ ist unter Nr. 3 folgende Klausel aufzunehmen:

„Alle Rechnungen sind mit den Nettopreisen und Nettzuschlagsätzen (ohne Umsatzsteuer) aufzustellen. In Abschlagsrechnungen darf kein Umsatzsteuerbetrag enthalten sein. Die Umsatzsteuer ist in der Schlußrechnung (Teilschlußrechnung) am Schluß gesondert auszuweisen.“

14.2 Prüfung und Wertung der Angebote

Bei der Prüfung der Angebote ist festzustellen, ob der Bieter den je nach dem Zeitpunkt der Ausführung der Bauleistungen zutreffenden Steuersatz (vgl. oben Nr. 10) berechnet hat. Die Angebote sind mit dem jeweils **zutreffenden** Umsatzsteuersatz zu werten.

14.3 Rechnungen

14.31 Abschlagsrechnungen

Nach § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG 1967 entsteht die Umsatzsteuerschuld des Auftragnehmers im Regelfall erst mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Bauleistung oder ein selbständiger Teil der Leistung ausgeführt ist. Damit Haushaltsmittel nicht eher in Anspruch genommen werden, als es zur sparsamen Führung der Landesverwaltung erforderlich ist (§ 26 Abs. 1 RHO), darf der Auftragnehmer in Abschlagsrechnungen keine Umsatzsteuer berechnen. Abschlagszahlungen sind deshalb nur in Höhe der Nettopreise der jeweils nachgewiesenen vertragsmäßigen Leistungen (abzüglich vereinbarten Sicherheitseinhalts) zu gewähren.

14.32 Für Rechnungen über Vorauszahlungen gilt Nr. 14.31 entsprechend.

14.33 (Teil-)Schlußrechnungen

(Teil-)Schlußrechnungen sind mit den Nettopreisen aufzustellen (ohne Umsatzsteuer). Die Umsatzsteuer für die gesamte Vertragsleistung (Teilleistung) des Auftragnehmers ist am Schluß gesondert auszuweisen.

15 Sonstige Lieferungen und Leistungen

Auf Verträge über Lieferungen und Leistungen, die unter die VOL fallen, sind die Nr. 4–10 sinngemäß anzuwenden. Wegen der Abgrenzung des Anwendungsbereiches der VOB und der VOL wird auf die „Hinweise für die Anwendung von VOB und VOL“ (MBL. NW. 1960 S. 1995; SMBl. NW. 233) verwiesen.

Soweit ein Ausgleichsanspruch geltend gemacht wird, läßt sich seine Höhe nur berechnen, wenn der Auftragnehmer im Einzelfall an Hand von prüfbar Berechnungen darlegt, welche kumulierte Umsatzsteuerbelastung nach bisherigem Recht in seinen Vertragspreisen enthalten ist.

Beispiel

Bisheriger Vertragspreis (Bruttopreis)	100 000 DM
– vom Auftragnehmer dargelegte kumulierte Umsatzsteuerbelastung: 6,5%	– 6 500 DM
Nettopreis	93 500 DM
Mehrwertsteuer 10%	– 9 350 DM
Neuer Preis (Bruttopreis)	102 850 DM
Umsatzsteuermehrbelastung (Ausgleichsanspruch)	<u>2 850 DM</u>

Wenn es notwendig ist, soll die Amtshilfe der Finanzämter oder der Preisbehörden in Anspruch genommen werden.

Anders als bei Bauleistungen kann sich bei Lieferungen und Leistungen, die unter die VOL fallen, auf Grund des UStG 1967 die Umsatzsteuerbelastung nicht unwesentlich vermindern. In diesen Fällen ist vom Auftragnehmer ein angemessener Ausgleich für die geringere Umsatzsteuerbelastung seiner Lieferungen oder Leistungen zu verlangen. Auf die sinngemäße Anwendung der Nr. 13.2 wird besonders hingewiesen.

16 Leistungen der Architekten, Garten- und Landschaftsarchitekten und Ingenieure

16.1 Umsatzsteuersatz

Für die Leistungen der Architekten, der Garten- und Landschaftsarchitekten, der Ingenieure und der Architekten- und Ingenieurgesellschaften beträgt der Umsatzsteuersatz ab 1. Januar 1968 5% des Entgelts [§ 12 Abs. 2 Nr. 5 und 6a) UStG 1967]. Er erhöht sich ab 1. Juli 1968 auf 5,5% des Entgelts (Artikel 1 Nr. 5 des Gesetzes zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes [Mehrwertsteuer] vom 18. Oktober 1967 [BGBl. I S. 991]).

16.2 Kein Ausgleichsanspruch

Da sich die Umsatzsteuerbelastung auf Grund des UStG 1967 nur unwesentlich erhöht hat, besteht kein Ausgleichsanspruch nach § 29 Abs. 1 UStG 1967 für die vor dem 1. Oktober 1967 abgeschlossenen Verträge.

16.3 Vergütung

16.31 Allgemein

Die Beträge der Ausgleichsansprüche aus Verträgen über Bauleistungen und sonstige Lieferungen und Leistungen werden bei der Berechnung der Vergütung nicht berücksichtigt.

16.32 Vergütung der Architekten

Die nach der GOA 1950 ermittelten Entgelte sind Höchstpreise (§ 1 Abs. 2 der Verordnung PR Nr. 66.50 über die Gebühren für Architekten [BAnz. Nr. 216]). Höchstpreise werden von den Vorschriften des UStG 1967 nicht berührt. Die gesetzliche Preisbindung bezieht sich daher auch nach dem 31. Dezember 1967 auf das bürgerlich-rechtliche Entgelt (Bruttoentgelt), in dem wie nach bisherigem Recht die Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) enthalten ist. Es bleibt dabei dem Architekten anheimgestellt, die Umsatzsteuer gesondert auszuweisen oder das vereinbarte Bruttoentgelt zu fordern. Weist der Architekt die Umsatzsteuer nach dem 31. Dezember 1967 gesondert aus, so dürfen also das Nettoentgelt und die Umsatzsteuer zusammen die vereinbarten Gebühren nicht überschreiten.

In der Anlage 1 zum RdErl. v. 30. 7. 1964 (MBI. NW. S. 1268; SMBl. NW. 236) — Architektenvertragsmuster — erhält § 7 Abs. 8 folgende Fassung:

„Die Gesamtvergütung aller Leistungen dieses Vertrages beträgt — bei einer geschätzten Herstellungskostensumme*) von DM — demnach voraussichtlich:

- 1. Vergütung**) der Leistungen zu Abs. (4) Nr. 1–5
= DM*)
- 2. Vergütung der Leistungen zu Abs. (5)
= DM*)
- 3. Vergütung der Leistungen zu Abs. (6)
= DM*)
- 4. Vergütung der Leistungen zu Abs. (7)
= DM*)

mithin voraussichtliche Gesamtvergütungssumme (brutto) DM

— i. W.: Deutsche Mark.

Hierin ist die Umsatzsteuer enthalten, die% der voraussichtlichen Gesamtvergütungssumme beträgt = DM

Höhere Aufwendungen können dann in Rechnung gestellt werden, wenn sie besonders nachgewiesen werden.“

Der Umsatzsteueranteil beträgt ab 1. Januar 1968 4,76% und ab 1. Juli 1968 5,21% der Gesamtvergütungssumme (des Bruttoentgeltes).

16.33 Vergütung der Garten- und Landschaftsarchitekten und der Ingenieure

In der vereinbarten Vergütung ist die Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) enthalten. Es bleibt den Garten- und Landschaftsarchitekten und Ingenieuren anheimgestellt, die Umsatzsteuer gesondert auszuweisen oder die vereinbarte Bruttovergütung zu fordern. Weisen sie die Umsatzsteuer nach dem 31. Dezember 1967 gesondert aus, so dürfen also die Nettovergütung und die Umsatzsteuer zusammen die vereinbarte (Brutto-)Vergütung nicht überschreiten. § 7 Abs. 8 des Architektenvertragsmusters in der Fassung nach Nr. 16.32 ist sinngemäß anzuwenden.

16.4 Abschlagszahlungen

Von Abschlagszahlungen nach dem 31. Dezember 1967 ist die darin enthaltene Umsatzsteuer (ab 1. Januar 1968 4,76%, ab 1. Juli 1968 5,21%) jeweils neben dem vereinbarten Sicherheitseinbehalt abzuziehen.

In der Anlage 1 zum RdErl. v. 30. 7. 1964 (MBI. NW. S. 1268; SMBl. NW. 233) — Architektenvertragsmuster — wird daher in § 8 folgender 4. Absatz angefügt:

(4) Bei Abschlagszahlungen wird die darin enthaltene Umsatzsteuer abgezogen.

17 Ausnahmen

17.1 Bruttobesteuerung bei niedrigem Gesamtumsatz

Auf Unternehmer und Angehörige freier Berufe mit einem jährlichen Gesamtumsatz bis 60 000 DM, bei denen die Umsatzsteuer ab 1. Januar 1968 dem bisherigen System entsprechend 4% des Bruttoentgelts beträgt und nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen ist (§ 19 Abs. 1 UStG 1967), kann dieser Runderlaß nicht angewendet werden.

17.2 Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten

Dieser Runderlaß gilt ferner nicht für Unternehmer und Angehörige freier Berufe, denen das Finanzamt nach § 20 Abs. 1 UStG 1967 die Besteuerung nach den vereinnahmten Entgelten gestattet hat.

18 Haushaltsmittel

Sind bei einmaligen Baumaßnahmen Mehrkosten auf Grund der Umsatzsteuermehrbelastung der Bauleistungen zu erwarten, ist im Einzelfall anzustreben, die Mehrkosten an anderer Stelle der Baumaßnahme einzusparen. Soweit Einsparungen nicht möglich sind, ist rechtzeitig ein begründeter Antrag in Form eines Nachtrages zum genehmigten Kostenanschlag (§ 45 RHO) vorzulegen.

Der RdErl. v. 15. 8. 1967 (MBI. NW. S. 1456; SMBl. NW. 233) wird aufgehoben.

Übersicht
über die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Bauleistungen

Nr.	Bezeichnung der Bauleistung	DIN	Werk- lieferung	Werk- leistung
1	Erdarbeiten	18 300		×
1 a	Abbrucharbeiten	—		×
2	Bohrarbeiten	18 301		×
3	Brunnenbauarbeiten	18 302	×	
4	Baugrubenverkleidungsarbeiten	18 303		×
5	Rammarbeiten	18 304	× ¹⁾	
6	Wasserhaltungsarbeiten	18 305		×
7	Abwasserkanalarbeiten	18 306	×	
8	Gas- und Wasserleitungsarbeiten im Erdreich	18 307	×	
9	Dränarbeiten	18 308	× ²⁾	
10	Einpreßarbeiten	18 309		×
11	Sicherungsarbeiten an Wasserläufen und Deichen	19 657 (18 310)	×	
12	Landschaftsgärtnerische Arbeiten	18 320		×
13	Mauerarbeiten	18 330	×	
14	Beton- und Stahlbetonarbeiten	18 331	×	
15	Naturwerksteinarbeiten	18 332	×	
16	Betonwerksteinarbeiten	18 333	×	
17	Zimmerarbeiten	18 334	×	
18	Stahlbauarbeiten	18 335	×	
19	Abdichtungsarbeiten gegen drückendes Wasser	18 336		×
20	Abdichtungsarbeiten gegen nichtdrückendes Wasser	18 337		×
21	Dachdeckungsarbeiten	18 338	×	
22	Klempnerarbeiten	18 339	×	
23	Gerüstbauarbeiten	—		×
24	Putz- und Stuckarbeiten	18 350	×	
25	Fliesen- und Plattenarbeiten	18 352	×	
26	Estricharbeiten	18 335	×	
27	Asphaltbelagarbeiten	18 354		×
28	Tischlerarbeiten	18 355	×	
29	Parkettarbeiten	18 356	×	
30	Beschlagarbeiten	18 357	×	
31	Rolladenarbeiten	18 358	×	
32	Metallbauarbeiten	18 360	×	
33	Verglasungsarbeiten	18 361	×	
34	Ofen- und Herdarbeiten	18 362	×	

Nr.	Bezeichnung der Bauleistung	DIN	Werk- lieferung	Werk- leistung
35	Anstricharbeiten	18 363		×
36	Oberflächenschutzarbeiten an Stahl und Oberflächenschutzarbeiten (Anstrich) an Aluminiumlegierungen	18 364		×
37	Bodenbelagarbeiten	18 365	×	
38	Tapezierarbeiten	18 366	×	
39	Holzpflesterarbeiten	18 367	×	
40	Zentralheizungs-, Lüftungs- und zentrale Warmwasserbereitungsanlagen	18 380	×	
41	Gas-, Wasser- und Abwasser-Installationsarbeiten	18 381	×	
42	Starkstrom-Leitungsanlagen in Gebäuden	18 382	×	
43	Schwachstrom-Leitungsanlagen in Gebäuden	18 383	×	
44	Blitzschutzanlagen, Bauarbeiten für Gemeinschaftsantennen	18 384	×	
45	Straßen- und Startbahnbauarbeiten	—	×	
46	Wärmedämmungsarbeiten	18 421	×	
47	Kälte-dämmungsarbeiten	—	×	
48	Schalldämmungsarbeiten	4108	×	
49	Feuerungsbauarbeiten	—	×	
50	Gas- und Wasserleitungsarbeiten über dem Erdreich	—	×	
51	Selbständige Montagearbeiten			×

¹⁾ Wenn das gerammte Material im Bauwerk verbleibt, sonst Werkleistung

²⁾ Wenn die Entwässerungsanlage aus verdeckten Abzügen besteht, sonst Werkleistung

Nr.	Art der Bauleistung (lt. VOB/C)	Fertigstellungsgrad am 31. Dezember 1967													
		Durch- schnittliche Vor- leistungs- quote in %	Durch- schnittliche kumulierte Umsatz- steuer- belastung in %	0	10	20	30	40	50	60	70	80	90		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14		
21	DIN 18 356	51,3	7,3	2,0	2,0	2,1	2,1	2,1	2,2	2,2	2,3	2,3	2,4		
22	DIN 18 357	48,4	7,4	1,9	1,9	2,0	2,0	2,1	2,1	2,2	2,3	2,3	2,4		
23	DIN 18 358	51,3	7,3	2,0	2,0	2,1	2,1	2,1	2,2	2,2	2,3	2,3	2,4		
24	DIN 18 360	48,4	7,4	1,9	1,9	2,0	2,0	2,1	2,1	2,2	2,3	2,3	2,4		
25	DIN 18 361	59,5	7,7	1,5	1,6	1,7	1,8	1,9	2,0	2,1	2,2	2,2	2,3		
26	DIN 18 363	27,5	6,0	3,4	3,6	3,8	4,1	4,3	4,5	4,7	4,9	5,2	5,4		
27	DIN 18 365	73,8	9,6	0,6	0,2	0,1	0,4	0,7	1,0	1,3	1,6	1,8	2,1		
28	DIN 18 366	27,5	6,0	3,4	3,3	3,2	3,1	3,0	2,9	2,8	2,7	2,6	2,5		
29	DIN 18 380														
30	DIN 18 381	56,0	7,9	1,4	1,5	1,6	1,7	1,8	1,9	2,0	2,1	2,2	2,3		
31	DIN 18 382	43,7	7,6	1,7	1,7	1,8	1,9	2,0	2,0	2,1	2,2	2,3	2,4		
32	DIN 18 383	48,1	7,2	2,1	2,1	2,2	2,2	2,2	2,3	2,3	2,3	2,4	2,4		
33	DIN 18 384	50,0	7,5	1,8	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
34	DIN 18 421	28,0	5,9	3,5	3,4	3,3	3,2	3,1	3,0	2,9	2,8	2,7	2,6		
35	—	12,3	4,9	4,6	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
36	—	13,3	5,0	4,5	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
37	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		

1) Diese Hundertsätze sind **nicht** anzuwenden, wenn die Erdarbeiten **zusammen** mit Mauer-, Beton- und/oder Stahlbetonarbeiten vergeben sind (s. Nr. 9)

2) Diese Hundertsätze sind anzuwenden, wenn die Erdarbeiten **zusammen** mit Mauer-, Beton- und/oder Stahlbetonarbeiten vergeben sind

3) Für die Umsatzsteuerbelastung ist **nicht** nach Fertigstellungsgraden unterschieden, in der Annahme, daß diese Arbeiten verhältnismäßig kurzfristig ausgeführt werden und deshalb am 31. Dezember 1967 nur teilweise fertiggestellte Leistungen **nicht** vorhanden sind

4) Soweit als selbständige Bauleistung vergeben; falls in Verbindung mit anderen Arbeiten vergeben, sind die für diese anderen Arbeiten zutreffenden Hundertsätze anzuwenden

5) Die Zahlentafel geht von einer Bilanzierung mit 80% aus

6) Annahme, daß diese Bauleistungen umsatzsteuerrechtlich als Werkleistungen (und nicht als Werklieferungen) zu behandeln sind, daher Hundertsätze der Belastungsänderungen (Sp. 5 bis 14) **ohne** Entlastung von Vorratsvermögen berechnet

(Muster)

Anlage 3

**Vereinbarung
über Abnahme selbständiger Teile von Bauleistungen**

Zwischen dem Land Nordrhein-Westfalen

vertreten durch den Regierungspräsidenten

dieser vertreten durch
(Ortsbaudienststelle)

— Auftraggeber —

und

— Auftragnehmer —

wird ergänzend zum Vertrag Nr. vom vereinbart.

1. Die vom Auftragnehmer übernommenen

(Bauleistungen)

sind als selbständige Teile der gesamten Vertragsleistung abzunehmen (Teilabnahme, VOB/B § 12 Nr. 2 Buchst. a). Das Teilentgelt bemißt sich nach dem dieser Vereinbarung zugrunde liegenden Vertrag.

2. Die unter Nr. 1 bezeichneten Teile der Vertragsleistung sind bis 31. Dezember 1967 abzunehmen. Wird dieser Zeitpunkt aus Gründen, die der Auftragnehmer zu vertreten hat, überschritten, so steht ihm ein Anspruch auf Ersatz des durch das Inkrafttreten des Umsatzsteuergesetzes (Mehrwertsteuer) vom 29. Mai 1967 (BGBl. I S. 545) entstehenden Schadens nicht zu.

3. Die Gewährleistung wird abweichend von dem dieser Vereinbarung zugrunde liegenden Vertrag für die in Nr. 1 bezeichneten Leistungen bis zu dem Tag verlängert, an dem die Gewährleistung für alle übrigen Leistungen abläuft.

Auftraggeber:

Auftragnehmer:

.....
(Ort, Datum).....
(Ort, Datum).....
(Ortsbaudienststelle).....
(Unterschrift).....
(Unterschrift)

6300

Behandlung der Mehrwertsteuer im kommunalen Haushalt

RdErl. d. Innenministers v. 12. 12. 1967 —
III B 4 — 4.013 — 8878:67

Das am 1. 1. 1968 in Kraft tretende Umsatzsteuergesetz (Mehrwertsteuer) wirft Fragen auf, die die Behandlung der Mehrwertsteuer im Haushalts- und Rechnungswesen der Gemeinden (GV) betreffen. Zu den mir besonders wichtig erscheinenden Fragen nehme ich wie folgt Stellung:

I. Allgemeines

Dem bisherigen Bruttoumsatzsteuersystem ist eine Trennung von Nettopreisen und der auf ihnen lastenden Umsatzsteuer fremd, weil es Auswirkungen der Steuer auf die Preise in Kauf nimmt. Die Mehrwertsteuer dagegen ist grundsätzlich preisneutral und soll auf keiner Produktions- und Handelsstufe in die Kosten der Güter und Leistungen eingehen. Diesem Ziel dient der sog. Vorsteuerabzug, der es dem Unternehmer gestattet, die Steuerbeträge, die ihm seitens seiner Lieferanten in Rechnung gestellt werden, mit den Steuerbeträgen zu verrechnen, die er selbst auf Grund seiner Umsätze schuldet. Die nach Verrechnung der Vorsteuer verbleibende Steuerschuld sowie die verrechneten Vorsteuern als Ausgaben werden ausgeglichen durch die Einnahmen an Steuerbeträgen, die den Abnehmern bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen in Rechnung gestellt werden. Bei lückenloser Anwendung der Mehrwertsteuer auf alle Umsätze bleiben die Unternehmer von der Steuer daher unbelastet. Die Steuer erhält im wirtschaftlichen Sinne den Charakter eines durchlaufenden Postens. Da der Vorsteuerabzug ein Regulativ zur Besteuerung der Umsätze darstellt, kommt er grundsätzlich nicht in Betracht für Vorsteuern auf Gütern und sonstigen Leistungen, die für nichtunternehmerische Zwecke, d. h. zum Endverbrauch oder zur Ausführung nicht steuerbarer Lieferungen und Leistungen bezogen werden. Insofern besteht für die Gemeinden hinsichtlich ihres Hoheitsbereichs auch nach dem Übergang zur Mehrwertsteuer wie bisher keine Veranlassung, Nettobezugspreise und darauf entfallende Steuer zu trennen. Nur soweit Gemeinden im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art oder im Rahmen ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe umsatzsteuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführen und deshalb in Rechnung gestellte Vorsteuern abziehen können, ist die Trennung zwischen Nettopreisen und darauf entfallender Steuer im Haushalts- und Rechnungswesen begründet.

II. Einzelfragen

1. Haushaltsplan

a) Veranschlagung

Von der Verpflichtung, alle Einnahmen und Ausgaben im Haushaltsplan zu veranschlagen, sind, abgesehen von den Fällen des § 1 Abs. 4 GemHVO, lediglich die „durchlaufenden Gelder“ (vgl. § 8 Abs. 1 Satz 3 GemHVO) ausgenommen. Handelt es sich bei der Mehrwertsteuer auch um einen durchlaufenden Posten im wirtschaftlichen Sinne, so doch nicht um durchlaufende Gelder; sie wird nicht, wie dies bei durchlaufenden Geldern der Fall ist, für einen anderen vereinnahmt und an diesen weitergeleitet, sondern von der Gemeinde im eigenen Namen gefordert oder geschuldet. Von der Veranschlagung der Mehrwertsteuer im Haushaltsplan der Gemeinde kann daher nicht abgesehen werden.

b) Trennung der Mehrwertsteuer von dem Nettoentgelt

Es ist von den Gemeinden (GV) zu entscheiden, ob die Mehrwertsteuer innerhalb des Unternehmerbereiches so behandelt werden soll, wie außerhalb dieses Bereiches, wo sie unausgeschieden in den Entgelten für Lieferungen oder sonstige Leistungen enthalten ist. Einer derartigen Bruttoregelung ist jedoch die Nettoregelung vorzuziehen, bei der Entgelt und Mehrwertsteuer getrennt voneinander veranschlagt und verbucht werden. Dafür sprechen insbesondere folgende Gründe:

aa) Die der bisherigen Umsatzsteuer entsprechende Bruttoverbuchung in der Kameralistik würde dem neuen Steuersystem nicht

gerecht werden. Der Gesetzgeber geht vielmehr davon aus, daß mit der Umstellung auf das neue Steuersystem die Notwendigkeit verbunden ist, die Mehrwertsteuer gesondert zu verbuchen und auf den Rechnungen gesondert auszuweisen.

bb) Die Trennung von Nettoentgelt und Steuer kommt den Grundsätzen der Wahrheit und Klarheit des Gemeindehaushalts entgegen. Dies wird bei den Ausgaben für Investitionen im Unternehmerbereich der Gemeinde besonders deutlich. Würden bei solchen Investitionen das Nettoentgelt und die Steuern in einem Betrag bei derselben Haushaltsstelle zusammengefaßt, so träten dort zu hohe Ausgaben in Erscheinung, dies um so mehr, als zum Nettoentgelt und zur Mehrwertsteuer in den Jahren 1968—1972 die Steuer auf Selbstverbrauch gem. § 30 UStG (Investitionssteuer) kommt. Diese betragsmäßige Ausweitung der Investitionsausgaben wäre zudem mit der Einbeziehung nicht vermögenswirksamer Ausgaben in Haushaltsstellen für vermögenswirksame Ausgaben verbunden. Während das Nettoentgelt für die Investitionen und die Investitionssteuer vermögenswirksam sind und sich demzufolge in der Vermögensrechnung auswirken müssen, hat die Vorsteuer, soweit sie abzugsfähig ist, als nicht zu den Anschaffungskosten gehörig, außerhalb der Vermögensrechnung zu bleiben.

cc) Der gesonderte Nachweis der Mehrwertsteuer wird bei Unternehmen mit kaufmännischer doppelter Buchführung als notwendig angesehen. Es empfiehlt sich, bei Unternehmen mit kameralistischer Buchführung in gleicher Weise zu verfahren, schon um die ggf. erforderliche Ableitung eines kaufmännischen Jahresabschlusses zu erleichtern.

dd) Der gesonderte Ausweis der Mehrwertsteuer im Haushaltsplan und in den Büchern der Gemeinde erleichtert die Erfüllung der Aufzeichnungspflichten gem. § 22 Abs. 3 UStG.

2. Verbuchung

Die getrennte Veranschlagung des Nettoentgelts und der Mehrwertsteuer im Haushaltsplan löst entsprechende Folgen für die Verbuchung aus. Bei den **Ausgaben** könnte eine in jedem Zahlungsfall getrennte Verbuchung von Nettoentgelt und abzugsfähiger Vorsteuer bei starkem Buchungsanfall zu einer erheblichen Arbeitsbelastung führen. Deshalb empfiehlt es sich, die Vorsteuern zunächst zusammen mit den Nettoentgelten auf die dafür in Frage kommenden Sachbuchkonten zu buchen und später in jeweils angemessenen Zeitabständen von dort summarisch auf die Haushaltsstelle „Mehrwertsteuer“ umzubuchen. Zu diesem Zweck wird die Haushaltsüberwachungsliste mit zusätzlichen Spalten versehen, aus denen sich die Vorsteuerbeträge und für den Fall, daß diese nicht voll abzugsfähig sind, auch die abzugsfähigen Vorsteuerbeträge, die umzubuchen sind, ablesen lassen. Nicht abzugsfähige Vorsteuerbeträge werden nicht umgebucht. Dieses Verfahren macht die Haushaltsüberwachungslisten zu Hilfslisten des Sachbuchs; es kommt dem Interesse an baldigem listenmäßigen Nachweis und schnellem Abzug der Vorsteuerbeträge entgegen. Bei den **Einnahmen** dürfte sich eine getrennte Verbuchung von Nettoentgelten und Mehrwertsteuer ohne erheblichen zusätzlichen Arbeitsaufwand durchführen lassen, wenn die Solllisten (Hebelisten, Sollbücher) oder die Haushaltsüberwachungsliste in ähnlicher Weise ausgestaltet werden, wie die Haushaltsüberwachungsliste auf der Ausgabenseite.

Dieses Verfahren hat den Vorteil, daß es zugleich dem Zweck der steuerlichen Aufzeichnung dient, zu der die Gemeinden (GV) auf Grund des § 22 Abs. 2 UStG verpflichtet sind. Auf die näheren Bestimmungen in der Verordnung zur Durchführung des Umsatzsteuergesetzes (Mehrwertsteuer) wird hingewiesen.



Einzelpreis dieser Nummer 1,40 DM

Einzellieferungen nur durch den August Bagel Verlag, Düsseldorf, gegen Voreinsendung des Betrages zuzügl. Versandkosten (Einzelheft 0,30 DM) auf das Postscheckkonto Köln 85 16 oder auf das Girokonto 35 415 bei der Rhein. Girozentrale und Provinzialbank Düsseldorf. (Der Verlag bittet, keine Postwertzeichen einzusenden.) Es wird dringend empfohlen, Nachbestellungen des Ministerialblattes für das Land Nordrhein-Westfalen möglichst innerhalb eines Vierteljahres nach Erscheinen der jeweiligen Nummer bei dem August Bagel Verlag, 4 Düsseldorf, Grafenberger Allee 100, vorzunehmen, um späteren Lieferschwierigkeiten vorzubeugen.

Wenn nicht innerhalb von acht Tagen eine Lieferung erfolgt, gilt die Nummer als vergriffen.
Eine besondere Benachrichtigung ergeht nicht.

Herausgegeben von der Landesregierung Nordrhein-Westfalen, Düsseldorf, Elisabethstraße 5. Druck: A. Bagel, Düsseldorf; Vertrieb: August Bagel Verlag, Düsseldorf. Bezug der Ausgabe A (zweiseitiger Druck) und B (einseitiger Druck) durch die Post. Ministerialblätter, in denen nur ein Sachgebiet behandelt ist, werden auch in der Ausgabe B zweiseitig bedruckt geliefert. Bezugspreis vierteljährlich Ausgabe A 14 — DM, Ausgabe B 15,20 DM.