

**Die Grundlagen  
der Bauabzugsteuer  
in Stichworten**

**Ein Kurzüberblick über  
eine gefährliche und  
sehr komplexe Steuer**

CONTAX HANNOVER  
Steuerberatungsgesellschaft  
Partnerschaftsgesellschaft mbB

Dr. Horst Garbe ■ Christina Haß ■ Gerhard Kühl ■ Maurizio Purrello  
Hans-Böckler-Allee 26 ■ 30173 Hannover  
Telefon +49 511 300 35 0 ■ Telefax +49 511 300 35 300

Alte Lindenstraße 9a ■ 31535 Neustadt/Mardorf  
Telefon +49 5036 988 580 ■ Telefax +49 5036 988 581

[info@contax-hannover.de](mailto:info@contax-hannover.de)  
[www.contax-hannover.de](http://www.contax-hannover.de)

**Die Grundlagen der Bauabzugsteuer in Stichworten**

**Ein Kurzüberblick über eine gefährliche und sehr komplexe Steuer**

**Inhaltsüberblick**

- I. Die aktuelle Rechtslage zum Steuerabzug bei Bauleistungen
  1. Das Wesen der Bauabzugsteuer
    - a) Allgemeines zum Steuerabzug
    - b) Der Begriff der Bauleistung
    - c) Was ist eine Gegenleistung?
  2. Das Steuerabzugs- und -anrechnungsverfahren
    - a) Der Steuerabzug
    - b) Die Steueranrechnung
  3. Welche Ausnahmen bestehen von der Abzugsverpflichtung?
    - a) Die Vorlage einer Freistellungsbescheinigung
    - b) Die Nichteinbehaltung aufgrund von Bagatellgrenzen
    - c) Die Vereinfachungsregel für private Vermieter
- II. Die Haftung des Leistungsempfängers bei nicht vorgenommenem Steuerabzug
  1. Die Verwirklichung des Haftungstatbestands
  2. Möglichkeiten und Grenzen der Inanspruchnahme des Leistungsempfängers
  3. Die Haftung bei Vorliegen einer Freistellungsbescheinigung
- III. Besonderheiten bei Erbringung der Bauleistung durch ausländische Leistende
  1. Welches Finanzamt ist für ausländische Bauleistende zuständig?
  2. Voraussetzungen für die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung
  3. Das spezielle Erstattungsverfahren für ausländische Bauleistende
  4. Besonderheiten im Fall von Doppelbesteuerungsabkommen
- IV. Fazit

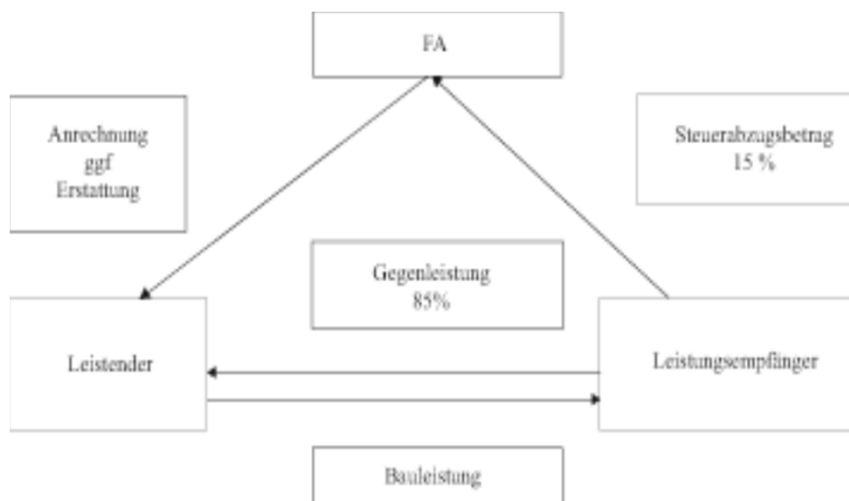
**I. Die aktuelle Rechtslage zum Steuerabzug bei Bauleistungen**

**1. Das Wesen der Bauabzugsteuer**

- der Bauabzugsteuer unterliegen Vergütungen für Bauleistungen, die im Inland gegenüber Unternehmern i.S.d. Umsatzsteuergesetzes (UStG) erbracht werden
- zu den Unternehmern gehören dabei neben Gewerbetreibenden, Freiberuflern etc. auch Privatpersonen, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen, so dass grundsätzlich auch private Vermieter von der Bauabzugsteuer betroffen sind
- zurückzuführen ist die Bauabzugsteuer auf das seit August 2004 bestehende Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz und insbesondere auf neue Vorgaben im Einkommen- und Umsatzsteuergesetz

**a) Allgemeines zum Steuerabzug**

- der Steuerabzug bei Bauleistungen ist in den §§ 48 bis 48d EStG geregelt und lässt sich schematisch wie folgt darstellen:



- erbringt jemand im Inland eine Bauleistung (Leistender) an einen Unternehmer i.S.d. § 2 UStG oder an eine juristische Person des öffentlichen Rechts (Leistungsempfänger), ist der Leistungsempfänger verpflichtet, von der Gesamtleistung einen Steuerabzug i.H.v. 15% für Rechnung des Leistenden vorzunehmen (§ 48 Abs. 1 S. 1 EStG)
- die Steuerabzugsverpflichtung gilt auch für Generalunternehmer
- die Steuerabzugsverpflichtung entsteht im Zeitpunkt der Erbringung der Gegenleistung;  
entscheidend ist damit der Abfluss beim Leistungsempfänger gem. § 11 Abs. 2 EStG und damit i.d.R. der Zahlungszeitpunkt

**b) Der Begriff der Bauleistung**

- Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen (§ 48 Abs. 1 S. 3 EStG); angeknüpft wird dabei an § 211 Abs. 1 SGB III sowie § 2 BaubetrV
- keine Bauleistungen sind bloße Reinigungstätigkeiten, planerische Leistungen, Verkauf und Anlieferung von Baumaterialien sowie Arbeiten am Grundstück ohne Bezug zum Bauwerk
- werden verschiedene Leistungen im Rahmen eines einheitlichen Vertragsverhältnisses erbracht, gibt nach Verwaltungsauffassung die prägende Leistung den Ausschlag; d.h., gibt die Bauleistung dem Vertrag das Gepräge, unterliegt die gesamte Gegenleistung der Abzugsverpflichtung

**c) Was ist eine Gegenleistung?**

- Gegenleistung ist das Entgelt zzgl. USt; maßgeblich ist damit die Bruttovergütung
- unerheblich ist, ob § 13b UStG (Leistungsempfänger als Steuerschuldner) Anwendung findet, d.h. auch hier ist Bemessungsgrundlage die Nettovergütung zzgl. der USt
- bei Anzahlungen, Vorauszahlungen und Schlusszahlungen besteht die Abzugsverpflichtung zum jeweiligen Zahlungszeitpunkt
- Bemessungsgrundlage ist der in dem jeweiligen Zahlungszeitpunkt tatsächlich gezahlte Teil der Gesamtvergütung

**2. Das Steuerabzugs- und -anrechnungsverfahren**

**a) Der Steuerabzug**

- der Leistungsempfänger hat 15% der Gegenleistung einzubehalten und bis zum 10. Tag des Folgemonats beim Finanzamt des Leistenden anzumelden und abzuführen (§ 48a Abs. 1 EStG); Formular "Anmeldung über den Steuerabzug bei Bauleistungen"
- weiterhin hat der Leistungsempfänger gegenüber dem Leistenden eine Abrechnungspflicht über den Steuerabzug
- der Leistungsempfänger haftet für einen nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbetrag (§ 48a Abs. 3 EStG)

**b) Die Steueranrechnung**

- die vom Leistungsempfänger einbehaltenen und angemeldeten Steuerabzugsbeträge werden auf bestimmte vom Leistenden zu entrichtende Steuern angerechnet (§ 48c Abs. 1 EStG)
- für ausländische Leistende besteht ein spezielles Erstattungsverfahren (§ 48c Abs. 2 EStG)

**3. Welche Ausnahmen bestehen von der Abzugsverpflichtung?**

**a) Die Vorlage einer Freistellungsbescheinigung**

- dem Leistungsempfänger liegt von dem Leistenden eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung gem. § 48b Abs. 1 S. 1 EStG vor
- Freistellungsbescheinigungen werden wie folgt ausgestellt:
  - für einen Zeitraum von 3 Jahren (Regelfall)
  - für einen Zeitraum von weniger als 3 Jahren
  - mit Bezug zu einem bestimmten Auftrag

**b) Die Nichteinbehaltung aufgrund von Bagatellgrenzen**

- die Gegenleistung beträgt im laufenden Kalenderjahr je Leistendem voraussichtlich nicht mehr als 5.000 EUR
- bei ausschließlicher ust-freier Vermietungstätigkeit beträgt die Freigrenze 15.000 EUR

**c) Die Vereinfachungsregel für private Vermieter**

- der Leistungsempfänger vermietet nicht mehr als zwei Wohnungen und die Bauleistungen erfolgen für diese Wohnungen

**II. Die Haftung des Leistungsempfängers bei nicht vorgenommenem Steuerabzug**

**1. Die Verwirklichung des Haftungstatbestands**

- führt der Leistungsempfänger den Steuerabzug nicht oder in zu geringer Höhe durch, haftet er grundsätzlich für den zu gering abgeführten Abzugsbetrag (§ 48a Abs. 3 EStG)
- zeitlich entsteht die Haftung, wenn der Abzugsbetrag nicht bis zum 10. Tag nach Ablauf des Anmeldezeitraums abgeführt worden ist
- der Haftungstatbestand ist erfüllt, wenn die Voraussetzungen des § 48a Abs. 3 EStG sowie des § 191 AO gegeben sind
- sofern dem Leistungsempfänger keine Freistellungsbescheinigung vorliegt, ist die Haftung von einem Verschulden unabhängig
- für die Verwirklichung des Haftungstatbestands ist es unerheblich, ob für den Leistenden im Inland zu sichernde Steueransprüche bestehen

## **2. Möglichkeiten und Grenzen der Inanspruchnahme des Leistungsempfängers**

- ist der Haftungstatbestand verwirklicht, entscheidet das zuständige Finanzamt nach pflichtgemäßem Ermessen über die Inanspruchnahme des Leistungsempfängers (§ 191 Abs. 1 S. 1 AO)
- zu berücksichtigen ist dabei, inwieweit nach den Umständen des Einzelfalls zu sichernde Steueransprüche bestehen oder entstehen könnten;
- erforderlich für eine ermessensfehlerfreie Haftungsinanspruchnahme sind (Voraussetzung ist jeweils, dass die Person des Leistenden bekannt ist):
  - das Bestehen offener Steueransprüche gegen den Leistenden zumindest in Höhe des Haftungsbetrags
  - erfolgloses Verlaufen bzw. keine Erfolgsaussichten von Vollstreckungsmaßnahmen gegen den Leistenden wegen seiner Steuerrückstände
  - bei den rückständigen Steuerschulden des Leistenden handelt es sich um die in § 48c Abs. 1 EStG genannten Steuern
- eine Inanspruchnahme verbietet sich, wenn der Veranlagungszeitraum, in dem die zugrunde liegende Bauleistung erbracht wurde, bereits vergangen ist und der Leistende insoweit bezgl. der Einkommen-, Körperschaft- und Lohnsteuer ordnungsgemäß besteuert wurde, so dass kein Grund (mehr) zur Absicherung der aus den Bauleistungen resultierenden Einkommen-, Körperschaft- und Lohnsteuern besteht
- eine Inanspruchnahme des Leistungsempfängers soll außerdem unterbleiben, wenn eine für den Zeitpunkt der Zahlung gültige Freistellungsbescheinigung nachgereicht wird
- der Haftungsbescheid ist nach Anhörung durch den Leistungsempfänger von dem für den Leistenden zuständigen Finanzamt zu erlassen
- der Haftungsbescheid muss Folgendes enthalten:
  - Angaben zum nicht ordnungsgemäß abgeführten Steuerbetrag (Bauleistung, Höhe der Gegenleistung, Zahlungstag)
  - Ermessenserwägungen
  - Steuerrückstände des Leistenden, soweit die Angaben für die Durchführung des Haftungsverfahrens von Bedeutung sind (Steuergeheimnis)
- eine Inanspruchnahme des Leistungsempfängers ist alternativ durch eine Steuerfestsetzung gem. § 167 Abs. 1 S. 1 AO möglich (Festsetzungsbescheid)
- für die durch Haftungsbescheid erhobene Bauabzugsteuer, welche durch den Leistungsempfänger beglichen wird, ist beim Leistenden eine Anrechnung gem. § 48c Abs. 1 EStG bzw. Erstattung gem. § 48c Abs. 2 EStG durchzuführen
- sofern durch Haftungsbescheid Bauabzugsteuer erhoben und vom Leistungsempfänger beglichen wird und sich später herausstellt, dass beim Leistenden keine Steuerrückstände bezüglich Einkommen-, Körperschaft- und Lohnsteuer bestehen, dürfte es geboten sein, den Haftungsbescheid nach § 130 Abs. 1 AO zurückzunehmen und die Bauabzugsteuer an den Leistungsempfänger zur erstatten; eine Verrechnung mit anderen steuerlichen Rückständen des Leistenden oder gar eine Auszahlung an den Leistenden dürfte nicht gerechtfertigt sein

- bei versehentlich vollständiger Zahlung der Gegenleistung des Leistungsempfängers an den Leistenden hat der BGH mit Urteil vom 26.09.2013, VII ZR 2/13 entschieden, dass ein Erstattungsanspruch gegenüber dem Leistenden besteht soweit er verpflichtet ist, den Steuerabzug vorzunehmen

### 3. Die Haftung bei Vorliegen einer Freistellungsbescheinigung

- der Leistungsempfänger haftet nicht, wenn ihm im Zeitpunkt der Gegenleistung eine Freistellungsbescheinigung vorgelegen hat, auf deren Rechtmäßigkeit er vertrauen konnte
- eine Haftungsinanspruchnahme soll auch unterbleiben, wenn eine für den Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Bescheinigung nachgereicht wird
- Überprüfung der Freistellungsbescheinigung durch den Leistungsempfänger hinsichtlich folgender Merkmale:
  - Befreiung für die fragliche Gegenleistung von der Steuerabzugsverpflichtung nach ihrem Inhalt
  - Vorhandensein eines Dienstsiegels
  - Tragen einer Sicherheitsnummer
- zudem erhöhte Prüfungspflicht, wenn der Zeitpunkt der Ausstellung der Bescheinigung bereits länger zurückliegt
- Möglichkeit zur Überprüfung der Gültigkeit einer Freistellungsbescheinigung durch den Leistungsempfänger mittels einer Datenabfrage auf der Homepage des Bundeszentralamts für Steuern
- der Leistungsempfänger erhält keinen Vertrauensschutz, wenn ihm im Zeitpunkt der Erbringung der Gegenleistung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war, dass
  - die vorliegende Freistellungsbescheinigung nie wirksam geworden ist (z.B. bei einer Fälschung)
  - sie ihre Wirksamkeit zwischenzeitlich durch Rücknahme oder Widerruf gem. § 130, 131 AO verloren hat
  - sie durch unlautere Mittel oder durch falsche Angaben erwirkt wurde

### **III. Besonderheiten bei Erbringung der Bauleistung durch ausländische Leistende**

#### **1. Welches Finanzamt ist für ausländische Bauleistende zuständig?**

- durch das Steuerabzugsverfahren soll die ordnungsgemäße steuerliche Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmen sichergestellt werden, die im Inland Bauleistungen erbringen
- befindet sich der Wohnsitz des Leistenden bzw. der Sitz oder die Geschäftsleitung des leistenden Unternehmens im Ausland, besteht gem. § 20a AO eine bundesweite Zentralzuständigkeit je Herkunftsland bei einem Finanzamt

#### **2. Voraussetzungen für die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung**

- auch ausländische Unternehmen können eine Freistellungsbescheinigung erhalten; diese ist bei dem für sie zuständigen Finanzamt zu beantragen
- Besonderheit ist dabei jedoch ein Fragebogen der Finanzverwaltung für die Freistellung vom Steuerabzug bei Bauleistungen in deutscher und englischer Fassung; mit diesem werden Angaben für die Prüfung einer Steuerpflicht in Deutschland erfragt; Bestandteil ist eine Vorlage für eine Bescheinigung der ausländischen Steuerbehörde über die steuerliche Erfassung des Unternehmens (Formular "StAb-Bau-Fragebogen")
- bei ausländischen Unternehmen von außerhalb der EU ist zudem die Bestellung eines inländischen Empfangsbevollmächtigten Voraussetzung
- das Erteilen der Freistellungsbescheinigung ist eine Ermessensentscheidung; grundsätzlich ist die Freistellungsbescheinigung zu erteilen, wenn der zu sichernde Steueranspruch nicht gefährdet erscheint; als Gefährdungsgrund gilt bei ausländischen Unternehmen der fehlende Nachweis der steuerlichen Anässigkeit im Ausland
- eine Überprüfung der Freistellungsbescheinigungen durch den Leistungsempfänger ist über eine Datenabfrage beim BZSt möglich

#### **3. Das spezielle Erstattungsverfahren für ausländische Bauleistende**

- auf Antrag erfolgt eine Erstattung des Abzugsbetrags an den ausländischen Leistenden durch das nach § 20a AO zuständige Finanzamt (§ 48c Abs. 1 S. 1 EStG)
- die Erstattung setzt allerdings voraus, dass der Leistende nicht zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen verpflichtet ist und eine Veranlagung zur Einkommen- und Körperschaftsteuer nicht in Betracht kommt oder der Leistende glaubhaft macht, das im Veranlagungszeitraum keine zu sichernden Steueransprüche entstehen werden.
- der Antrag ist nach amtlich vorgeschriebenem Muster (Formular "StAb BAU - Antrag auf Erstattung von Abzugsbeträgen (§ 48c Abs. 2 EStG)") zu stellen.



#### 4. Besonderheiten im Fall von Doppelbesteuerungsabkommen

- können Einkünfte, die dem Steuerabzug unterliegen, nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) nicht besteuert werden, ist das Steuerabzugsverfahren dennoch durchzuführen (§ 48d Abs. 1 S.1 EStG)
- § 48d EStG kommt jedoch nur zur Anwendung, wenn ein nicht im Inland ansässiger Leistender eine Bauleistung im Inland erbringt und damit nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG beschränkt steuerpflichtig ist und das DBA diese Einkünfte von der Besteuerung freistellt; erforderlich ist somit grundsätzlich eine Betriebsstätte i.S.d. § 12 AO.
- ein Antrag auf Erstattung der einbehaltenen und abgeführten Steuer nach § 48c Abs. 2 EStG ist möglich;  
Voraussetzung ist jedoch die Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung der ausländischen Steuerbehörde.
- der Leistungsempfänger kann sich im Haftungsverfahren nicht auf die Rechte des Leistenden aus dem DBA berufen

#### IV. Fazit

Zusammenfassend ist nach den obigen Ausführungen festzustellen, dass die Verpflichtung zum Einbehalt, zur Anmeldung und Abführung der Bauabzugsteuer nicht nur bei gewerblichen Unternehmern, Freiberuflern etc., sondern auch bei privaten Vermietern besteht. Sofern keine der genannten Ausnahmen greift, insbesondere also keine gültige Freistellungsbescheinigung vorliegt oder die Bagatellgrenzen (voraussichtlich) nicht überschritten werden, ist der Abzug zwingend vorzunehmen.

Wird dieser Verpflichtung nicht nachgekommen, entsteht grundsätzlich eine Haftung des Leistungsempfängers.

Die tatsächliche Festsetzung der Bauabzugsteuer und deren Höhe stehen dann im Ermessen des Finanzamtes. Ein Austausch zwischen den zuständigen Finanzbehörden in Deutschland und, bei ausländischen Leistenden, der ausländischen Steuerbehörde zur Ermittlung der zugrunde liegenden Verhältnisse ist dabei möglich. Der Festsetzung im Haftungsbescheid ist nur mit entsprechenden Nachweisen entgegenzutreten.

Wird der Steuerabzug trotz Verpflichtung nicht vorgenommen, entstehen oftmals schnell große Beträge mit tatsächlichen Endbelastungen, da die Widerlegung einer Haftungsanspruchnahme im Einzelfall schwierig ist.

Es ist deshalb stets darauf zu achten, dass entweder eine gültige Freistellungsbescheinigung vorliegt, oder, sollte dieses nicht möglich sein, Bauabzugsteuer in zutreffender Höhe einbehalten, angemeldet und abgeführt wird.

Rechtsstand: September 2020

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.