



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Vorab per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

Dr. Misera  
Vertreter des  
Unterabteilungsleiters IV A

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 18 88 6 82-  
FAX +49 (0) 18 88 6 82-41 03  
E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)  
TELEX 88 66 45  
DATUM 4. September 2003

BETREFF **Steuerabzug von Vergütungen für im Inland erbrachte Bauleistungen (§ 48 ff. EStG);  
Erteilung von Freistellungsbescheinigungen nach § 48b EStG und Anrechnung des  
Steuerabzugsbetrags in Insolvenzfällen**

BEZUG BFH-Beschluss vom 13. November 2002 - I B 147/02 -  
Sitzungen AO I/2003 TOP 6 vom 12. bis 14. März 2003 und  
AO II/2003 TOP 34 vom 4. bis 6. Juni 2003

GZ **IV A 5 - S 2272 b - 20/03** (bei Antwort bitte angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird mein Schreiben vom 27. Dezember 2002 - IV A 5 - S 2272 - 1/02 - (BStBl I S. 1399 ff.) zum Steuerabzug von Vergütungen für im Inland erbrachte Bauleistungen (§ 48 ff. EStG) aufgrund des o.g. BFH-Beschlusses wie folgt geändert:

In Tz. 33 wird der erste Absatz wie folgt neu gefasst:

Über diese im Gesetz ausdrücklich erwähnten Versagungsgründe hinaus kann auch dann eine Gefährdung des zu sichernden Steueranspruchs vorliegen, wenn z.B. nachhaltig Steuerrückstände bestehen oder unzutreffende Angaben in Steueranmeldungen bzw. Steuererklärungen festgestellt werden oder der Leistende diese wiederholt nicht oder nicht rechtzeitig abgibt. Gegebenenfalls kann in diesen Fällen eine Freistellungsbescheinigung mit einer kurzen Geltungsdauer oder auftragsbezogen erteilt werden. Im Rahmen der Verfahren nach der Insolvenzordnung über das Vermögen des Leistenden ist die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nicht grundsätzlich ausgeschlossen. So ist einem Insolvenzverwalter, bei dem davon auszugehen ist, dass er seine steuerlichen Pflichten erfüllt, grundsätzlich eine Freistellungsbescheinigung auszustellen. Einem vorläufigen Insolvenzverwalter mit Verfügungsbefugnis (§ 22 Abs. 1 InsO), bei dem davon auszugehen ist, dass er seine steuerlichen Pflichten erfüllt, ist eine Bescheinigung auszustellen, wenn erkennbar ist, dass das Insolvenzverfahren auch tatsächlich eröffnet wird. Unternehmer bleibt der Inhaber der Vermögensmasse, für die der Amtsinhaber (z.B. Insolvenzverwalter) tätig wird (Abschn. 16 Abs. 5 Satz 1 UStR 2000).

In Tz. 88 wird der zweite Absatz wie folgt neu gefasst und danach ein neuer Absatz eingefügt:

Steuerabzugsbeträge, die auf Bauleistungen beruhen, die vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausgeführt wurden und vor der Insolvenzeröffnung durch den Leistungsempfänger an das Finanzamt gezahlt wurden, sind auf Steuern anzurechnen, die vor Eröffnung des Verfahrens begründet wurden (Insolvenzforderungen nach § 38 InsO). Bei der Anrechnung ist die Reihenfolge des § 48c Abs. 1 EStG zu beachten. Sofern sich danach keine Anrechnungsmöglichkeiten ergeben, sind die verbliebenen Beträge mit anderen Insolvenzforderungen aufzurechnen (§ 94 InsO).

Steuerabzugsbeträge, die auf Bauleistungen beruhen, die vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausgeführt wurden und nach der Insolvenzeröffnung durch den Leistungsempfänger an das Finanzamt gezahlt wurden, sind an die Insolvenzmasse auszukehren (BFH-Beschluss vom 13. November 2002 - I B 147/02 -).

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern und Zölle - Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Einkommensteuer - (<http://www.bundesfinanzministerium.de/Einkommensteuer-.479.htm>) zum Download bereit.

Im Auftrag  
Dr. Misera



IV A 5 - S 2272 – 1/02

( Geschäftszeichen bei Antwort bitte angeben )

Oberste Finanzbehörden der Länder

Steuerabzug von Vergütungen für im Inland erbrachte Bauleistungen (§ 48 ff. EStG)

	Textziffer
<b>1. Steuerabzugspflicht</b>	<b>4 - 63</b>
<b>1.1 Begriff der Bauleistung</b>	<b>5 - 14</b>
<b>1.2 Abzugsverpflichteter</b>	<b>15 - 23</b>
<b>1.3 Leistender</b>	<b>24 - 27</b>
<b>1.4 Abstandnahme vom Steuerabzug</b>	<b>28 - 63</b>
<b>1.4.1 Erteilung der Freistellungsbescheinigung</b>	<b>29 - 40</b>
<b>1.4.2 Handhabung der Freistellungsbescheinigung durch den Leistungsempfänger</b>	<b>41 - 47</b>
<b>1.4.3 Bagatellregelung</b>	<b>48 - 53</b>
<b>1.4.4 Zweiwohnungsregelung</b>	<b>54 - 63</b>
<b>2. Einbehaltung, Abführung und Anmeldung des Abzugsbetrages</b>	<b>64 - 69</b>
<b>3. Abrechnung mit dem Leistenden</b>	<b>70 - 71</b>
<b>4. Haftung</b>	<b>72 - 78</b>
<b>5. Widerruf und Rücknahme der Freistellungsbescheinigung</b>	<b>79 - 80</b>
<b>6. Bemessungsgrundlage und Höhe des Steuerabzugs</b>	<b>81 - 86</b>
<b>7. Entlastung aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen</b>	<b>87</b>
<b>8. Anrechnung des Steuerabzugsbetrags</b>	<b>88 - 91</b>
<b>9. Erstattungsverfahren</b>	<b>92 - 95</b>
<b>10. Sperrwirkung gegenüber §§ 160 AO, 42d Abs. 6 und 8 sowie 50a Abs. 7 EStG</b>	<b>96 - 98</b>
<b>11. Zuständiges Finanzamt</b>	<b>99 - 104</b>

- 1 Mit dem Gesetz zur Eindämmung der illegalen Betätigung im Baugewerbe vom 30. August 2001 (BGBl. I S. 2267), zuletzt geändert durch Art. 1 des Gesetzes zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Steueränderungsgesetz 2001 - StÄndG 2001) vom 20. Dezember 2001 (BStBl 2002 I S. 4) wurde zur Sicherung von Steueransprüchen bei Bauleistungen ein Steuerabzug eingeführt. Die Regelungen hierzu enthält Abschnitt VII des Einkommensteuergesetzes (§§ 48 bis 48d EStG). Ab 1. Januar 2002 haben danach unternehmerisch tätige Auftraggeber von Bauleistungen (Leistungsempfänger) im Inland einen Steuerabzug von 15 v.H. der Gegenleistung für Rechnung des die Bauleistung erbringenden Unternehmens (Leistender) vorzunehmen, wenn nicht eine gültige, vom zuständigen Finanzamt des Leistenden ausgestellte Freistellungsbescheinigung vorliegt oder bestimmte Freigrenzen nicht überschritten werden.
  
- 2 Im Zusammenhang mit der Einführung des Steuerabzugs wurde außerdem für Unternehmen des Baugewerbes, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Ausland haben, jeweils eine zentrale örtliche Zuständigkeit von Finanzämtern im Bundesgebiet geschaffen. Diese umfasst auch das Lohnsteuerabzugsverfahren sowie die Einkommensbesteuerung der von diesen Unternehmen im Inland beschäftigten Arbeitnehmer mit Wohnsitz im Ausland.
  
- 3 Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung dieser Regelung Folgendes:
  1. **Steuerabzugspflicht**
  
- 4 Vergütungen für Bauleistungen, die im Inland gegenüber einem Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (§ 2 UStG) oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht werden, unterliegen dem Steuerabzug (§ 48 Abs. 1 Satz 1 EStG). Dies gilt auch für Vergütungen für Bauleistungen, die im Inland an ausländische juristische Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, es sei denn, es handelt sich um Einrichtungen ausländischer Staaten und Institutionen mit vom Auswärtigen Amt anerkanntem Sonderstatus (z.B. nach der Wiener Konvention).

### 1.1 Begriff der Bauleistung

- 5** Unter Bauleistung sind alle Leistungen zu verstehen, die der Herstellung, Instandsetzung oder Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen (§ 48 Abs. 1 Satz 3 EStG). Diese Definition entspricht der Regelung in § 211 Abs. 1 Satz 2 SGB III in Verbindung mit der Baubetriebe-Verordnung (abgedruckt im Anhang), wobei zu den Bauleistungen im Sinne des Steuerabzugs nach § 48 EStG auch die Gewerke gehören, die von der Winterbauförderung gemäß § 2 Baubetriebe-Verordnung ausgeschlossen sind. Der Begriff des Bauwerks ist in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts (BAG-Urteil vom 21. Januar 1976 - 4 AZR 71/75 -) weit auszulegen und umfasst demzufolge nicht nur Gebäude, sondern darüber hinaus sämtliche irgendwie mit dem Erdboden verbundene oder infolge ihrer eigenen Schwere auf ihm ruhende, aus Baustoffen oder Bauteilen mit baulichem Gerät hergestellte Anlagen. Zu den Bauleistungen gehören u.a. der Einbau von Fenstern und Türen sowie Bodenbelägen, Aufzügen, Rolltreppen und Heizungsanlagen, aber auch von Einrichtungsgegenständen, wenn sie mit einem Gebäude fest verbunden sind, wie z.B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinrichtungen. Ebenfalls zu den Bauleistungen zählen die Installation einer Lichtwerbeanlage, Dachbegrünung eines Bauwerks oder der Hausanschluss durch Energieversorgungsunternehmen (die Hausanschlusskosten umfassen regelmäßig Erdarbeiten, Mauerdurchbruch, Installation des Hausanschlusskastens und Verlegung des Hausanschlusskabels vom Netz des Elektrizitätsversorgungsunternehmens (EVU) zum Hausanschlusskasten).
- 6** Die in der Baubetriebe-Verordnung aufgeführten Tätigkeiten sind nicht in allen Fällen dem Steuerabzug zu unterwerfen. Voraussetzung für den Steuerabzug ist immer, dass die in der Baubetriebe-Verordnung aufgeführten Tätigkeiten im Zusammenhang mit einem Bauwerk durchgeführt werden, also der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Die Annahme einer Bauleistung setzt voraus, dass sie sich unmittelbar auf die Substanz des Bauwerks auswirkt, d.h. eine Substanzveränderung im Sinne einer Substanzerweiterung, Substanzverbesserung oder Substanzbeseitigung bewirkt, hierzu zählen auch Erhaltungsaufwendungen.
- 7** Ausschließlich planerische Leistungen (z.B. von Statikern, Architekten, Garten- und Innenarchitekten, Vermessungs-, Prüf- und Bauingenieuren), Labordienstleistungen (z.B. chemische Analyse von Baustoffen) oder reine Leistungen zur Bauüberwachung, zur Prüfung von Bauabrechnungen und zur Durchführung von Ausschreibungen und Vergaben sind keine Bauleistungen. Werden neben diesen Leistungen auch als Bauleistung zu qualifizierende Tätigkeiten ausgeführt, ist Tz. 13 zu beachten.

- 8** Künstlerische Leistungen an Bauwerken, die sich unmittelbar auf die Substanz auswirken, unterliegen grundsätzlich dem Steuerabzug. Dies gilt jedoch nicht, wenn der Künstler nicht die Ausführung des Werks als eigene Leistung schuldet, sondern lediglich Ideen oder Planungen zur Verfügung stellt oder die Ausführung des von einem Dritten geschuldeten Werks durch Bauunternehmer überwacht.
- 9** Die Arbeitnehmerüberlassung stellt keine Bauleistung dar, auch wenn die überlassenen Arbeitnehmer für den Entleiher Bauleistungen erbringen.
- 10** Die bloße Reinigung von Räumlichkeiten oder Flächen, zum Beispiel Fenstern, stellt keine Bauleistung dar, es sei denn, es handelt sich um eine Nebenleistung zu weiteren als Bauleistung zu qualifizierenden Tätigkeiten. Eine Bauleistung stellt dagegen ein Reinigungsvorgang dar, bei dem die zu reinigende Oberfläche verändert wird. Eine zum Steuerabzug führende Fassadenreinigung gemäß § 2 Nr. 3 der Baubetriebe-Verordnung liegt z.B. bei Vornahme einer Behandlung vor, bei der die Oberfläche abgeschliffen oder abgestrahlt wird.
- 11** Reine Wartungsarbeiten an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken stellen keine Bauleistung dar, solange nicht Teile verändert, bearbeitet oder ausgetauscht werden.
- 12** Folgende Leistungen fallen für sich genommen nicht unter den Steuerabzug:
- Materiallieferungen (z.B. durch Baustoffhändler oder Baumärkte)
  - Anliefern von Beton (demgegenüber stellt das Anliefern und das anschließende fachgerechte Verarbeiten des Betons durch den Anliefernden eine Bauleistung dar)
  - Zurverfügungstellen von Betonpumpen
  - Zurverfügungstellen von anderen Baugeräten (es sei denn, es wird zugleich Bedienungspersonal für substanzverändernde Arbeiten zur Verfügung gestellt)
  - Aufstellen von Material- und Bürocontainern, mobilen Toilettenhäusern
  - Entsorgung von Baumaterialien (Schuttabfuhr durch Abfuhrunternehmer)
  - Aufstellen von Messeständen
  - Gerüstbau
  - Schiffbau
  - Anlegen von Bepflanzungen und deren Pflege (z.B. Bäume, Gehölze, Blumen, Rasen) außer bei Dachbegrünungen (siehe auch Tz. 5).

Werden diese Leistungen von demselben Leistenden zusammen mit Bauleistungen erbracht, ist Tz. 13 zu beachten.

- 13** Werden im Rahmen eines Vertragsverhältnisses mehrere Leistungen erbracht, bei denen es sich teilweise um Bauleistungen handelt, kommt es darauf an, welche Leistung im Vordergrund steht, also der vertraglichen Beziehung das Gepräge gibt. Eine Abzugsverpflichtung besteht dann, und zwar insgesamt, wenn die Bauleistung als Hauptleistung anzusehen ist. Die Nebenleistung teilt jeweils das Schicksal der Hauptleistung.

Beispiele:

- Die von einem Gastwirt bestellte Theke ist von dem beauftragten Schreiner individuell nach den Wünschen des Auftraggebers geplant, gefertigt, geliefert und vor Ort montiert worden. Bei der Fertigung und Montage handelt es sich um Bauleistungen. Demgegenüber sind Planung und Transport durch den Schreiner nicht als Bauleistungen anzusehen. Sie teilen aber hier als Nebenleistungen das Schicksal der Hauptleistung, so dass von der Vergütung insgesamt ein Steuerabzug vorzunehmen ist.
  - Einem Handwerksbetrieb wird eine Maschine geliefert. Der Lieferant nimmt die Maschine beim Auftraggeber in Betrieb. Zu diesem Zweck muss beim Auftraggeber eine Steckdose versetzt werden, was durch einen Arbeitnehmer des Lieferanten erfolgt. Ein Steuerabzug ist nicht vorzunehmen, denn die Lieferung der Maschine ist keine Bauleistung. Bei dem Versetzen der Steckdose handelt es sich zwar um eine Bauleistung, die jedoch als Nebenleistung hinter die Lieferung der Maschine zurücktritt.
- 14** Unerheblich ist demgegenüber die zivilrechtliche Einordnung des Vertragsverhältnisses. Die Abzugsverpflichtung ist nicht auf Werkverträge beschränkt, sondern greift z.B. auch in Fällen, in denen die Bauleistung im Rahmen eines „Werklieferungsvertrags“ (§ 651 BGB) erbracht wird.

## **1.2 Abzugsverpflichteter**

- 15** Abzugsverpflichtet ist der Leistungsempfänger (auch bei Erbringung der Gegenleistung durch einen Dritten, siehe Tz. 72), wenn es sich hierbei um einen Unternehmer im Sinne des § 2 UStG oder um eine juristische Person des öffentlichen Rechts handelt.

Umsatzsteuerlich ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig nachhaltig ausübt. Entscheidend ist hierbei, dass die Tätigkeit auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet ist; auf die Absicht, mit der Tätigkeit Gewinn zu erzielen, kommt es nicht an. Daher werden auch Tätigkeiten erfasst, die einkommensteuerlich eine Liebhaberei darstellen. Dabei umfasst das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit. Die Abzugsverpflichtung besteht demzufolge auch für Kleinunternehmer (§ 19 UStG), pauschalversteuernde

Land- und Forstwirte (§ 24 UStG) und Unternehmer, die ausschließlich steuerfreie Umsätze tätigen. Dazu gehört auch die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, von Gebäuden und Gebäudeteilen. Im Falle des Nießbrauchs ist der Nießbrauchsberechtigter Unternehmer. Der Gebäudeeigentümer (Nießbrauchsverpflichteter) ist nur bei entgeltlich bestelltem Nießbrauch Unternehmer (nachhaltige Duldungsleistung). Bei unentgeltlich bestelltem Nießbrauch (z.B. Vorbehalts-, Zuwendungsnießbrauch) fehlt es zur Unternehmereigenschaft an der Einnahmeerzielungsabsicht. Die Abzugsverpflichtung betrifft nur den unternehmerischen Bereich des Auftraggebers. Wird eine Bauleistung ausschließlich für den nichtunternehmerischen Bereich eines Unternehmers erbracht, findet der Steuerabzug nicht statt.

- 16** Wird die Bauleistung für ein Bauwerk erbracht, das nur teilweise unternehmerischen Zwecken dient, kommt es abweichend von A 192 Abs. 18 UStR darauf an, ob die Bauleistung dem unternehmerisch oder nichtunternehmerisch genutzten Teil des Bauwerks zugeordnet werden kann. Bauleistungen, die einem Teil des Bauwerks nicht eindeutig zugeordnet werden können, sind dem Zweck zuzuordnen, der überwiegt. Der überwiegende Zweck ist anhand des Wohn-/Nutzflächenverhältnisses oder anderer sachgerechter Maßstäbe festzustellen.

Beispiele:

- Ein Bäcker lässt im Verkaufsraum seiner Bäckerei eine neue Ladeneinrichtung installieren. Die Vergütung unterliegt dem Steuerabzug nach § 48 EStG.
- Ein freiberuflich tätiger Journalist lässt die Fliesen im Badezimmer seiner zu eigenen Wohnzwecken genutzten Eigentumswohnung erneuern. Die Vergütung unterliegt nicht dem Steuerabzug, obwohl es sich beim Leistungsempfänger um einen Unternehmer handelt, denn die Bauleistung wurde in dessen Privatwohnung vorgenommen.
- Ein Eigentümer lässt in einem Vierfamilienhaus, in dem er eine Wohnung selbst bewohnt und die übrigen Wohnungen vermietet, Verbundglasfenster einbauen. Da es sich bei dem Eigentümer hinsichtlich seiner Vermietungstätigkeit um einen Unternehmer handelt, unterliegt die Vergütung insoweit dem Steuerabzug, als sie sich auf den Einbau von Fenstern in den vermieteten Wohnungen bezieht. Fenster in Gemeinschaftsräumen (z.B. Flure, Treppenhäuser) sind der überwiegenden Nutzung zuzuordnen. Da in dem Beispiel die größere Zahl der Wohnungen vermietet ist, ist von der Gegenleistung für diese Fenster der Steuerabzug vorzunehmen.
- Ein Arbeitnehmer ist nebenberuflich als Bausparkassenvertreter tätig und lässt das Dach seines selbstgenutzten Eigenheims neu eindecken, in dem sich ein häusliches Arbeitszimmer befindet. Der Arbeitnehmer ist zwar hinsichtlich seiner Nebentätigkeit Unternehmer. Ein Steuerabzug unterbleibt jedoch, weil die Bauleistung dem unternehmerischen Zweck nicht unmittelbar zugeordnet werden kann und die Wohnnutzung überwiegt.

- 17** Leistungsempfänger und damit zum Steuerabzug verpflichtet ist auch ein Generalunternehmer, der sich zur Erfüllung seiner Leistungspflicht Subunternehmer bedient. Der Generalunternehmer gilt im Verhältnis zum Auftraggeber auch dann als Leistender, wenn er selbst keine Bauleistungen erbringt, sondern lediglich über solche Leistungen abrechnet. Im Verhältnis zu den Subunternehmern handelt es sich indessen bei dem Generalunternehmer um einen Leistungsempfänger, der als Unternehmer zum Steuerabzug verpflichtet ist.
- 18** Leistungen von Bauträgern i.S.d. § 3 Makler- und Bauträgerverordnung unterliegen nur dann dem Steuerabzug bei Bauleistungen, wenn der Abnehmer der von dem Bauträger erstellten oder zu erstellenden Bauwerke als Bauherr i.S.d. BMF-Schreibens vom 31. August 1990, BStBl I S. 366 (Anhang 30 I Amtliches Einkommensteuer-Handbuch), anzusehen ist.
- 19** Leistungsempfänger kann auch eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (z.B. eine Arbeitsgemeinschaft) sein. Entrichtungsschuldner des Steuerabzugsbetrags ist die Personengesellschaft. In diesen Fällen sind die geschäftsführenden Gesellschafter (§ 713 BGB) zur Vornahme des Steuerabzugs verpflichtet.
- 20** Bei Wohnungseigentümergeinschaften ist zwischen dem Sondereigentum und dem Gemeinschaftseigentum zu unterscheiden. Bei Bauleistungen für das Sondereigentum ist der jeweilige Sondereigentümer als Leistungsempfänger zur Durchführung des Steuerabzugs verpflichtet, sofern er die Voraussetzungen des § 48 Abs. 1 EStG erfüllt. Bei Bauleistungen für das Gemeinschaftseigentum ist die Wohnungseigentümergeinschaft als Leistungsempfängerin zur Durchführung des Steuerabzugs verpflichtet. Die Wohnungseigentümergeinschaft ist Unternehmerin i.S.d. § 2 UStG, denn sie erbringt Leistungen gegenüber den Eigentümern. Dazu gehört auch die Instandhaltung des Bauwerks.
- 21** Im Rahmen einer umsatzsteuerlichen Organschaft ist der Organträger Unternehmer. Bei Bauleistungen, die von Leistenden außerhalb des Organkreises an die Organgesellschaft erbracht werden, ist deshalb der Organträger Leistungsempfänger und zur Durchführung des Steuerabzugs verpflichtet. Er haftet für das Unterlassen des Steuerabzugs. Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn die Durchführung des Steuerabzugs durch die Organgesellschaft im Auftrage des Organträgers erfolgt.

Organgesellschaften einer umsatzsteuerlichen Organschaft sind keine Unternehmer. Bei Innenumsätzen zwischen verschiedenen Organgesellschaften beziehungsweise zwischen der Organgesellschaft und dem Organträger besteht daher keine Abzugsverpflichtung.

- 22** Bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts kann der Steuerabzug auch durch einzelne Organisationseinheiten der juristischen Person des öffentlichen Rechts (z.B. Ressorts, Behörden, Ämter) vorgenommen werden.
- 23** Der Beginn und das Ende der Unternehmereigenschaft richten sich nach den Grundsätzen des Umsatzsteuergesetzes (Hinweis auf A 18 und 19 UStR).

### **1.3 Leistender**

- 24** Der Steuerabzug ist vom Leistungsempfänger unabhängig davon durchzuführen, ob der Leistende (Auftragnehmer) im Inland oder im Ausland ansässig ist (§§ 8 - 11 AO). Es kommt auch nicht darauf an, ob es zum Unternehmenszweck des Leistenden gehört, Bauleistungen zu erbringen oder ob er mit seinem Unternehmen überwiegend Bauleistungen erbringt. Auch wenn jemand nur ausnahmsweise gegenüber einem Unternehmer eine Bauleistung erbringt, unterliegt die Vergütung dem Steuerabzug. Die Vergütungen für Bauleistungen, die juristische Personen des öffentlichen Rechts im Rahmen ihrer hoheitlichen Tätigkeit erbringen, unterliegen nicht dem Steuerabzug. Sie haben bei der Ausführung der Bauleistungen bzw. der Abrechnung in geeigneter Weise auf ihren Status als juristische Person des öffentlichen Rechts hinzuweisen. Diese Grundsätze gelten auch, wenn eine juristische Person des öffentlichen Rechts eine Bauleistung bzw. eine Abrechnung (im Sinne des § 48 Abs. 1 Satz 4 EStG) gegenüber einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts erbringt. Der Steuerabzug ist vorzunehmen, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art tätig wird.
- 25** Als Leistender gilt auch derjenige, der über eine Leistung abrechnet, ohne sie selbst erbracht zu haben. Daher ist der Steuerabzug auch von der Vergütung vorzunehmen, die ein Generalunternehmer erhält, der selbst nicht als Bauunternehmer tätig wird, aber mit dem Leistungsempfänger die Leistungen der beauftragten Subunternehmer abrechnet. Dagegen ist die Abrechnung einer Wohnungseigentümergeinschaft mit den Eigentümern keine Abrechnung im Sinne von § 48 Abs. 1 Satz 4 EStG.
- 26** Auch eine Personengesellschaft kann Leistender sein, ebenso eine Arbeitsgemeinschaft. Schließt eine Arbeitsgemeinschaft Verträge über Bauleistungen mit Leistungsempfängern ab, so ist die Arbeitsgemeinschaft der Leistende. Erbringt ein Partner der Arbeitsgemeinschaft auf Grund eines eigenen Vertrages Bauleistungen gegenüber der Arbeitsgemein-

schaft, so ist insofern auch der Partner Leistender und die Arbeitsgemeinschaft Leistungsempfänger.

- 27** Erbringt eine Organgesellschaft Bauleistungen an Leistungsempfänger außerhalb des umsatzsteuerlichen Organkreises, ist Leistender die Organgesellschaft.

#### **1.4 Abstandnahme vom Steuerabzug**

- 28** Der Steuerabzug muss nicht vorgenommen werden, wenn die Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr insgesamt die Freigrenze von 5.000 EUR bzw. 15.000 EUR (vgl. 1.4.3) voraussichtlich nicht übersteigen wird. Der Steuerabzug ist nicht vorzunehmen, wenn der Leistende (Auftragnehmer) dem Leistungsempfänger (Auftraggeber) eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt (§ 48 Abs. 2 Satz 1 EStG) oder der Leistungsempfänger nicht mehr als zwei Wohnungen vermietet (vgl. 1.4.4).

##### **1.4.1 Erteilung der Freistellungsbescheinigung**

- 29** Der Leistende kann bei dem für ihn zuständigen Finanzamt (vgl. 11.) eine Freistellungsbescheinigung beantragen (§ 48b EStG). Ist Leistender eine Personengesellschaft, zum Beispiel eine Arbeitsgemeinschaft, ist der Antrag bei dem für die Personengesellschaft beziehungsweise Arbeitsgemeinschaft zuständigen Finanzamt zu stellen. Ist eine Personengesellschaft ertragsteuerlich nicht zu führen, ist auf die umsatzsteuerliche Zuständigkeit abzustellen. Der Antrag bedarf keiner Form. Gegebenenfalls ermittelt das Finanzamt Angaben durch einen Fragebogen. Bei Leistenden, die ihren Wohnsitz, Sitz, Geschäftsleitung oder gewöhnlichen Aufenthalt nicht im Inland haben, ist eine Freistellungsbescheinigung zu erteilen, wenn ein inländischer Empfangsbevollmächtigter bestellt ist und der Steueranspruch nicht gefährdet erscheint, also sichergestellt ist, dass der Leistende seine steuerlichen Pflichten im Inland ordnungsgemäß erfüllt. Bei Leistenden mit Wohnsitz, Sitz, Geschäftsleitung oder gewöhnlichen Aufenthalt in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ist die Bestellung eines inländischen Empfangsbevollmächtigten nicht Voraussetzung für die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung.
- 30** Der Steueranspruch ist insbesondere dann gefährdet und die Versagung einer Freistellungsbescheinigung gerechtfertigt, wenn
1. der Leistende seine Anzeigepflicht nach § 138 AO nicht erfüllt.

- 31** 2. der Leistende seiner Mitwirkungspflicht nach § 90 AO nicht nachkommt.

Insbesondere bei Leistenden, die bislang noch nicht steuerlich erfasst sind, soll das Finanzamt die notwendigen Angaben zur Prüfung der Frage, ob durch einen Steuerabzug zu sichernde Steueransprüche bestehen können und die steuerliche Erfassung des Leistenden notwendig ist, mittels eines Fragebogens erheben. Werden diese Angaben nicht oder nicht vollständig erbracht, ist nach den Gesamtumständen des Einzelfalls abzuwägen, ob wegen einer Verletzung von Auskunfts- und Mitteilungspflichten die Freistellungsbescheinigung zu versagen ist.

- 32** 3. der im Ausland ansässige Leistende den Nachweis der steuerlichen Ansässigkeit nicht durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde erbringt.

Der dem Antragsteller auferlegte Nachweis der steuerlichen Ansässigkeit nach § 48b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG wird grundsätzlich dadurch erbracht, dass die ausländische Steuerbehörde die steuerliche Erfassung im Sitzstaat bestätigt. In Zweifelsfällen kann das Finanzamt nach § 90 Abs. 2 AO vom Antragsteller eine qualifizierte Sitzbescheinigung verlangen, in der die ausländische Steuerbehörde bestätigt, dass sich auch der Ort der Geschäftsleitung (BFH-Urteil vom 16. Dezember 1998, BStBl 1999 II S. 437) im Sitzstaat befindet und in welchem Umfang der Antragsteller im Sitzstaat selbst wirtschaftliche Aktivitäten entfaltet.

- 33** Über diese im Gesetz ausdrücklich erwähnten Versagungsgründe hinaus kann auch dann eine Gefährdung des zu sichernden Steueranspruchs vorliegen, wenn z.B. nachhaltig Steuererrückstände bestehen oder unzutreffende Angaben in Steueranmeldungen bzw. Steuererklärungen festgestellt werden oder der Leistende diese wiederholt nicht oder nicht rechtzeitig abgibt. Gegebenenfalls kann in diesen Fällen eine Freistellungsbescheinigung mit einer kurzen Geltungsdauer oder auftragsbezogen erteilt werden. Im Rahmen der Verfahren nach der Insolvenzordnung über das Vermögen des Leistenden ist die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nicht grundsätzlich ausgeschlossen. So kann für Bauleistungen, die nach Insolvenzeröffnung auf Veranlassung des Insolvenzverwalters erbracht werden, grundsätzlich eine Freistellungsbescheinigung erteilt werden. Einem vorläufigen Insolvenzverwalter mit Verfügungsbefugnis (§ 22 Abs. 1 InsO) kann eine Bescheinigung für die auf seine Veranlassung erbrachten Bauleistungen ausgestellt werden, wenn erkennbar ist, dass das Insolvenzverfahren auch tatsächlich eröffnet wird. In beiden Fällen ist die Bescheinigung auf-

tragsbezogen zu erteilen. Unternehmer bleibt der Inhaber der Vermögensmasse, für die der Amtsinhaber (z.B. Insolvenzverwalter) tätig wird (A 16 Abs. 5 Satz 1 UStR 2000).

Einer Arbeitsgemeinschaft, für die keine gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen erfolgt (§ 180 Abs. 4 AO), und die nicht Arbeitgeber der eingesetzten Arbeitnehmer ist, kann eine Freistellungsbescheinigung in der Regel nur erteilt werden, wenn auch den beteiligten Gesellschaftern von dem für sie zuständigen Finanzamt jeweils eine Freistellungsbescheinigung erteilt wurde. Das für die Arbeitsgemeinschaft zuständige Finanzamt kann die Vorlage der den beteiligten Gesellschaftern erteilten Freistellungsbescheinigungen verlangen.

Bei einer umsatzsteuerlichen Organschaft ist ausschließlich das steuerliche Verhalten der Organgesellschaft, die nach außen als Leistender auftritt, für die Erteilung der Freistellungsbescheinigung maßgebend. Ist die Organgesellschaft Leistender (vgl. Tz. 27), weicht die in der Freistellungsbescheinigung aufgeführte Steuernummer von der in der Rechnung bezeichneten Steuernummer ab, weil die Organgesellschaft in ihren Rechnungen die für Zwecke der Umsatzbesteuerung erteilte Steuernummer des Organträgers anzugeben hat (vgl. BMF-Schreiben vom 28. Juni 2002, BStBl. I S. 660).

- 34** Nach § 48b Abs. 2 EStG soll eine Freistellungsbescheinigung erteilt werden, wenn mit großer Wahrscheinlichkeit kein zu sichernder Anspruch besteht. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn mit großer Wahrscheinlichkeit kein Gewinn erzielt wird, zum Beispiel bei Existenzgründern. Der Leistende muss die Voraussetzungen glaubhaft machen. Einem Leistenden, der darlegt und glaubhaft macht, dass wegen seines nur kurzzeitigen Tätigwerdens im Inland keine zu sichernden Steueransprüche bestehen, soll eine Freistellungsbescheinigung erteilt werden, wenn das Vorbringen schlüssig ist und nicht in Widerspruch zu anderweitigen Erkenntnissen des Finanzamts steht.
- 35** Das Finanzamt kann eine Freistellungsbescheinigung für einen im Ausland ansässigen Leistenden vorbehaltlich der Tzn. 36 und 37 ablehnen, wenn nicht ausgeschlossen werden kann, dass das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland zusteht und wenn sich die formelle Laufzeit der Werkverträge der nach dem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen maßgeblichen Frist, deren Überschreitung zur Begründung einer inländischen Betriebsstätte (BMF-Schreiben vom 24. Dezember 1999, BStBl I S. 1076, Tz 4.3) führen würde, nähert oder sich aufgrund der Auswertung von Unterlagen oder anderweitiger Erkenntnisse Anhaltspunkte ergeben, dass eine Zusammenrechnung mehrerer Bauausführun-

gen möglich ist, der Antragsteller im Inland eine Geschäftsstelle unterhält, durch einen abhängigen Vertreter handelt oder der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt. In diesen Fällen kann gegebenenfalls eine Freistellungsbescheinigung mit einer kurzen Dauer erteilt werden.

**36** Liegen keine Versagungsgründe vor, erteilt das für den Leistenden zuständige Finanzamt die Freistellungsbescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck. Die Freistellungsbescheinigung kann dabei auf bestimmte Zeit, längstens jedoch für einen Zeitraum von drei Jahren, oder bezogen auf einen bestimmten Auftrag erteilt werden. Insbesondere der Finanzverwaltung erstmals bekannt werdenden Unternehmern kann eine Freistellungsbescheinigung mit einer kürzeren Laufzeit als drei Jahre ausgestellt werden. Die Freistellungsbescheinigung gilt ab dem Tag der Ausstellung. Ist dem Unternehmer eine Freistellungsbescheinigung auf eine bestimmte Zeit erteilt worden, werden ihm zusätzlich keine auftragsbezogenen Freistellungsbescheinigungen erteilt.

**37** Für die Erteilung von Freistellungsbescheinigungen an Leistende mit Wohnsitz, Sitz, Geschäftsleitung oder gewöhnlichem Aufenthalt im Ausland gelten die für Inländer anzuwendenden Grundsätze.

Bei nur vorübergehender Tätigkeit im Inland, insbesondere wenn nur ein Auftrag im Inland beabsichtigt ist, kann die Freistellungsbescheinigung auftragsbezogen erteilt werden. Das Finanzamt kann die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung von der Vorlage des Werkvertrages abhängig machen, wenn sie auf einen bestimmten Auftrag bezogen erteilt werden soll. Auch in Fällen, in denen die Freistellungsbescheinigung für einen bestimmten Auftrag erteilt wird, kann sie auf einen Gültigkeitszeitraum befristet werden.

**38** Wird dem Antrag auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nicht entsprochen, erlässt das Finanzamt unter Angabe der Gründe einen Ablehnungsbescheid. Hiergegen ist der Rechtsbehelf des Einspruchs statthaft.

**39** Bei Verlust der Freistellungsbescheinigung wird eine Ersatzbescheinigung gleichen Inhalts und mit gleicher Sicherheitsnummer erteilt oder auf Antrag bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen eine neue Freistellungsbescheinigung ausgefertigt.

**40** Bei Änderung eines der in der Freistellungsbescheinigung eingetragenen persönlichen Identifikationsmerkmale (Steuernummer, Name oder Anschrift bzw. Firma) ist auf Antrag des Steuerpflichtigen eine neue Freistellungsbescheinigung vom ggf. neu zuständigen Finanzamt

zu erteilen. Die neue Freistellungsbescheinigung kann eine von der bisherigen Freistellungsbescheinigung abweichende Befristung enthalten. Die bisherige Freistellungsbescheinigung bleibt daneben bestehen. Beim Bundesamt für Finanzen werden die Daten beider Bescheinigungen gespeichert und zur Abfrage bereit gehalten.

#### **1.4.2 Handhabung der Freistellungsbescheinigung durch den Leistungsempfänger**

- 41** In Fällen, in denen die Freistellungsbescheinigung auf einen bestimmten Auftrag beschränkt ist, wird sie dem Leistungsempfänger vom Leistenden ausgehändigt. In den übrigen Fällen genügt es, wenn dem Leistungsempfänger eine Kopie der Freistellungsbescheinigung ausgehändigt wird.
- 42** Wird die Gegenleistung in Teilbeträgen (z.B. Abschlagszahlungen nach Baufortschritt) erbracht, kann im Hinblick auf diese Teilzahlungen nur dann vom Steuerabzug abgesehen werden, wenn bereits vor Auszahlung des jeweiligen Teilbetrags dem Leistungsempfänger eine gültige Freistellungsbescheinigung vorliegt. Es reicht demgegenüber nicht aus, wenn der Leistende die Freistellungsbescheinigung dem Leistungsempfänger erst zusammen mit der Schlussrechnung vorlegt. Entsprechendes gilt, wenn der Leistungsempfänger mit einer Gegenforderung gegen den Anspruch des Leistenden (Hauptforderung) aufrechnet. Der maßgebliche Zeitpunkt, in dem bei der Aufrechnung eine Freistellungsbescheinigung vorliegen muss, ist der Zeitpunkt der Aufrechnungserklärung, wenn zu diesem Zeitpunkt die Gegenforderung vollwirksam und fällig sowie die Hauptforderung erfüllbar sind (§ 387 BGB).
- 43** Wurde der Anspruch auf die Gegenleistung vom Leistenden (Zedent) an einen Dritten (Zessionar) an Erfüllungs Statt oder erfüllungshalber abgetreten (§ 398 BGB), kommt es auf die Zahlung an den Zessionar und nicht auf den Zeitpunkt der Abtretung an. Auch beim echten und unechten Factoring sowie beim Forderungskauf ist auf den Zeitpunkt der Zahlung an den Factor oder den Forderungskäufer abzustellen. Liegt bei Zahlung an den Dritten/Zessionar keine gültige Freistellungsbescheinigung des Leistenden vor, ist der Steuerabzug vorzunehmen - selbst wenn der Zahlungsempfänger hiervon keine Kenntnis hatte und die Gegenleistung in voller Höhe einfordert.
- 44** Die nach § 48 ff. EStG bestehende öffentlich-rechtliche Verpflichtung zum Steuerabzug ist auch bei der zivilrechtlichen Zwangsvollstreckung zu berücksichtigen. Der Drittschuldner (Leistungsempfänger) kann, unabhängig davon, ob er im Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Pfändung 15 % der Gegenleistung bereits für Rechnung des Leistenden an das Finanzamt

gezahlt hat, oder er noch verpflichtet ist, diesen Steuerabzug zu erbringen, geltend machen, dass die zu pfändende Forderung nur in Höhe von 85 % der Gegenleistung besteht.

- 45** Liegt die Freistellungsbescheinigung dem Leistungsempfänger nicht spätestens im Zeitpunkt der Erbringung der Gegenleistung vor, bleibt die Verpflichtung zur Durchführung des Steuerabzugs auch dann bestehen, wenn die Freistellungsbescheinigung dem Leistungsempfänger später vorgelegt wird.
- 46** Wurde die Freistellungsbescheinigung bis zum 10. Februar 2002 vorgelegt, kann der Leistungsempfänger den einbehaltenen Betrag dem Leistenden auszahlen, wenn die Anmeldung noch nicht erfolgt ist.
- 47** Der Leistungsempfänger soll die ihm vom Leistenden übergebenen Unterlagen aufbewahren. Freistellungsbescheinigungen sind von Leistungsempfängern, die unter die Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten der §§ 140 ff. Abgabenordnung fallen, nach § 147 Abs. 1 Nr. 5 AO sechs Jahre aufzubewahren (§ 147 Abs. 3 AO).

### **1.4.3 Bagatellregelung**

- 48** Wird keine Freistellungsbescheinigung vorgelegt, soll vom Steuerabzug auch dann abgesehen werden, wenn die Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr den Betrag von 5.000 EUR voraussichtlich nicht übersteigen wird. Die Freigrenze von 5.000 EUR erhöht sich auf 15.000 EUR, wenn der Leistungsempfänger allein deswegen als Unternehmer abzugspflichtig ist, weil er ausschließlich steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG (= umsatzsteuerbefreite Vermietungsumsätze) ausführt. Die erhöhte Freigrenze von 15.000 EUR ist nicht anzuwenden, wenn der Unternehmer die nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG steuerfreien Umsätze nach § 9 UStG als umsatzsteuerpflichtig behandelt (Option zur Umsatzsteuer). Erbringt der Leistungsempfänger neben steuerfreien Umsätzen nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG weitere, ggf. nur geringfügige umsatzsteuerpflichtige Umsätze, gilt insgesamt die Freigrenze von 5.000 EUR.
- 49** Nimmt in den Fällen der umsatzsteuerlichen Organschaft die Organgesellschaft den Steuerabzug im Auftrag des Organträgers für Bauleistungen von Leistenden außerhalb des Organkreises vor (vgl. Tz. 21), sind die Freigrenzen nur zu beachten, wenn eine zentrale Überwachung der Freigrenzen im Organkreis erfolgt.

- 50** Wird der Steuerabzug bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts von einzelnen Organisationseinheiten der juristischen Person des öffentlichen Rechts vorgenommen (vgl. Tz. 22), sind die Freigrenzen nur zu beachten, wenn eine zentrale Überwachung der Freigrenzen für alle Organisationseinheiten der juristischen Person des öffentlichen Rechts erfolgt.
- 51** Wird die Gegenleistung für ein Bauwerk erbracht, das nur teilweise unternehmerisch genutzt wird, bezieht sich die Freigrenze nur auf Gegenleistungen für den unternehmerisch genutzten Teil des Bauwerkes (vgl. Tz. 16).
- 52** Für die Ermittlung des Betrags sind die für denselben Leistungsempfänger im Kalenderjahr erbrachten und voraussichtlich noch zu erbringenden Bauleistungen zusammenzurechnen. Daher ist eine Abstandnahme vom Steuerabzug im Hinblick auf diese Freigrenzen nur zulässig, wenn im laufenden Kalenderjahr nicht mit weiteren Zahlungen für Bauleistungen an denselben Auftragnehmer zu rechnen ist oder die Zahlungen insgesamt nicht die Freigrenze überschreiten werden. Geht der Leistungsempfänger zunächst davon aus, dass die Freigrenze nicht überschritten wird, und nimmt er bei Erfüllung der Gegenleistung den Steuerabzug nicht vor, so ist der unterlassene Steuerabzug nachzuholen, wenn es im Nachhinein zur Überschreitung der maßgeblichen Freigrenze im laufenden Kalenderjahr kommt. Auf ein Verschulden des Leistungsempfängers kommt es insoweit nicht an. Eine Gegenleistung für eine weitere Bauleistung an denselben Leistungsempfänger, für die jedoch eine Freistellungsbescheinigung vorgelegt wird, bleibt für die Berechnung der Freigrenze außer Ansatz.

Beispiele:

- Ein Steuerpflichtiger lässt an einem vermieteten Mehrfamilienhaus das Dach neu eindecken. Der beauftragte Dachdecker legt keine Freistellungsbescheinigung vor. Die Kosten der Dachreparatur werden insgesamt ca. 20.000 EUR betragen. Hier von sind 10.000 EUR zunächst als Abschlagszahlung und der Rest nach Erteilung der Schlussrechnung noch im selben Kalenderjahr zu erbringen. Damit steht von vornherein fest, dass die Freigrenze von 15.000 EUR überschritten wird, so dass bereits von der Abschlagszahlung der Steuerabzug vorzunehmen ist.
- Ein Steuerpflichtiger lässt an seinem vermieteten Dreifamilienhaus das Dach reparieren. Der beauftragte Dachdecker legt keine Freistellungsbescheinigung vor. Nach dem Kostenvoranschlag soll die Dachreparatur 14.500 EUR kosten. Vereinbarungsgemäß zahlt der Leistungsempfänger nach Baufortschritt eine Abschlagszahlung in Höhe von 10.000 EUR. Durch Zusatzarbeiten verteuert sich der Auftrag, so dass in der Schlussrechnung noch 6.000 EUR in Rechnung gestellt werden, die der Leistungsempfänger noch im selben Jahr zahlt. Damit wurde die Freigrenze von 15.000 EUR überschritten, so dass die gesamte Gegenleistung (16.000 EUR) dem Steuerabzug unterliegt. Sofern bei der Leistung der Abschlagszahlung der Steuerabzug unterblieben ist, muss er nun bei Erfüllung der Rest-

zahlung nachgeholt werden, es sei denn, der Dachdecker legt vor Zahlung der Restsumme eine Freistellungsbescheinigung vor.

**53** Reicht der Betrag der Gegenleistung, die im Laufe des Jahres nachträglich zum Überschreiten der Freigrenze führt, für die Erfüllung der Abzugsverpflichtung nicht aus, so entfällt die Abzugsverpflichtung in der Höhe, in der sie die Gegenleistung übersteigt.

- Ein Steuerpflichtiger lässt zu Beginn des Jahres Reparaturarbeiten an Regengrinnen seines vermieteten Dreifamilienhauses ausführen. Die Gegenleistung beträgt 14.000 EUR. Ein Steuerabzug wird nicht vorgenommen. Im November lässt er durch denselben Dachdecker an dem Gebäude ein Dachflächenfenster reparieren. Diese Reparatur führt zu einer Gegenleistung in Höhe von 2.000 EUR. Der Steuerabzugsbetrag in Höhe von insgesamt 2.400 EUR kann aus der letzten Gegenleistung nicht erbracht werden. Es ist ein Steuerabzug in Höhe der Gegenleistung von 2.000 EUR vorzunehmen.
- Danach wird noch eine weitere kleine Reparatur durch denselben Dachdecker vorgenommen. Die Gegenleistung beträgt 1.000 EUR. Der Steuerabzugsbetrag beträgt nunmehr insgesamt 2.550 EUR. Ein Abzug von 2.000 EUR ist bereits vorgenommen worden. Der noch verbleibende Steuerabzug von 550 EUR ist von der Gegenleistung durchzuführen.

#### **1.4.4 Absehen vom Steuerabzug bei Vermietung von nicht mehr als zwei Wohnungen, § 48 Abs. 1 Satz 2 EStG**

**54** Vermietet der Leistungsempfänger nicht mehr als zwei Wohnungen, ist der Steuerabzug auf Bauleistungen für diese Wohnungen nicht anzuwenden (Zweiwohnungsregelung). Eine Wohnung ist eine Zusammenfassung von Räumen, die von anderen Wohnungen oder Räumen baulich getrennt sind. Es muss ein dauerhafter baulicher Abschluss vorhanden sein, der jedoch nicht in allen Belangen den Anforderungen an die Abgeschlossenheit nach den Bestimmungen zum Wohnungseigentumsgesetz oder nach den DIN-Vorschriften entsprechen muss. Weiter muss ein eigener Zugang bestehen, der nicht durch einen anderen Wohnbereich führt. Diese Voraussetzung ist z.B. erfüllt, wenn ein eigener Zugang unmittelbar von außen vorhanden ist oder wenn jede Wohneinheit in dem Gebäude jeweils durch eine abschließbare Eingangstür gegenüber dem gemeinsamen Treppenhaus oder Vorraum abgetrennt ist. Die zu einer Wohneinheit zusammengefassten Räume müssen über eine Küche verfügen. Dabei reicht es aus, wenn in dem als Küche vorgesehenen Raum die Anschlüsse für diejenigen Einrichtungs- und Ausstattungsgegenstände vorhanden sind, die für die Führung eines selbständigen Haushalts notwendig sind, insbesondere Stromanschluss für den Elektroherd bzw. Gasanschluss für den Gasherd, Kalt- und ggf. Warmwasserzuleitung und ein Abfluss. Weiter müssen ein Bad mit Wanne oder Dusche und eine

Toilette vorhanden sein; ein Waschbecken reicht nicht aus. Die Wohnfläche muss mindestens 23 m<sup>2</sup> betragen (R 175 Abs. 2 ErbStR).

- 55** Bei einzeln vermieteten Zimmern ist die Nutzung der gesamten Wohnung ausschlaggebend. Wird diese im Übrigen selbst genutzt oder unentgeltlich überlassen, ist kein Steuerabzug vorzunehmen. Werden sämtliche Zimmer an mehrere Mieter vermietet, rechnet die Wohnung als ein Objekt für die Zweiwohnungsregelung.
- 56** Die Verpflichtung zum Steuerabzug besteht für alle Wohnungen, wenn von einem Vermieter mehr als zwei Wohnungen vermietet werden. Der Steuerabzug für Bauleistungen für andere unternehmerische Zwecke bleibt von der Zweiwohnungsgrenze unberührt.

Beispiel:

Sind eigenbetrieblich genutzte Gebäude und ein Zweifamilienhaus neben einer privat genutzten Villa vorhanden, ist der Steuerabzug nur auf die eigenbetrieblichen Gebäude anzuwenden. Hinsichtlich des Zweifamilienhauses gilt die Zweiwohnungsregelung. Die privat genutzte Villa unterliegt nicht dem Steuerabzug (vgl. Tz. 15).

Unentgeltlich überlassene Wohnungen bleiben unberücksichtigt.

- 57** Vorübergehend leerstehende Wohnungen sind im Rahmen der Zweiwohnungsgrenze zu berücksichtigen, es sei denn, der Vermieter hat die Vermietungsabsicht aufgegeben.
- 58** Es ist unerheblich, zu welchem Zweck vermietet wird und ob sich die vermieteten Wohnungen im Privatvermögen oder Betriebsvermögen des Vermieters befinden. Gewerblich oder zu freiberuflichen Zwecken vermietete Wohnungen sind daher zu berücksichtigen. Werden z.B. zwei Wohnungen des Privatvermögens zu Wohnzwecken und eine Wohnung, die zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehört, gewerblich vermietet, ist die Zweiwohnungsregelung nicht anzuwenden.
- 59** Vermietete Wohnungen im Ausland sind bei der Anwendung der Zweiwohnungsregelung zu berücksichtigen.
- 60** Die Zweiwohnungsregelung wird auf die jeweilige Grundstücksgesellschaft/-gemeinschaft angewendet, die umsatzsteuerlich als eigenständiger Unternehmer qualifiziert wird. Demjenigen, der an mehreren Grundstücksgesellschaften/-gemeinschaften beteiligt ist, werden die einzelnen Beteiligungen nicht als Wohnungen zugerechnet.

- 61** Jede Grundstücksgesellschaft/-gemeinschaft ist für sich zu beurteilen. Bei entsprechender umsatzsteuerlicher Anerkennung können daher eine Vielzahl von Objektgesellschaften mit den gleichen Beteiligten bestehen.
- 62** Bei Ehegatten ist die Zweiwohnungsgrenze für jeden Ehegatten getrennt zu ermitteln. Eine Ehegatten-Eigentümergeinschaft ist ein eigener Leistungsempfänger.
- 63** Garagen stellen nur dann einen Bestandteil einer Wohnung dar, wenn sie zusammen mit der Wohnung vermietet werden. Bauleistungen für eine nicht gemeinsam mit einer Wohnung vermietete Garage unterliegen dem Steuerabzug.

## **2. Einbehaltung, Abführung und Anmeldung des Abzugsbetrags**

- 64** Die Verpflichtung zum Steuerabzug entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Gegenleistung erbracht wird, d.h. beim Leistungsempfänger selbst oder bei einem Dritten, der für den Leistungsempfänger zahlt, abfließt (§ 11 EStG). Dies gilt auch in Fällen, in denen die Gegenleistung in Teilbeträgen (Vorschüsse, Abschlagszahlungen, Zahlung gestundeter Beträge) erbracht wird. Erlischt die Gegenleistung infolge einer Aufrechnung, tritt die wirksame Aufrechnungserklärung an die Stelle der Zahlung. In diesem Zeitpunkt hat der Leistungsempfänger (= Auftraggeber und Schuldner der Gegenleistung) den Steuerabzug für Rechnung des Leistenden (Auftragnehmers) vorzunehmen (§ 48 Abs. 1 Satz 1 EStG). Dazu muss er den Steuerabzugsbetrag von der Gegenleistung einbehalten.
- 65** Der Leistungsempfänger hat den innerhalb eines Kalendermonats einbehaltenen Steuerabzugsbetrag unter Angabe des Verwendungszwecks jeweils bis zum 10. des Folgemonats an das für die Besteuerung des Einkommens des Leistenden zuständige Finanzamt (Finanzkasse) abzuführen. Eine Stundung des Steuerabzugsbetrags ist nach § 222 AO ausgeschlossen.
- 66** Darüber hinaus ist der Leistungsempfänger verpflichtet, über den einbehaltenen Steuerabzug ebenfalls bis zum 10. des Folgemonats eine Anmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck gegenüber dem für den Leistenden zuständigen Finanzamt (vgl. 11.) abzugeben, in der er den Steuerabzug für den Anmeldezeitraum (Kalendermonat) selbst berechnet. Die Regelung in Nr. 7 des AEAO zu § 152 über das grundsätzliche Absehen von der Festsetzung eines Verspätungszuschlags bei einer bis zu fünf Tage verspäteten Abgabe einer

Steueranmeldung (Abgabe-Schonfrist) gilt nur für die dort genannten Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Lohnsteuer-Anmeldungen, nicht aber für die Anmeldung des Steuerabzugs bei Bauleistungen. Der Leistungsempfänger hat für jeden Leistenden eine eigene Anmeldung abzugeben, auch wenn mehrere Leistende bei einem Finanzamt geführt werden. Die Anmeldung muss vom Leistungsempfänger oder von einem zu seiner Vertretung Berechtigten unterschrieben sein. Sie steht einer Steueranmeldung (§§ 167, 168 AO) gleich. In der Anmeldung ist die zugrundeliegende Bauleistung anzugeben (Art der Tätigkeit und Projekt); nur die Angabe einer Auftrags- oder Rechnungsnummer ist nicht ausreichend.

- 67** Die benötigten Adressen der zuständigen Finanzämter bzw. Konto-Nummern können regelmäßig beim Leistenden erfragt werden.

Daneben können die Informationen auch im Internet unter [www.finanzamt.de](http://www.finanzamt.de) ermittelt werden.

Ferner kann jedes Finanzamt entsprechende Informationen geben.

- 68** Das Finanzamt kann dem Leistungsempfänger bei verspäteter Abgabe der Anmeldung einen Verspätungszuschlag bis 10 v.H. des Abzugsbetrags auferlegen (höchstens 25.000 EUR); bei verspäteter Zahlung entstehen Säumniszuschläge.
- 69** Bei einer nachträglichen Erhöhung der Gegenleistung ist nur der Differenzbetrag zu der vorherigen Anmeldung in dem Anmeldezeitraum, in dem der erhöhte Betrag erbracht wurde, anzumelden (§ 48a Abs. 1 EStG). Bei einer Minderung der Gegenleistung ist keine Berichtigung vorzunehmen.

### **3. Abrechnung mit dem Leistenden**

- 70** Der Leistungsempfänger ist verpflichtet, mit dem Leistenden über den einbehaltenen Steuerabzug abzurechnen (§ 48a Abs. 2 EStG). Dazu hat er dem Leistenden (Auftragnehmer) einen Abrechnungsbeleg zu erteilen, der folgende Angaben enthalten muss:
1. Name und Anschrift des Leistenden,
  2. Rechnungsbetrag, Rechnungsdatum und Zahlungstag,
  3. Höhe des Steuerabzugs,
  4. Finanzamt, bei dem der Abzugsbetrag angemeldet worden ist.

- 71 Es reicht aus, wenn der Leistungsempfänger dem Leistenden zum Zwecke der Abrechnung den dafür vorgesehenen Durchschlag der Steueranmeldung überlässt.

#### 4. Haftung

- 72 Ist der Steuerabzug nicht ordnungsgemäß durchgeführt worden, haftet der Leistungsempfänger für den nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbetrag (§ 48a Abs. 3 Satz 1 EStG). Bei Erbringung der Gegenleistung durch Dritte (z.B. durch ein Versicherungsunternehmen) haftet der Leistungsempfänger (z.B. der Geschädigte) für den Steuerabzug. Die Haftung ist grundsätzlich unabhängig von einem Verschulden des Leistungsempfängers, wenn dem Leistungsempfänger keine Freistellungsbescheinigung vorgelegen hat. Unerheblich ist auch, ob für den Leistenden im Inland zu sichernde Steueransprüche bestehen. Insbesondere kann sich der Leistungsempfänger im Haftungsverfahren nicht darauf berufen, dass die Gegenleistung beim Leistenden nach einem Doppelbesteuerungsabkommen im Inland nicht besteuert werden kann. Nach § 48d Abs. 1 Satz 1 EStG wird der Steuerabzug nicht durch Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt. Eine Haftungsinanspruchnahme ist auch möglich, wenn die Person des Steuerschuldners nicht feststeht.
- 73 Über die Inanspruchnahme des Leistungsempfängers als Haftungsschuldner entscheidet das Finanzamt im Rahmen seines pflichtgemäßen Ermessens. Dabei ist auch zu berücksichtigen, inwieweit nach den Umständen des Einzelfalls Steueransprüche bestehen oder entstehen können.
- 74 Die Haftung des Leistungsempfängers ist jedoch ausgeschlossen, wenn ihm im Zeitpunkt der Gegenleistung eine Freistellungsbescheinigung vorgelegen hat, auf deren Rechtmäßigkeit er vertrauen durfte. Der Leistungsempfänger ist verpflichtet, die Freistellungsbescheinigung zu überprüfen; insbesondere soll er sich vergewissern, ob die Freistellungsbescheinigung mit einem Dienstsiegel versehen ist und eine Sicherheitsnummer trägt. Bei Vorlage einer Kopie müssen alle Angaben auf der Freistellungsbescheinigung lesbar sein. Eine Verpflichtung zu einer regelmäßigen Prüfung der Freistellungsbescheinigung besteht nicht.

Der Leistungsempfänger hat die Möglichkeit, sich durch eine Prüfung der Gültigkeit der Freistellungsbescheinigung über ein eventuelles Haftungsrisiko Gewissheit zu verschaffen. Er kann hierzu im Wege einer elektronischen Abfrage beim Bundesamt für Finanzen (per Internet unter [www.bff-online.de](http://www.bff-online.de)) ggf. eine Bestätigung der Gültigkeit der Bescheinigung erlan-

gen. Bestätigt das Bundesamt für Finanzen die Gültigkeit nicht oder kann der Leistungsempfänger die elektronische Abfrage nicht durchführen, kann sich der Leistungsempfänger auch durch eine Nachfrage bei dem auf der Freistellungsbescheinigung angegebenen Finanzamt Gewissheit verschaffen. Das Unterlassen einer elektronischen Abfrage beim Bundesamt für Finanzen oder einer Anfrage beim Finanzamt begründet für sich allein keine grobe Fahrlässigkeit. Anfragen an die Finanzämter zur Bestätigung der Gültigkeit der Freistellungsbescheinigungen werden mündlich oder fernmündlich beantwortet. Eine schriftliche Bestätigung erfolgt grundsätzlich nicht.

- 75** Eine Inanspruchnahme des Leistungsempfängers soll auch dann unterbleiben, wenn ihm zum Zeitpunkt der Erbringung der Gegenleistung keine Freistellungsbescheinigung vorgelegen hat, er aber gleichwohl den Steuerabzug nicht vorgenommen hat und ihm im Nachhinein eine bereits im Zeitpunkt der Zahlung gültige Freistellungsbescheinigung nachgereicht wird.
- 76** Schützenswertes Vertrauen liegt nicht vor, wenn die Freistellungsbescheinigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt wurde und dem Leistungsempfänger dies bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war (§ 48a Abs. 3 Satz 3 EStG).
- 77** Dies gilt auch, wenn dem Leistungsempfänger eine gefälschte Freistellungsbescheinigung vorgelegt wurde und der Leistungsempfänger dies erkannte oder hätte erkennen müssen.
- 78** Sind die Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme des Leistungsempfängers i.S.d. § 48a Abs. 3 EStG gegeben, kann er entweder durch Haftungsbescheid oder durch eine Steuerfestsetzung nach § 167 Abs. 1 AO in Anspruch genommen werden. Den entsprechenden Bescheid erlässt das für den Leistenden zuständige Finanzamt nach Anhörung des Leistungsempfängers.

## **5. Widerruf und Rücknahme der Freistellungsbescheinigung**

- 79** Wird eine rechtmäßige Freistellungsbescheinigung für die Zukunft widerrufen, so ist sie für Gegenleistungen, die nach diesem Zeitpunkt erbracht werden, nicht mehr gültig. Entsprechendes gilt, wenn eine rechtswidrige Freistellungsbescheinigung mit Wirkung für die Vergangenheit zurückgenommen wird. In diesem Fall war die Abstandnahme vom Steuerabzug jedoch bereits in der Vergangenheit unzulässig. In den Fällen, in denen die Freistellungsbescheinigung für eine bestimmte Bauleistung erteilt worden war, unterrichtet das Finanzamt auch den Leistungsempfänger vom Widerruf bzw. der Rücknahme der Freistellungsbe-

scheinigung. Dies hat zur Folge, dass der Leistungsempfänger von künftigen Gegenleistungen den Steuerabzug vorzunehmen hat und - bei der Rücknahme - auch den Steuerabzug für bereits erbrachte Gegenleistungen nachholen muss. Die Nachholung erfolgt grundsätzlich durch Einbehalt von künftigen Gegenleistungen. Ist dies nicht möglich oder reicht die künftige Gegenleistung hierfür nicht aus, so entfällt insoweit der Einbehalt.

Wird eine lediglich zeitlich befristete, jedoch nicht auf einen bestimmten Auftrag beschränkte Freistellungsbescheinigung widerrufen oder zurückgenommen, kommt eine Haftungsanspruchnahme des Leistungsempfängers nur dann in Betracht, wenn ihm der Widerruf oder die Rücknahme bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt waren.

- 80** Eine Freistellungsbescheinigung soll widerrufen werden, wenn der Steueranspruch gefährdet erscheint. Eine Gefährdung des Steueranspruchs kann bereits vor Stellung eines Insolvenzantrages vorliegen. Ob und wann ein Widerruf vorgenommen wird, ist nach den Gegebenheiten im Einzelfall zu entscheiden. Eine Anfechtung des Widerrufs durch den Insolvenzverwalter ist nur möglich, wenn das Verfahren eröffnet wurde und die Voraussetzungen der §§ 130, 131 InsO vorliegen.

## **6. Bemessungsgrundlage und Höhe des Steuerabzugs**

- 81** Dem Steuerabzug unterliegt der volle Betrag der Gegenleistung. Zur Gegenleistung gehört das Entgelt für die Bauleistung zuzüglich der Umsatzsteuer. Das gilt auch im Falle des § 13b UStG, obwohl der Leistungsempfänger Schuldner der Umsatzsteuer ist. Der Steuerabzug beträgt 15 v.H. der Gegenleistung. Ein Solidaritätszuschlag wird auf den Abzugsbetrag nicht erhoben. Bei nachträglicher Erhöhung oder Minderung der Gegenleistung vgl. Tz. 69.
- 82** Auch die nachträgliche Auszahlung von Sicherheitseinhalten (z.B. nach Ablauf der Gewährleistungspflicht) stellt die Erbringung von Gegenleistungen dar. Der Steuerabzug ist hierauf vorzunehmen, sofern keine Freistellungsbescheinigung vorliegt und die Bagatellgrenze überschritten wird, auch wenn die zugrundeliegende Bauleistung vor dem 1. Januar 2002 (Anwendungszeitpunkt des Gesetzes gem. § 52 Abs. 56 EStG) erfolgte.
- 83** Der Steuerabzug nach § 48 ff. EStG hat keine Auswirkungen auf die umsatzsteuerrechtliche Behandlung:

Zum umsatzsteuerlichen Entgelt gem. § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG gehören auch Zahlungen des Leistungsempfängers an Dritte (vgl. A 149 Abs. 7 Satz 1 UStR). Deshalb ist bei der Er-

mittlung des Entgelts auch der vom Leistungsempfänger einzubehaltende und an das für den leistenden Unternehmer zuständige Finanzamt abzuführende Betrag zu berücksichtigen.

Beispiel:

Der Unternehmer erteilt dem Leistungsempfänger für erbrachte Bauleistungen folgende Rechnung:

Auftragssumme netto:	100.000 EUR
Umsatzsteuer 16 v.H.	16.000 EUR
Bruttobetrag	116.000 EUR

Der Leistungsempfänger überweist dem Unternehmer (116.000 EUR abzüglich 15 v.H. Bauabzugssteuer 17.400 EUR) 98.600 EUR

Das umsatzsteuerliche Entgelt beträgt 100.000 EUR, die darauf entfallende Umsatzsteuer 16.000 EUR.

- 84** Versteuert der leistende Unternehmer seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (§ 20 UStG), ist die Versteuerung in dem Voranmeldungszeitraum vorzunehmen, in dem das Entgelt bzw. Teilentgelt vereinnahmt wird. Hierbei ist es unerheblich, dass der Leistungsempfänger den Steuerabzug gem. § 48a Abs. 1 EStG (15 %) erst am 10. des Folgemonats an das Finanzamt entrichtet.

Beispiel:

Der Unternehmer erteilt dem Leistungsempfänger für erbrachte Bauleistungen die im Beispiel zu Tz. 83 bezeichnete Rechnung. Der Leistungsempfänger überweist im März 2002 (58.000 EUR abzüglich 15 v.H. Steuerabzug 8.700 EUR) 49.300 EUR und nochmals 49.300 EUR im Mai 2002.

Der leistende Unternehmer hat gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1b UStG im März 2002 ein Teilentgelt von 50.000 EUR und im Mai 2002 den Restbetrag von 50.000 EUR zu versteuern.

Versteuert hingegen der leistende Unternehmer seine Umsätze nach vereinbarten Entgelten (Sollversteuerung), ist die Versteuerung in dem Voranmeldungszeitraum vorzunehmen, in dem die Bauleistung ausgeführt worden ist. Die vor Ausführung der Leistung vereinnahmten Vorauszahlungen, Abschlagszahlungen usw. führen jedoch nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG zu einer früheren Steuerentstehung (vgl. A 181 UStR).

Beispiel:

Der Unternehmer führt im April 2002 Bauleistungen aus. Das vereinbarte Entgelt entspricht der im Mai 2002 erteilten Rechnung (vgl. Tz. 83). Der Leistungsempfänger überweist im März 2002 (58.000 EUR abzüglich 15 v. H. Steuerabzug 8.700 EUR) 49.300 EUR als Vorauszahlung und nochmals 49.300 EUR im Mai 2002. Der leistende Unternehmer hat gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG im März 2002 ein Teilentgelt von 50.000 EUR und im April 2002 gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG den Restbetrag von 50.000 EUR zu versteuern.

- 85** Der Steuerabzug ist auch bei der Aufrechnung und beim Tausch vorzunehmen.

Beispiel:

Die fällige Forderung des Leistenden aus einem Bauauftrag beträgt 30.000 EUR. Hiergegen rechnet der Leistungsempfänger mit einer fälligen Gegenforderung von 17.000 EUR auf. Aus der verbleibenden Verbindlichkeit von 13.000 EUR wird der Steuerabzug i.H.v. 4.500 EUR vorgenommen und der Restbetrag von 8.500 EUR an den Leistenden gezahlt.

- 86** Der Steuerabzug ist auch vorzunehmen, wenn sich im Rahmen der Aufrechnung Hauptforderung und Gegenforderung in gleicher oder annähernd gleicher Höhe gegenüberstehen.

## **7. Entlastung aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen**

- 87** Auch in Fällen, in denen die Bauleistung von einem nicht unbeschränkt steuerpflichtigen Leistenden erbracht wird, unterliegt die Gegenleistung dem Steuerabzug. Dies gilt selbst dann, wenn die im Inland erzielten Einkünfte des Leistenden nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in der Bundesrepublik Deutschland nicht besteuert werden dürfen (§ 48d Abs. 1 Satz 1 EStG). Das Gleiche gilt, wenn die Gegenleistung aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens vom Steuerabzug freigestellt oder der Steuerabzug nach einem niedrigeren Steuersatz vorzunehmen ist. Unberührt bleibt jedoch der Anspruch des Leistenden auf völlige oder teilweise Erstattung des Abzugsbetrags; die Erstattung erfolgt auf Antrag durch das nach § 20a AO für die Besteuerung des nicht unbeschränkt steuerpflichtigen Leistenden zuständige Finanzamt.

## **8. Anrechnung des Steuerabzugsbetrags**

- 88** Das Finanzamt rechnet den Abzugsbetrag auf die vom Leistenden zu entrichtenden Steuern an. Voraussetzung ist, dass der Abzugsbetrag einbehalten und angemeldet wurde (§ 48c

Abs. 1 EStG). Zur Prüfung dieser Voraussetzung hat der Leistende auf Verlangen des Finanzamtes die vom Leistungsempfänger gemäß § 48a Abs. 2 EStG erteilten Abrechnungsbelege vorzulegen.

Steuerabzugsbeträge, die auf Bauleistungen beruhen, die vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausgeführt wurden, sind auf Steuern, die vor Eröffnung des Verfahrens begründet wurden (Insolvenzforderungen nach § 38 InsO), anzurechnen. Hierbei ist die Reihenfolge des § 48c Abs. 1 EStG zu beachten. Sofern sich danach keine Anrechnungsmöglichkeiten ergeben, sind die verbliebenen Beträge mit anderen Insolvenzforderungen aufzurechnen (§ 94 InsO).

Für die Anrechnung ist zum Schutz des Leistenden grundsätzlich nicht Voraussetzung, dass der angemeldete Betrag auch abgeführt wurde. Im Hinblick auf § 48c Abs. 3 EStG hat das Finanzamt vor der Anrechnung jedoch festzustellen, ob der Leistungsempfänger den angemeldeten Abzugsbetrag abgeführt hat. Ist dies nicht der Fall, ist vom Finanzamt durch weitere Sachverhaltsermittlungen zu klären, ob Anhaltspunkte für einen Missbrauch des Abzugsverfahrens gegeben sind.

Ist ein Abzugsbetrag vom Leistungsempfänger einbehalten, aber nicht angemeldet und abgeführt worden, wird der Abzugsbetrag beim Leistenden angerechnet, wenn der Leistende seinem Finanzamt die entsprechende Abrechnung i.S.d. § 48a Abs. 2 EStG vorlegt und der Leistungsempfänger durch Haftungsbescheid oder eine Steuerfestsetzung nach § 167 Abs. 1 AO in Anspruch genommen worden ist. Bis dahin ist eine Stundung der dem Steuerabzugsverfahren unterliegenden fälligen Steuern des Leistenden nach § 222 AO nicht möglich. Gegebenenfalls kommt die einstweilige Einstellung oder Beschränkung der Vollstreckung gemäß § 258 AO in Betracht.

Für die Anrechnung gilt folgende Reihenfolge:

1. auf die nach § 41a Abs. 1 EStG vom Leistenden einbehaltene und angemeldete Lohnsteuer,
2. auf die vom Leistenden zu entrichtenden Vorauszahlungen auf die Einkommen- oder Körperschaftsteuer,
3. auf die Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Besteuerungs- oder Veranlagungszeitraums, in dem die Leistung erbracht worden ist, und
4. auf die vom Leistenden selbst nach dem Steuerabzugsverfahren bei Bauleistungen anzumeldenden und abzuführenden Abzugsbeträge.

Die Anrechnung nach § 48c Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG kann nur für Vorauszahlungszeiträume innerhalb des Besteuerungs- oder Veranlagungszeitraums erfolgen, in dem die Bauleistung erbracht worden ist. Außerdem darf die Anrechnung auf Vorauszahlungen nicht zu einer Erstattung führen. Die Anrechnung nach § 48c Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 4 EStG ist nur bis zu der Veranlagung zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Jahres, in dem die Bauleistung erbracht wurde, möglich.

- 89** Soweit nach Anrechnung auf die Beträge nach § 48c Abs. 1 Nr. 1 EStG ein Guthaben verbleibt, kann dieses nur auf die Vorauszahlungen angerechnet werden, die für den Veranlagungszeitraum der Leistungserbringung festgesetzt wurden oder werden. Der übersteigende Betrag kann erst auf die veranlagte Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Veranlagungszeitraumes angerechnet werden, in dem die Leistung erbracht wurde. Bis zum Abschluss der Veranlagung dieses Veranlagungszeitraumes kann eine Erstattung der Steuer nicht erfolgen. Das Erstattungsverfahren nach § 48c Abs. 2 EStG bleibt hiervon unberührt.

Leistung in diesem Sinne ist nicht die Gegenleistung i.S.v. § 48 Abs. 3 EStG, sondern die Bauleistung nach § 48 Abs. 1 Satz 3 EStG. Die Bauleistung ist in dem Zeitpunkt erbracht, in dem sie abgeschlossen und nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung die Ergebnisrealisierung eingetreten ist. Hiervon ist allgemein auszugehen, wenn das fertige Werk an den Leistungsempfänger übergeben und von diesem abgenommen wurde. Dass die Anrechnung des Abzugsbetrages erst im Veranlagungszeitraum der Gewinnrealisierung

möglich ist, entspricht dem Sicherungscharakter des Steuerabzugsbetrages, der erst im Jahr der Gewinnrealisierung beim Leistenden zur Steueranrechnung zur Verfügung stehen soll. Eine Anrechnung auf Teilleistungen kann ausnahmsweise in vorhergehenden Veranlagungszeiträumen in Betracht kommen, wenn sich ein Großbauwerk über mehrere Jahre erstreckt und wenn der Leistende von seinem Wahlrecht Gebrauch gemacht hat, aufgrund von Teilabrechnungen und Teilabnahmen eine Teilgewinnrealisierung vorzunehmen.

Bei mehreren lohnsteuerlichen Betriebsstätten kann der Leistende die Reihenfolge der Anrechnung der Lohnsteuer entsprechend § 225 Abs. 1 AO bestimmen.

- 90** Sind Personengesellschaften Leistende, erfolgt die Anrechnung i.S.d. § 48c Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und 3 EStG bei der Einkommen- oder Körperschaftsteuer der Gesellschafter. Die Anrechnung auf Vorauszahlungen nach § 48c Abs. 1 Nr. 2 EStG erfolgt, wenn der zur Vertretung der Gesellschaft Berechtigte (§ 34 Abs. 1 AO) dem Finanzamt mitteilt, in welchem Verhältnis die Anrechnung zu erfolgen hat. Die Mitteilung hat den Beteiligungsverhältnissen zu entsprechen. Ausnahmsweise können andere Kriterien berücksichtigt werden, wenn sie betrieblich begründet sind. Die Anrechnung auf die veranlagte Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Besteuerungs- oder Veranlagungszeitraums nach § 48c Abs. 1 Nr. 3 EStG erfolgt bei den Gesellschaftern nach dem Gewinnverteilungsschlüssel der Gesellschaft. Bei Unstimmigkeiten zwischen den Gesellschaftern über die Höhe ihrer Anteile am Anrechnungsvolumen ist eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Steuerabzugsbeträge nach § 180 Abs. 5 Nr. 2 AO durchzuführen; diese Feststellung kann mit der Gewinnfeststellung nach § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a AO verbunden werden.

Dies gilt auch für Arbeitsgemeinschaften.

- 91** Ist eine Organgesellschaft einer umsatzsteuerlichen Organschaft Leistender i.S.d. § 48 Abs. 1 EStG, wird der Steuerabzug nach § 48c Abs. 1 Nr. 2 und 3 EStG bei der Organgesellschaft angerechnet. Dies gilt auch im Fall einer körperschaftsteuerlichen Organschaft mit der Folge, dass der Steuerabzug ggf. nur nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 EStG angerechnet werden kann.

## **9. Erstattungsverfahren**

- 92** Verbleiben nach der Anrechnung gemäß § 48c Abs. 1 EStG Abzugsbeträge, die bis zur Veranlagung zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Jahres, in dem die Bauleistung er-

bracht wurde, nicht angerechnet werden konnten und für die eine Aufrechnung nach § 226 AO nicht in Betracht kommt, werden sie dem Leistenden erstattet.

- 93** Auf Antrag des Leistenden erstattet das nach § 20a der Abgabenordnung zuständige Finanzamt dem Leistenden mit Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz außerhalb des Geltungsbereiches des Gesetzes den Abzugsbetrag (§ 48c Abs. 2 EStG). Voraussetzung ist, dass der Leistende nicht zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen verpflichtet ist und eine Veranlagung zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer beim Leistenden oder seinen Gesellschaftern nicht in Betracht kommt oder glaubhaft gemacht wird, dass im Veranlagungszeitraum keine zu sichernden Steueransprüche entstehen werden. Wird die Erstattung beantragt, weil nach dem Doppelbesteuerungsabkommen die Gegenleistung im Inland nicht zu besteuern ist, hat der Leistende durch eine Bestätigung der für ihn im Ausland zuständigen Steuerbehörde nachzuweisen, dass er dort ansässig ist (§ 48d Abs. 1 Satz 4 EStG).
- 94** Der Antrag auf Erstattung gem. Tz. 93 ist nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu stellen, und zwar bis spätestens zum Ablauf des zweiten Kalenderjahres, das auf das Jahr folgt, in dem der Abzugsbetrag angemeldet worden ist. Ist in einem Doppelbesteuerungsabkommen eine längere Frist eingeräumt, ist diese maßgebend.
- 95** Erfolgt der Steuerabzug unberechtigt, z.B. weil keine Bauleistung gegeben ist oder weil ein Steuerabzug trotz Vorlage einer gültigen Freistellungsbescheinigung vorgenommen wurde, ist er gem. § 37 Abs. 2 AO durch das für die Besteuerung des Leistenden zuständige Finanzamt an den anmeldenden Leistungsempfänger zu erstatten. Der Leistende kann zivilrechtlich gegen einen unberechtigten Steuerabzug vorgehen.

**10. Sperrwirkung gegenüber §§ 160 AO, 42d Abs. 6 und 8 sowie 50a Abs. 7 EStG**

- 96** Ist der Leistungsempfänger seiner Verpflichtung zur Anmeldung und Abführung des Steuerabzugsbetrags nachgekommen oder hat ihm eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung vorgelegen, sind § 160 Abs. 1 Satz 1 AO, § 42d Abs. 6 und 8 EStG sowie § 50a Abs. 7 EStG nicht anzuwenden. Es entfällt somit hinsichtlich der betroffenen Gegenleistung die Versagung des Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzugs.
- 97** Hat ein Steuerpflichtiger einen Steuerabzugsbetrag angemeldet und abgeführt oder hat ihm eine Freistellungsbescheinigung vorgelegen, obwohl keine Bauleistung i.S.d. § 48 Abs. 1

EStG vorlag, ist § 48 Abs. 4 EStG bzw. § 48b Abs. 5 EStG nicht anzuwenden. Bei Arbeitnehmerüberlassung ist auch die Inanspruchnahme als Entleiher nach § 42d Abs. 6 und 8 EStG dann nicht ausgeschlossen.

- 98** Das Steuerabzugsverfahren geht der Abzugsanordnung nach § 50a Abs. 7 EStG als Spezialregelung vor. Die Anordnung dieses Steuerabzugs ist daher bei Bauleistungen ausgeschlossen.

## **11. Zuständiges Finanzamt**

- 99** Für den Steuerabzug im Zusammenhang mit Bauleistungen ist das Finanzamt des Leistenden zuständig. Ist der leistende Unternehmer eine natürliche Person, ist dies das Finanzamt, in dessen Bezirk sich dessen inländischer Wohnsitz befindet. An die Stelle des Wohnsitzes tritt der inländische gewöhnliche Aufenthalt, wenn der leistende Unternehmer über keinen Wohnsitz verfügt. Ist das leistende Unternehmen eine Personengesellschaft mit Geschäftsleitung bzw. eine Körperschaft mit Sitz und Geschäftsleitung im Inland, ist dies das Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung befindet. Findet für eine Arbeitsgemeinschaft keine gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen statt (§ 180 Abs. 4 AO), ist für den Steuerabzug das Finanzamt zuständig, das für die Umsatzsteuer zuständig ist.
- 100** Hat der leistende Unternehmer seinen Wohnsitz im Ausland bzw. das leistende Unternehmen (Körperschaft oder Personenvereinigung) den Sitz oder die Geschäftsleitung im Ausland, besteht eine zentrale Zuständigkeit im Bundesgebiet (siehe Umsatzsteuerzuständigkeitsverordnung - UStZustV). Dies gilt auch, wenn eine natürliche Person zusätzlich im Inland einen weiteren Wohnsitz hat. Zuständigkeitsvereinbarungen sind unter den Voraussetzungen des § 27 AO zulässig. Dies gilt auch für die Verwaltung der Lohnsteuer. Demzufolge kann ein im Ausland ansässiges Bauunternehmen im Inland nur eine lohnsteuerliche Betriebsstätte haben. Daher sind die in der Umsatzsteuerzuständigkeitsverordnung genannten Finanzämter für die Besteuerung der inländischen Umsätze und des im Inland steuerpflichtigen Einkommens des Leistenden, für die Verwaltung der Lohnsteuer der Arbeitnehmer des Leistenden, für die Anmeldung und Abführung des Steuerabzugs nach § 48 EStG, für die Erteilung oder Ablehnung von Freistellungsbescheinigungen und für die Anrechnung oder Erstattung des Steuerabzugs nach § 48c EStG zuständig.

Die zentrale Zuständigkeit gilt auch für die Einkommensbesteuerung der Arbeitnehmer ausländischer Bauunternehmen, die im Inland tätig werden und ihren Wohnsitz im Ausland ha-

ben, dabei ist für die zentrale Zuständigkeit der Wohnsitzstaat des jeweiligen Arbeitnehmers maßgeblich.

Bei Personengesellschaften ist das zentrale Finanzamt auch für die gesonderte und einheitliche Feststellung nach § 18 Abs. 1 Nr. 2 AO zuständig. Das zentrale Finanzamt ist ferner gemäß § 48a Abs. 3 Satz 4 EStG für den Erlass eines Haftungsbescheides gemäß § 42d Abs. 6 EStG zuständig.

- 101** Anhängige Einspruchs- und Klageverfahren sind vom nunmehr zuständigen Finanzamt fortzuführen. Auf die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 10. Oktober 1995, BStBl I S. 664, wird hingewiesen. Die abgebenden Finanzämter haben die aufnehmenden Finanzämter auf anhängige Rechtsbehelfsverfahren und Anträge nach § 361 AO, §§ 69 und 114 FGO aufmerksam zu machen und bei anhängigen Klage- und Revisionsverfahren und anhängigen Nichtzulassungsbeschwerden das Finanzgericht über den Zuständigkeitswechsel zu informieren.
- 102** Einspruchs- und Klageverfahren wegen strittiger Entleiherhaftung sind von dem Finanzamt fortzuführen, das nach § 20a Abs. 2 AO für den Verleiher zuständig ist (§ 42d Abs. 6 Satz 9 EStG). Sind die Leistungen von Verleihern unterschiedlicher Nationalität Gegenstand eines Haftungsverfahrens (Altfälle), führt das Finanzamt das Rechtsbehelfsverfahren fort, das für den Verleiher mit dem in der Summe höchsten Haftungsbetrag zuständig ist.
- 103** Der Zuständigkeitswechsel betrifft auch die Zuständigkeit der Prüfungsdienste (Amtsbetriebsprüfung, Großbetriebsprüfung, Umsatzsteuersonderprüfung, Lohnsteuer-Außenprüfung). Die örtlich zuständigen Finanzämter beauftragen das Finanzamt, in dem das zu prüfende Unternehmen überwiegend tätig wird oder seine Geschäftsleitung unterhält, mit der Außenprüfung (§ 195 Satz 2 AO).
- 104** Der Steuerabzug nach § 48 EStG ist erstmals auf Gegenleistungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2001 erbracht werden (§ 52 Abs. 56 EStG). Auf den Zeitpunkt der Ausführung der Bauleistung kommt es dabei nicht an.

Dieses Schreiben tritt an die Stelle des BMF-Schreibens vom 1. November 2001- IV A 5 - S 1900 - 292/01 -, BStBl 2001 I S. 804. Es wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht und steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern und Zölle - Steuern - Veröffentli-

chungen zu Steuerarten - Einkommensteuer -

(<http://www.bundesfinanzministerium.de/Einkommensteuer-.479.htm>) zum Download bereit.

Im Auftrag

Müller-Gatermann

## Anhang:

§ 211 Absatz 1 SGB III:

„Ein Betrieb des Baugewerbes ist ein Betrieb, der gewerblich überwiegend Bauleistungen auf dem Baumarkt erbringt. Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Betriebe, die überwiegend Bauvorrichtungen, Baumaschinen, Baugeräte oder sonstige Baubetriebsmittel ohne Personal Betrieben des Baugewerbes gewerblich zur Verfügung stellen oder überwiegend Baustoffe oder Bauteile für den Markt herstellen, sowie Betriebe, die Betonentladegeräte gewerblich zur Verfügung stellen, sind nicht Betriebe im Sinne des Satzes 1. Betrieb im Sinne der Vorschriften über die Förderung der ganzjährigen Beschäftigung in der Bauwirtschaft ist auch eine Betriebsabteilung.“

### § 1 Baubetriebe-Verordnung

(1) ...

(2) Betriebe und Betriebsabteilungen im Sinne des Absatzes 1 sind solche, in denen insbesondere folgende Arbeiten verrichtet werden:

1. Abdichtungsarbeiten gegen Feuchtigkeit;
2. Aptierungs- und Drainierungsarbeiten, wie zum Beispiel das Entwässern von Grundstücken und urbar zu machenden Bodenflächen, einschließlich der Grabenräumungs- und Fashinierungsarbeiten, des Verlegens von Drainagerohrleitungen sowie des Herstellens von Vorflut- und Schleusenanlagen;
- 2a. Asbestsanierungsarbeiten an Bauwerken und Bauwerksteilen;
3. Bautrocknungsarbeiten, das sind Arbeiten, die unter Einwirkung auf das Gefüge des Mauerwerks der Entfeuchtung dienen, auch unter Verwendung von Kunststoffen oder chemischen Mitteln sowie durch Einbau von Kondensatoren;
4. Beton- und Stahlbetonarbeiten einschließlich Betonschutz- und Betonsanierungsarbeiten sowie Armierungsarbeiten;
5. Bohrarbeiten;
6. Brunnenbauarbeiten;
7. chemische Bodenverfestigungen;
8. Dämm-(Isolier-)Arbeiten (das sind zum Beispiel Wärme-, Kälte-, Schallschutz-, Schallschluck-, Schallverbesserungs-, Schallveredelungsarbeiten) einschließlich Anbringung von Unterkonstruktionen sowie technischen Dämm-(Isolier-)Arbeiten, insbesondere an technischen Anlagen und auf Land-, Luft- und Wasserfahrzeugen;
9. Erdbewegungsarbeiten, das sind zum Beispiel Wegebau-, Meliorations-, Landgewinnungs-, Deichbauarbeiten, Wildbach- und Lawinenverbau, Sportanlagenbau sowie Errichtung von Schallschutzwällen und Seitenbefestigungen an Verkehrswegen;
10. Estricharbeiten, das sind zum Beispiel Arbeiten unter Verwendung von Zement, Asphalt, Anhydrit, Magnesit, Gips, Kunststoffen oder ähnlichen Stoffen;
11. Fassadenbauarbeiten;
12. Fertigbauarbeiten: Einbauen oder Zusammenfügen von Fertigbauteilen zur Erstellung, Instandsetzung, Instandhaltung oder Änderung von Bauwerken; ferner das Herstellen von Fertigbauteilen, wenn diese zum überwiegenden Teil durch den Betrieb, einen anderen Betrieb desselben Unternehmens oder innerhalb von Unternehmenszusammenschlüssen - unbeschadet der Rechtsform - durch den Betrieb mindestens eines beteiligten Gesellschafters zusammengefügt oder eingebaut werden; nicht erfasst wird das Herstellen von Betonfertigteilen, Holzfertigteilen zum Zwecke des Errichtens von Holzfertigbauwerken und Isolierelementen in massiven, ortsfesten und auf Dauer eingerichteten Arbeitsstätten nach Art stationärer Betriebe; § 2 Nr. 12 bleibt unberührt;
13. Feuerungs- und Ofenbauarbeiten;
14. Fliesen-, Platten- und Mosaik-Ansetz- und Verlegearbeiten;
- 14a. Fugarbeiten an Bauwerken, insbesondere Verfügen von Verblendmauerwerk und von Anschlüssen zwischen Einbauteilen und Mauerwerk sowie dauerelastische und dauerplastische Verfügen aller Art;
15. Glasstahlbetonarbeiten sowie Vermauern und Verlegen von Glasbausteinen;
16. Gleisbauarbeiten;

17. Herstellen von nicht lagerfähigen Baustoffen, wie zum Beispiel Beton- und Mörtelmischungen (Transportbeton und Fertigmörtel), wenn mit dem überwiegenden Teil der hergestellten Baustoffe die Baustellen des herstellenden Betriebs, eines anderen Betriebs desselben Unternehmens oder innerhalb von Unternehmenszusammenschlüssen - unbeschadet der Rechtsform - die Baustellen des Betriebs mindestens eines beteiligten Gesellschafters versorgt werden;
  18. Hochbauarbeiten;
  19. Holzschutzarbeiten an Bauteilen;
  20. Kanalbau-(Sielbau-)Arbeiten;
  21. Maurerarbeiten;
  22. Rammarbeiten;
  23. Rohrleitungsbau-, Rohrleitungstiefbau-, Kabelleitungstiefbauarbeiten und Bodendurchpressungen;
  24. Schachtbau- und Tunnelbauarbeiten;
  25. Schalungsarbeiten;
  26. Schornsteinbauarbeiten;
  27. Spreng-, Abbruch- und Entrümmerungsarbeiten; nicht erfasst werden Abbruch- und Abwrackbetriebe, deren überwiegende Tätigkeit der Gewinnung von Rohmaterialien oder der Wiederaufbereitung von Abbruchmaterialien dient;
  28. Stahlbiege- und -flechtarbeiten, soweit sie zur Erbringung anderer baulicher Leistungen des Betriebes oder auf Baustellen ausgeführt werden;
  29. Stakerarbeiten;
  30. Steinmetzarbeiten;
  31. Straßenbauarbeiten, das sind zum Beispiel Stein-, Asphalt-, Beton-, Schwarzstraßenbauarbeiten, Pflasterarbeiten aller Art, Fahrbahnmarkierungsarbeiten; ferner Herstellen und Aufbereiten des Mischguts, wenn mit dem überwiegenden Teil des Mischguts der Betrieb, ein anderer Betrieb desselben Unternehmens oder innerhalb von Unternehmenszusammenschlüssen - unbeschadet der Rechtsform - der Betrieb mindestens eines beteiligten Gesellschafters versorgt wird;
  32. Straßenwalzarbeiten;
  33. Stuck-, Putz-, Gips- und Rabetarbeiten einschließlich des Anbringens von Unterkonstruktionen und Putzträgern;
  34. Terrazzoarbeiten;
  35. Tiefbauarbeiten;
  36. Trocken- und Montagebauarbeiten (zum Beispiel Wand- und Deckeneinbau und -verkleidungen) einschließlich des Anbringens von Unterkonstruktionen und Putzträgern;
  37. Verlegen von Bodenbelägen in Verbindung mit anderen baulichen Leistungen;
  38. Vermieten von Baumaschinen mit Bedienungspersonal, wenn die Baumaschinen mit Bedienungspersonal zur Erbringung baulicher Leistungen eingesetzt werden;
  - 38a. Wärmedämmverbundsystemarbeiten;
  39. Wasserwerksbauarbeiten, Wasserhaltungsarbeiten, Wasserbauarbeiten (zum Beispiel Wasserstraßenbau, Wasserbeckenbau, Schleusenanlagenbau);
  40. Zimmerarbeiten und Holzbauarbeiten, die im Rahmen des Zimmergewerbes ausgeführt werden;
  41. Aufstellen von Bauaufzügen.
- (3) Betriebe und Betriebsabteilungen im Sinne des Absatzes 1 sind auch
1. Betriebe, die Gerüste aufstellen,
  2. Betriebe des Dachdeckerhandwerks.
- (4) Betriebe und Betriebsabteilungen im Sinne des Absatzes 1 sind ferner diejenigen des Garten- und Landschaftsbaus, in denen folgende Arbeiten verrichtet werden:
1. Erstellung von Garten-, Park- und Grünanlagen, Sport- und Spielplätzen sowie Friedhofsanlagen;
  2. Erstellung der gesamten Außenanlagen im Wohnungsbau, bei öffentlichen Bauvorhaben, insbesondere an Schulen, Krankenhäusern, Schwimmbädern, Straßen-, Autobahn-, Eisenbahn-Anlagen, Flugplätzen, Kasernen;
  3. Deich-, Hang-, Halden- und Böschungsverbau einschließlich Faschinenbau;
  4. ingenieurbiologische Arbeiten aller Art;
  5. Schutzpflanzungen aller Art;
  6. Drainierungsarbeiten;

7. Meliorationsarbeiten;
  8. Landgewinnungs- und Rekultivierungsarbeiten.
- (5) Betriebe und Betriebsabteilungen im Sinne des Absatzes 1 sind von der Förderung der ganzjährigen Beschäftigung im Baugewerbe ausgeschlossen, wenn sie zu einer abgrenzbaren und nennenswerten Gruppe gehören, bei denen eine Einbeziehung nach den Absätzen 2 bis 4 nicht zu einer Belebung der ganzjährigen Bautätigkeit führt.

## **§ 2 Baubetriebe-Verordnung**

Die ganzjährige Beschäftigung wird nicht gefördert insbesondere in Betrieben

1. des Bauten- und Eisenschutzgewerbes;
2. des Betonwaren und Terrazzowaren herstellenden Gewerbes, soweit nicht in Betriebsabteilungen nach deren Zweckbestimmung überwiegend Bauleistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 und 2 ausgeführt werden;
3. der Fassadenreinigung;
4. der Fußboden- und Parkettlegerei;
5. des Glaserhandwerks;
6. des Installationsgewerbes, insbesondere der Klempnerei, des Klimaanlagenbaues, der Gas-, Wasser-, Heizungs-, Lüftungs- und Elektroinstallation, sowie des Blitzschutz- und Erdungsanlagenbaus;
7. des Maler- und Lackiererhandwerks, soweit nicht überwiegend Bauleistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 und 2 ausgeführt werden;
8. der Naturstein- und Naturwerksteinindustrie und des Steinmetzhandwerks;
9. der Naßbagerei;
10. des Kachelofen- und Luftheizungsbaues;
11. der Säurebauindustrie;
12. des Schreinerhandwerks sowie der holzbe- und -verarbeitenden Industrie einschließlich der Holzfertigbauindustrie, soweit nicht überwiegend Fertigbau-, Dämm- (Isolier-), Trockenbau- und Montagebauarbeiten oder Zimmerarbeiten ausgeführt werden;
13. des reinen Stahl-, Eisen-, Metall- und Leichtmetallbaus sowie des Fahrleitungs-, Freileitungs-, Ortsnetz- und Kabelbaus;
14. und in Betrieben, die Betonentladegeräte gewerblich zur Verfügung stellen.