

Bauabzugsbesteuerung - Gesetz zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe

1. Ein kurzer Überblick	1
2. Warum dieses Gesetz	1
3. Welche Auftraggeber müssen den Steuereinbehalt beachten?	2
4. Welche Bauleistungen sind betroffen?	2
5. Die betroffenen Erbringer von Bauleistungen	2
6. Wie hoch ist der Steuerabzug?	3
7. Wann entfällt der Steuerabzug?	3
8. Die weiteren Schritte	4
9. Die Folgen für den Auftraggeber	5
10. Uneingeschränkter Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzug	5
11. Exkurs: Die Freistellungsbescheinigung	5

1. Ein kurzer Überblick

Mit dem „Gesetz zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe“ wurde ein Steuerabzug beim Empfang von Bauleistungen an Bauwerken eingeführt. Unternehmer im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) und Öffentliche Körperschaften, die Bauleistungen empfangen, haben seit dem 1. Januar 2002 15 Prozent der Rechnungssumme einzubehalten und an das Finanzamt des leistenden Bauunternehmers abzuführen. Diese Abzugsbeträge werden auf die Steuern des Bauunternehmers angerechnet (einbehaltene Lohnsteuer, eigene Einkommen- und Körperschaftsteuer). Der Steuereinbehalt kann jedoch unterbleiben, wenn bestimmte Bagatellegrenzen nicht überschritten werden oder der Bauunternehmer eine Freistellungsbescheinigung vorweisen kann.

2. Warum dieses Gesetz?

Die „Bauabzugsbesteuerung“ will Schwarzarbeit und illegale Beschäftigung verhindern oder zumindest erschweren. Gerade im Bereich der Bauwirtschaft führt sowohl der Einsatz von Werkvertragsunternehmen mit tatsächlichem oder vorgeblichem Sitz im Ausland als auch die Einschaltung von unseriös operierenden Subunternehmern und Scheinfirmen zu Wettbewerbsverzerrungen und damit zur Vernichtung von Arbeitsplätzen. Nicht zuletzt aufgrund immer verfeinerter Verschleierungs- und Umgehungsmethoden wurde die Notwendigkeit gesehen, diesen Missbrauch durch Steuergesetze zu bekämpfen.

Schon 1999 führte das Steuerentlastungsgesetz 1999/00/02 zu diesem Zweck einen Steuereinbehalt in Höhe von 25 Prozent bei Vergütungen an ausländische Dienstleistungserbringer ein. Diese Regelung musste jedoch rückwirkend wieder aufgehoben werden, da die EU-Kommission mit Hinweis auf die Diskriminierung ausländischer Dienstleister ein Vertragsverletzungsverfahren einleitete.

Aufgrund des weiterhin bestehenden Handlungsbedarfs wurde das nunmehr gültige Abzugsverfahren entwickelt, das sowohl in- als auch ausländische Werkunternehmer erfasst, sich aber auf Bauleistungen an Bauwerken beschränkt.

Das Bundesfinanzministerium hat sich in einem umfangreichen Anwendungsschreiben vom 27.12.2002 zu Einzelfragen der Neuregelung geäußert.

3. Welche Auftraggeber müssen den Steuereinbehalt beachten?

Abzugsverpflichtet sind alle Unternehmer im Sinne des § 2 UStG und juristischen Personen des Öffentlichen Rechts. Unternehmer ist jeder, der eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Für die Bauabzugsbesteuerung ist es ohne Bedeutung, ob der Auftraggeber bislang eine Umsatzsteuer-Erklärung abgegeben hat oder sich seiner Unternehmereigenschaft bewusst war. Auch Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG, pauschalversteuernde Land- und Forstwirte oder Unternehmer, die ausschließlich steuerfreie Leistungen erbringen - wie zum Beispiel Ärzte - sind von der Verpflichtung betroffen. Der Steuerabzug ist jedoch nur dann vorzunehmen, wenn die Bauleistungen für das Unternehmen und nicht für die private Sphäre bezogen werden.

4. Welche Bauleistungen sind betroffen?

Von dem Steuereinbehalt sind alle Bauleistungen an inländischen Bauwerken betroffen. Bauleistungen sind gemäß § 48 Absatz 1 Satz 3 Einkommensteuergesetz (EStG) alle Leistungen, die der Herstellung, der Änderung, der Instandsetzung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Damit knüpft der Gesetzgeber an die Vorschriften zur Winterbauförderung nach § 211 Absatz 1 Sozialgesetzbuch (SGB) III, §§ 1 und 2 Bau-Betriebsverordnung an.

Der Begriff des „Bauwerkes“ ist weit auszulegen und umfasst nicht nur Gebäude, sondern darüber hinaus auch den Straßen-, Wege-, Tief-, Brücken- und Grünanlagenbau.

Bitte beachten Sie: Zu den baulichen Anlagen gehören neben dem eigentlichen Gebäude auch Fenster, Türen, Heizungsanlagen, Bodenbeläge und fest verbundene Einbauten, wie Schaufensteranlagen, Ladeneinbauten, Einbauküchen oder Gaststätteneinrichtung und so weiter.

Die an diesen Bauwerken vorgenommenen Bauleistungen müssen in deren **Substanz** eingreifen und diese irgendwie verändern. Dementsprechend fallen ausschließlich planerische Leistungen (zum Beispiel von Architekten, Statikern, Bau- und Vermessungsingenieuren) nicht unter die Bauabzugsbesteuerung. Auch die bloße Reinigung scheidet aus, sofern nicht die Oberfläche abgeschliffen oder abgestrahlt wird. Bloße Wartungsarbeiten greifen nicht in die Substanz eines Bauwerkes ein, es sei denn, dadurch werden Teile bearbeitet, ausgetauscht oder verändert. Der Verkauf und die Lieferung von Baumaterialien oder Fertigteilen durch Baustoffhändler/Baumärkte ist ebenfalls keine Bauleistung, da die Lieferanten keine Veränderung des Bauwerkes vornehmen.

Tipp: Soweit sich nicht immer klar und eindeutig beurteilen lässt, ob bestimmte Arbeiten Bauleistungen im Sinne des Gesetzes sind oder nicht, empfiehlt sich im Zweifelsfall die prophylaktische Beantragung beziehungsweise Aushändigung einer Freistellungsbescheinigung.

5. Die betroffenen Erbringer von Bauleistungen

Für den Steuereinbehalt ist es irrelevant, ob der beauftragte Werkunternehmer im Inland oder im Ausland ansässig ist. Als Leistender gilt dabei nicht nur derjenige, der eigenhändig eine Bauleistung ausführt, sondern auch derjenige, der im eigenen Namen über eine Bauleistung abrechnet. Der Steuereinbehalt in der Kette Bauherr - Generalunternehmer - Subunternehmer findet somit an zwei Stellen statt:

- 1) der Generalunternehmer hat für die Bauleistung des Subunternehmers einen Einbehalt vorzunehmen und ebenfalls hat
- 2) der Bauherr einen solchen zu beachten, da diesem der Generalunternehmer das volle Werk vertraglich schuldet und hierüber auch abrechnet.

6. Wie hoch ist der Steuerabzug?

Der Steuerabzug beträgt 15 Prozent der Gegenleistung. Hierbei kann auf den Bruttorechnungsbetrag inklusive Umsatzsteuer abgestellt werden. Der Einbehalt ist bei jeder einzelnen Voraus-, Teil-, Abschlags- oder Endzahlung zu beachten.

Beispiel: Einzelhändler H entschließt sich zu einer umfassenden Renovierung seines Geschäftes. Der Bauunternehmer B erteilt H nach Abnahme der Baumaßnahme eine Rechnung über 100.000 Euro, zuzüglich 19.000 Euro gesetzlicher Umsatzsteuer. H bezahlt die Rechnung am 30. März 2008. H darf an B nur 85 Prozent des Rechnungsbetrages, einschließlich Umsatzsteuer, also 101.150 Euro überweisen.

7. Wann entfällt der Steuerabzug?

Das Gesetz sieht zwei Ausnahmen vor, bei deren Vorliegen ein Steuerabzug nicht vorgenommen werden muss. Dieses ist zum einen der Fall, wenn dem Leistungsempfänger im Zeitpunkt der Gegenleistung eine gültige **Freistellungsbescheinigung** des Bauleistenden vorliegt. Zum anderen kann der Steuerabzug entfallen, wenn die Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr bestimmte **Bagatellgrenzen** voraussichtlich nicht überschreiten wird.

a) Die Bagatellgrenzen

Der Steuereinbehalt muss dann nicht vorgenommen werden, wenn die Gegenleistungen (also die Zahlungen) je Werkunternehmer im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 5.000 Euro nicht übersteigen werden. Bei dieser Prognoserechnung sind alle bislang schon erbrachten Leistungen und alle voraussichtlich noch in diesem Jahr zu erbringenden Bauleistungen des Werkunternehmers zusammenzurechnen. Übersteigt dieser Gesamtbetrag die Freigrenze, so ist von allen Zahlungen ein Einbehalt in Höhe von 15 Prozent vorzunehmen.

Die Bagatellgrenze erhöht sich auf 15.000 Euro, wenn der Auftraggeber ausschließlich steuerfreie Umsätze aus Vermietung und Verpachtung, § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG, ausführt. Sobald auch nur ein geringer Teil der unternehmerischen Tätigkeit auf andere Umsätze entfällt, gilt der Betrag von 5.000 Euro.

Beispiel: Vermieter V hat mehrere Eigentumswohnungen, die er zu Wohnzwecken fremdvermietet. Weitere unternehmerische Tätigkeit entfaltet V nicht. V lässt in einer der Wohnungen anlässlich eines Mieterwechsels durch den Bauunternehmer B Parkett verlegen. Die Kosten hierfür betragen 10.000 Euro, zuzüglich 1.900 Euro Umsatzsteuer. Eine Freistellungsbescheinigung legt B nicht vor. Weitere Bauleistungen wird V voraussichtlich in dem Kalenderjahr von B nicht in Anspruch nehmen. V kann das Gesamtentgelt in Höhe von 11.900 Euro dem B in voller Höhe überweisen. Einen Abzug braucht er nicht vorzunehmen. V erbringt nur umsatzsteuerfreie Vermietungsleistungen, deshalb gilt die Freigrenze von 15.000 Euro pro Kalenderjahr.

Die Freigrenze ist für jeden Werkunternehmer gesondert zu prüfen.

Hinweis: Die Prognose hinsichtlich der Einhaltung der Freigrenzen birgt große Unsicherheiten. Der Auftraggeber läuft Gefahr, bei Überschreiten des Betrages im Fortgang des Jahres zur Haftung hinsichtlich aller - auch vergangener - Zahlungen herangezogen zu werden.

Beispiel: Im Zeitpunkt der Abschlagszahlung (10.000 Euro) ging der Auftraggeber noch von Gesamtkosten in Höhe von 15.000 Euro aus - und unterließ den Einbehalt (1.500 Euro). Die Schlussrechnung im selben Jahr beläuft sich jedoch auf 16.000 Euro.

Der Bauherr hat nicht nur 15 Prozent von dem offen stehenden Restbetrag (6.000 Euro) einzubehalten, sondern zudem den Steuerabzug auf die Abschlagszahlung nachzuholen und von der Endzahlung abzuziehen (reicht hierzu der Restbetrag nicht aus, so entfällt insoweit die Abzugspflicht).

Daher sollten Auftraggeber möglichst nicht auf diese Alternative zurückgreifen und sich stattdessen eine Freistellungsbescheinigung aushändigen lassen!

b) Freistellungsbescheinigung

Der Auftraggeber ist ebenfalls dann nicht zum Steuereinbehalt verpflichtet, wenn ihm der Werkunternehmer eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung seines Finanzamtes übergibt. Ist die Freistellung nicht auf eine bestimmte Bauleistung oder Bauvorhaben beschränkt, genügt die Überlassung einer Kopie. Näheres zur Beantragung der Freistellungsbescheinigung finden Sie unter Punkte 11.

8. Die weiteren Schritte

Sofern die Bagatellegrenzen überschritten sind und keine gültige Freistellungsbescheinigung vorliegt, muss der Auftraggeber 15 Prozent vom Rechnungsbetrag einbehalten. Bis zum zehnten Tag nach Ablauf des Monats, in dem die Gegenleistung (Zahlung) erbracht wurde, hat er bei dem für den leistenden Werkunternehmer zuständigen Finanzamt eine Steueranmeldung nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck abzugeben und den selbst errechneten Abzugsbetrag an die jeweilige Finanzkasse abzuführen. Der zum Abzug verpflichtete Auftraggeber muss daher in jedem Fall ermitteln, welches Finanzamt für den Leistenden zuständig ist.

Hinweis: Bei verspäteter Anmeldung oder Zahlung kann das Finanzamt Verspätungs- oder Säumniszuschläge festsetzen!

Er ist weiterhin verpflichtet, gegenüber dem Werkunternehmer schriftlich über den Steuerabzug abzurechnen. Dabei sind anzugeben: Name/Anschrift des Werkunternehmers, Rechnungs- und Zahlungsbetrag, Zahlungstag, Höhe des Abzugsbetrages und das Finanzamt, bei dem dieser Betrag angemeldet wurde.

9. Die Folgen für den Auftraggeber

a) Haftung

Der Auftraggeber **haftet** für einen nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbetrag. War ein Steuereinbehalt vorzunehmen und hat er fälschlicherweise den vollen Rechnungsbetrag ausgezahlt, so muss er den unterlassenen Einbehalt an das Finanzamt nachentrichten.

Dieses ist zum Beispiel der Fall, wenn der Auftraggeber über das Vorliegen einer „Bauleistung“, über seine „Unternehmer“eigenschaft oder über das Einhalten der Bagatellegrenzen irrt. Ein Verschulden ist nicht notwendig.

Beim Vorliegen einer echten, aber unrechtmäßig ausgestellten Freistellungsbescheinigung kommt eine Haftung jedoch nur in Betracht, wenn dem Auftraggeber bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war, dass die Bescheinigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt wurde.

Der Auftraggeber ist weiterhin verpflichtet, die Echtheit einer ihm ausgehändigten Freistellungsbescheinigung beziehungsweise Kopie zu überprüfen. Jede Freistellungsbescheinigung wird vom Finanzamt mit einer Sicherheitsnummer versehen. In einer zentralen Datei des Bundeszentralamts für Steuern wird festgehalten, welche Freistellungsbescheinigungen für die Erbringer von Bauleistungen erteilt worden sind. Die Überprüfung der Gültigkeit der Freistellungsbescheinigung kann im Wege der elektronischen Abfrage beim [Bundeszentralamt für Steuern](#) erfolgen. Bestätigt das Bundeszentralamt die Gültigkeit nicht oder hat der Auftraggeber keinen Internetzugang, kann er sich auch durch eine Nachfrage bei dem auf der Freistellungsbescheinigung angegebenen Finanzamt Gewissheit verschaffen.

b) Bußgeld

Hinzuweisen ist auch darauf, dass Verstöße gegen die Verpflichtung zum Steuereinbehalt mit Bußgeld bis zu 25.000 Euro geahndet werden können.

10. Uneingeschränkter Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzug

Lag im Zeitpunkt der Gegenleistung eine Freistellungsbescheinigung vor oder wurde der Steuerabzug in Höhe von 15 Prozent vorgenommen, so ist sichergestellt, dass dann der Betriebsausgabenabzug in voller Höhe der Gegenleistung anerkannt wird. In diesen Fällen findet § 160 Abgabenordnung (AO) keine Anwendung.

11. Exkurs: Die Freistellungsbescheinigung

Jeder Erbringer von Bauleistungen kann bei seinem Finanzamt die Ausstellung einer Freistellungsbescheinigung beantragen, um auch weiterhin den vollen Rechnungsbetrag vereinnahmen zu können.

a) Die Voraussetzungen

Der Antrag kann grundsätzlich formlos bei dem Wohnsitz- oder Betriebsstättenfinanzamt gestellt werden. Steuerlich noch nicht erfasste Betriebe sollten einen speziellen Vordruck verwenden, den das Bundesfinanzministerium entwickelt hat. Dabei sollte die Angabe der Steuernummer nicht vergessen werden. Das Finanzamt wird eine nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellte Bescheinigung erteilen, wenn der zu sichernde Steueranspruch nicht gefährdet erscheint.

Diese Voraussetzung verdeutlicht den Charakter der Bauabzugsbesteuerung: Der Fiskus möchte sicherstellen, dass der Gewinn aus der konkret erbrachten Bauleistung auch tatsächlich besteuert wird.

Die wichtigsten Gefährdungstatbestände, die zu einer Versagung der Freistellungsbescheinigung führen, sind:

- die Nichterfüllung der Anzeigepflichten nach § 138 AO, das heißt die fehlende Anzeige einer Erwerbstätigkeit,
- das Unterlassen der Auskunftspflicht und Mitteilungspflichten nach § 90 AO, das heißt die Nichterfüllung der gesetzlichen Mitwirkungspflichten bei der Ermittlung von steuerrelevanten Sachverhalten.

Insbesondere bei Werkunternehmern, die bislang noch nicht steuerlich erfasst worden sind, wird das Finanzamt prüfen, ob Steueransprüche ent-/bestehen können und durch einen Steuerabzug gesichert werden müssen. Gegebenenfalls wird das Finanzamt diese Angaben mittels eines Fragebogens erheben. Werden diese Angaben nicht oder nur unzureichend erbracht, so kann es - wegen Verletzung der Auskunftspflichten nach § 90 AO - die Freistellungsbescheinigung versagen.

Bestehen nachhaltige Steuerrückstände oder gab der Werkunternehmer wiederholt nicht oder nicht rechtzeitig seine Steuererklärungen ab, so wird in der Regel ebenfalls keine Freistellungsbescheinigung erteilt; ebenso, wenn der Antragsteller wiederholt nicht oder nur verspätet Umsatzsteuer- oder Lohnsteuerbeträge anmeldete oder abführte.

b) Besonderheiten bei ausländischen Werkunternehmern

Die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung für ausländische Unternehmen wird an folgende Voraussetzungen geknüpft:

- die Unternehmen sollen ihrem Antrag den vom Bundesfinanzministerium entwickelten Fragebogen (deutsche Version/englische Version) beifügen
- weiterhin hat das Unternehmen eine Bescheinigung seiner Steuerbehörde vorzulegen, in welchem die steuerliche Erfassung im ausländischen Heimatstaat bestätigt wird. Der Nachweis muss auf einem amtlichen Vordruck erfolgen und in deutscher Sprache ausgefüllt sein.
- zudem muss das ausländische Unternehmen einen inländischen Empfangsbevollmächtigten bestellen, der zur Entgegennahme des Schriftverkehrs mit dem Finanzamt - insbesondere zur Entgegennahme der Freistellungsbescheinigung beziehungsweise eines eventuellen Widerrufs/ Rücknahme ermächtigt ist. Es ist nicht erforderlich, dass diesem Empfangsbevollmächtigten weiterreichende Handlungsbefugnisse übertragen werden.

Ausländische Bauunternehmer können die Freistellungsbescheinigung bei dem für ihren Heimatstaat zuständigen Finanzamt beantragen. Welches Finanzamt zuständig ist, kann auf der Internetseite des Bundeszentralamts für Steuern www.bzst.de ersehen werden.

Hinweis: Will das Finanzamt dem Antrag auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nicht entsprechen, erlässt es - unter Angabe der Gründe - einen Ablehnungsbescheid. Hiergegen kann der Werkunternehmer mit Einspruch und Klage vorgehen.

c) Geltungsdauer der Freistellungsbescheinigung

Die erteilte Freistellungsbescheinigung hat eine Geltungsdauer von maximal drei Jahren ab dem Tag der Ausstellung. Das Finanzamt kann einen kürzeren Zeitraum bestimmen, wenn dieses nach den Umständen zweckmäßig erscheint. Im Umfang kann die Bescheinigung auf bestimmte Aufträge oder Projekte beschränkt werden - in der Regel wird in diesem Fall die Vorlage des Werkvertrages verlangt.

Hinweis: Ausländische Bauunternehmer erhalten bei nur vorübergehender Tätigkeit im Inland in der Regel nur eine auftragsbezogene Bescheinigung.

Die Bescheinigung wird grundsätzlich unter dem Vorbehalt des Widerrufs erteilt. Daher kann das Finanzamt diese widerrufen, wenn es Grund zu der Annahme hat, dass bei Fortgeltung eine Gefährdung von Steueransprüchen eintreten würde. War die Erteilung der Freistellungsbescheinigung rechtswidrig (zum Beispiel aufgrund falscher Angaben erschlichen), so hat das Finanzamt die Möglichkeit, diese zu widerrufen.

Hinweis: Dieses Merkblatt soll - als Service Ihrer IHK Köln - nur erste Hinweise geben und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.

Mitgliedsunternehmen der IHK Köln und solche Personen, die in der Region Köln die Gründung eines Unternehmens planen, erhalten weitere Informationen.

Stand: Januar 2011

Ihr(e) Ansprechpartner(in):

Ellen Lindner
Tel. 0221 1640-303
Fax 0221 1640-369
E-Mail: ellen.lindner@koeln.ihk.de

Dr. Tobias Rolfes
Tel. 0221 1640-305
Fax 0221 1640-369
E-Mail: tobias.rolfes@koeln.ihk.de

Industrie- und Handelskammer zu Köln
Unter Sachsenhausen 10-26
50667 Köln
www.ihk-koeln.de