

## Steuerschuld bei Bauleistungen (§ 13b UStG)

- Wie Sie feststellen, ob Sie als Leistungsempfänger einer Bauleistung die Umsatzsteuer schulden.
- Wie problematische Altfälle abgewickelt werden.



**Mandanten-Info**

## **Steuerschuld bei Bauleistungen (§ 13b UStG)**

1 Einleitung

2 Wann liegt eine Bauleistung vor? (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG)

3 ABC der Bauleistungen

4 Nur ein bauleistender Unternehmer ist als Leistungsempfänger Steuerschuldner

4.1 Abgrenzung des bauleistenden Unternehmers

4.2 Besonderheiten

4.2.1 Bauträger

4.2.2 Organkreis

4.2.3 Leistungen für den nichtunternehmerischen Bereich, nicht jedoch bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts

5 Ausnahmen von der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

6 Vereinfachungsregelung

7 Weiter zu beachten

7.1 Bemessungsgrundlage und Steuersatz

7.2 Rechnungserstellung

7.3 Anmeldung der Steuer

7.4 Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger

7.5 Rechnungsberichtigung

8 Behandlung von vor dem 15.02.2014 erbrachten Umsätzen insbesondere beim leistenden Unternehmer

9 Fazit

## 1 Einleitung

Bereits seit dem 01.01.2002 schuldet der Leistungsempfänger bei Bauleistungen die Umsatzsteuer, wenn der leistende Unternehmer im Ausland ansässig ist und der Leistungsempfänger ein Unternehmer oder eine juristische Person ist. Seit 01.04.2004 schuldet darüber hinaus auch bei Bauleistungen von im Inland ansässigen Unternehmern grundsätzlich nicht mehr der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer. Vielmehr ist unter bestimmten Voraussetzungen der Leistungsempfänger Steuerschuldner. Die entsprechenden Regelungen enthält seit 01.07.2010 § 13b Abs. 2 Nr. 4 und Abs. 5 Satz 2 UStG.

Die Abgrenzung, wann eine Bauleistung vorliegt und unter welchen Voraussetzungen der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet, führt noch immer zu unterschiedlichen Auffassungen zwischen dem leistenden Unternehmer und seinem Leistungsempfänger. Zum Begriff der Bauleistung enthält der Umsatzsteuer-Anwendungserlass inzwischen neue Aussagen.

Der BFH hatte mit Urteil vom 22.08.2013, V R 37/10 (BStBl 2014 II, 128) die Regelungen zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ausgelegt und neue Abgrenzungskriterien geschaffen. Die Verwaltung hatte diese zeitnah mit Wirkung ab 15.02.2014 übernommen (vgl. BMF-Schreiben vom 05.02.2014, BStBl I, 233, und vom 08.05.2014, BStBl I, 823).

Der Gesetzgeber hat im Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25.07.2014 (BGBl II, 1266) zum einen die Rechtslage vor dem BFH-Urteil mit Wirkung vom 01.10.2014 weitgehend wiederhergestellt und zum anderen eine für den leistenden Unternehmer geltende Übergangsregelung für vor dem 15.02.2014 ausgeführte Umsätze eingeführt.

Die Entscheidung, wer nun tatsächlich die Steuer schuldet, hat Auswirkungen auf die innerbetrieblichen Abwicklungen, vor allen Dingen auf die Ausstellung der Rechnung oder der Gutschrift über den ausgeführten Umsatz. Nachfolgend wird vor allem die geltende Rechtslage dargestellt, wann eine Bauleistung vorliegt und unter welchen Bedingungen der Leistungsempfänger tatsächlich die Steuer schuldet. Außerdem wird auf die Rechtslage und die Abwicklung von vor dem 01.10.2014 erbrachten Umsätzen einschließlich der Übergangsregelung unter Einbeziehung der BFH-Rechtsprechung und der neuen Verwaltungsanweisung hierzu eingegangen.

## 2 Wann liegt eine Bauleistung vor? (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG)

Unter die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers fallen Werklieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG). Die Regelung gilt bei diesen Bauleistungen, wenn der leistende Unternehmer ein im Inland ansässiger Unternehmer ist. Dies gilt entsprechend auch für Leistungen von im Ausland ansässigen Unternehmern (§ 13b Abs. 1 und 7 UStG). § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 2 UStG stellt dies ausdrücklich klar.

Als Grundstücke gelten insbesondere auch Sachen, Ausstattungsgegenstände und Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder Bauwerk zu zerstören oder zu verändern; die Veränderung muss dabei erheblich sein. Die Veränderung ist immer dann unerheblich, wenn die betreffenden Sachen einfach an der Wand hängen und wenn sie mit Nägeln oder Schrauben so am Boden oder an der Wand befestigt sind, dass nach ihrer Entfernung lediglich Spuren oder Markierungen zurückbleiben (z. B. Dübellöcher), die leicht überdeckt oder ausgebessert werden können.

Der Begriff des Bauwerks ist weit auszulegen und umfasst 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 (z. B. Brücken, Straßen, Wege oder Tunnel, Versorgungsleitungen, Schiffshebewerke, Windkraftanlagen).

Zu den Leistungen, die unter § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG fallen, gehören vor allem auch der Einbau von Fenstern und Türen sowie Bodenbelägen, Aufzügen, Rolltreppen und Heizungsanlagen, aber auch von Einrichtungsgegenständen, wenn sie in einem Gebäude auf Dauer installiert sind und nicht bewegt werden können, ohne das Bauwerk oder das Gebäude zu zerstören oder erheblich zu verändern; hierzu können z. B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinrichtungen gehören. Ebenfalls zählen hierzu Erdarbeiten im Zusammenhang mit der Erstellung eines Bauwerks, die Installation einer Lichtwerbeanlage, die Dachbegrünung eines Bauwerks und der Hausanschluss durch Energieversorgungsunternehmen, wenn es sich um eine eigenständige Leistung handelt.

### **Hinweis**

Eine Bauleistung liegt nur vor, wenn es zu einer Substanzveränderung im Sinne einer Substanzerweiterung, Substanzverbesserung oder Substanzbeseitigung kommt.

### 3 ABC der Bauleistungen

Bauleistung	keine Bauleistung
Abbrucharbeiten an einem Bauwerk, einschließlich Abtransport und Deponierung	Abtransport von Erdaushub als selbstständige Hauptleistung
Anzeigentafel auf Flughäfen oder im Bahnhof; Einbau	Analyse von Baustoffen
	Anlagenbau (Montagelinien, Krananlagen, Getränkeabfüllanlagen usw.)
	Anlegen von Gärten und Wegen, soweit keine Bauwerke hergestellt, instand gesetzt, geändert oder beseitigt werden.
Aufzug (Einbau)	Anschütten von Hügeln und Böschungen
Ausbauarbeiten an einem Bauwerk	Anschluss von Beleuchtungen und Elektrogeräten
Ausheben der Baugrube	Arbeitnehmerüberlassung, auch wenn die überlassenen Arbeitnehmer für den Entleiher Bauleistungen erbringen und unabhängig davon, ob Leistungen nach dem Arbeitnehmerüberlassungsgesetz erbracht werden
	Ausheben von Gräben und Mulden zur Landschaftsgestaltung
Bauaustrocknung	Baugeräte (z. B. Großkräne, selbstfahrende Arbeitsmaschinen) <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ bloße Vermietung</li> </ul>
Baugeräte (z. B. Großkräne, selbstfahrende Arbeitsmaschinen) <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Vermietung mit Bedienungspersonal für substanzverändernde Arbeiten</li> </ul>	Bauleitung (als selbstständige Leistung)
Bausatzhaus, wenn die Verantwortung für die Durchführung der Arbeiten vom liefernden Unternehmer übernommen werden	Bauschuttzerkleinerung
Bauteilelieferung	Baustellenabsicherung (als selbstständige Leistung)

Bauleistung	keine Bauleistung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ z. B. Maßfenster, -türen, Betonfertigteile, wenn liefernder Unternehmer auch den Einbau schuldet</li> </ul>	
Bauwerk, Errichtung eines Neubaus auf fremdem Grundstück	Baustoffe (Lieferung)
Beseitigung des Bauwerks	Bauteilelieferung (z. B. Maßfenster, türen, Betonfertigteile) <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ liefernder Unternehmer schuldet lediglich das Bauteil</li> </ul>
Betonanlieferung <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Anlieferung und fachgerechtes Verarbeiten durch Anlieferer</li> </ul>	Bauüberwachung als Hauptleistung
Betongleitwände, Stahlschutzplanken im Straßenbau, soweit sie nicht vorübergehend aufgebaut wurden, wie z. B. im Baustellenbereich	Bauwerk, Neubaulieferung zusammen mit Grundstück
Beleuchtungssysteme, z. B. in Kaufhäusern oder Fabrikhallen <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Montage und Anschließen</li> </ul>	
Blitzschutzanlagen <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Einbau</li> </ul>	
Bodenbeläge, soweit nicht nur lose verlegt	Bepflanzungen (Anlegen und Pflege)
Brandmeldeanlagen <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Einbau</li> </ul>	Betonanlieferung, bloßes (einschl. direktes Verfüllen)
Brückenbau	Betonpumpe <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Vermietung</li> </ul>
Brunnenbau	Betriebsvorrichtung, bewegliche <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Einbau</li> </ul>
	Bühnenbau
	Containervermietung
Dachbegrünung	Dachbegrünung, Pflege

Bauleistung	keine Bauleistung
EDV-Anlagen, wenn diese fest mit dem Bauwerk verbunden sind	Einbau beweglicher Maschinen
Einbauküche, wenn die Veränderung an dem Gebäude erheblich ist <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Einbau mit fester Installation</li> </ul>	Einrichtungsgegenstände, die ohne größeren Aufwand mit dem Bauwerk verbunden oder vom Bauwerk getrennt werden können
Elektrogeräte <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Lieferung und Einbau in eine fest installierte Einbauküche, deren Einbau eine Bauleistung ist (siehe oben)</li> </ul>	Elektrogeräte <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Lieferung mit Anschluss</li> </ul>
Elektroinstallation	Energielieferung
Erdarbeiten im Zusammenhang mit der Erstellung eines Bauwerks	Entsorgung von Baumaterial
Erdkabel verlegen oder austauschen	Erstellung eines Hauses auf eigenem Grundstück mit anschließender Lieferung
Erdungsanlagen und Überspannungsschutz <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Einbau</li> </ul>	
Erdwärmebohrung	
Fahrbahnbelag inkl. Aufsaugen und Entsorgen von abgefrästen Fahrbahndecken	Fahrbahnmarkierung <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ vorübergehend</li> </ul>
Fahrbahnmarkierung <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ endgültig (Weißmarkierung)</li> </ul>	Fassadenreinigung <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ ohne Veränderung der Oberfläche</li> </ul>
Fassadenreinigung <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ mit Veränderung (z. B. Abschiff) der Oberfläche</li> </ul>	Fertighaus/-teile, Bausatzhäuser, ohne Grundstück <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ bloße Lieferung</li> </ul>
Fenstereinbau	Feuerlöschereinbau
Fertighaus/-teile, -garage, Bausatzhäuser <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Aufbau</li> </ul> Lieferung und Aufbau, wenn die Verantwortung für die Durchführung der Arbeiten vom liefernden Unternehmer übernommen werden	Festzeltterrichtung
	Fliegenschutzgitter/Sonnenschutzfolien

Bauleistung	keine Bauleistung
<p>Garten anlegen</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Neben der Bodenbearbeitung und dem Pflanzen werden auch Abmauerungen, Pergolen, Wintergärten, Gartenhäuser, Platz- und Wegbefestigungen, Folien und Betonteiche, Schwimmbecken, Brunnen, Umzäunungen und ähnliche Bauwerke hergestellt, instandgesetzt, geändert oder beseitigt. Diese Umsätze werden als eigenständige Leistung im Rahmen eines Leistungsbündels oder im Rahmen einer einheitlichen Leistung als Hauptleistung erbracht.</li> </ul>	<p>Garten anlegen</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Es wird ausschließlich der Boden bearbeitet und bepflanzt (einschl. Aufschütten von Hügeln und Böschungen sowie das Ausheben von Gärten und Mulden zur Landschaftsgestaltung).</li> </ul>
Garagentoreinbau	Gerüstbau (auch Fang- und Sicherheitsnetze)
Gebäude, schlüsselfertige Erstellung auf fremdem Grund und Boden, auch bei Vorliegen eines einheitlichen Vertragswerkes	Grabsteine
Hausanschluss durch Versorgungsunternehmen, sofern es sich um eine eigenständige Leistung handelt, unabhängig davon, ob der betreffende Hausanschluss im Eigentum des Versorgungsunternehmens verbleibt	<p>Hubarbeitsbühne</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ bloße Vermietung</li> <li>▪ Vermietung mit Bedienungspersonal, wenn die Bühne lediglich nach Weisung des Anmietenden bzw. dessen Erfüllungsgehilfen eingesetzt werden kann</li> </ul>
Heizungsanlage, Einbau	
Holz- und Bautenschutz	
Kanalbau	<p>Kran</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ bloße Vermietung</li> <li>▪ Vermietung mit Bedienungspersonal, wenn die Güter lediglich nach Weisungen des Anmietenden bzw. dessen Erfüllungsgehilfen am Haken befördert werden</li> </ul>
Künstlerische Leistungen an Gebäuden und auf Grundstücken, wenn der Künstler Planung und Überwachung sowie die Ausführung des Werks schuldet	<p>Künstlerische Leistungen an Gebäuden und auf Grundstücken</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Künstler schuldet lediglich Planung und Überwachung</li> </ul>

Bauleistung	keine Bauleistung
Ladeneinbauten, Einbau	Landschaftsgestaltung <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Anschütten von Hügeln und Böschungen sowie Ausheben von Gräben und Mulden</li> <li>▪ Anlegen von Gärten und von Wegen in Gärten, soweit dabei keine Bauwerke hergestellt, instand gesetzt, geändert oder beseitigt werden, die als Hauptleistung anzusehen sind</li> </ul>
Landschaftsgestaltung <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Anlegen von Gärten und von Wegen in Gärten, soweit dabei Bauwerke hergestellt, instand gesetzt, geändert oder beseitigt werden, die als Hauptleistung anzusehen sind</li> </ul>	Lkw-Ladekran <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ bloße Vermietung</li> <li>▪ Vermietung mit Fahrer, wenn der Lkw lediglich nach Weisungen des Anmietenden bzw. dessen Erfüllungsgehilfen eingesetzt wird</li> </ul>
Leitplanken, Bau	Luftdurchlässigkeitsmessungen
Lichtwerbeanlage, Einbau	
Malerarbeiten	Materialcontainer, Aufstellen
Markiseneinbau	Messestand, Aufstellung
Pflasterarbeiten	Pflege einer Dachbegrünung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Photovoltaikanlagen (Errichtung)</li> <li>▪ dachintegriert</li> <li>▪ Auf-Dach-Anlagen</li> <li>▪ Freiland-Photovoltaikanlagen</li> <li>▪ Fassadenmontage</li> </ul>	Planungsleistungen im Zusammenhang mit Bauleistungen
	Prüfingenieurleistungen
Reparaturen an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken mit einem Netto-Entgelt für den einzelnen Umsatz von mehr als 500 Euro	Reinigung von Räumlichkeiten, Flächen oder Fenstern
Rohrreinigung, wenn Teile verändert, bearbeitet oder ausgetauscht werden und die Grenze von 500 Euro überschritten wird	Reparaturen an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken mit einem Netto-Entgelt für den einzelnen Umsatz von nicht mehr als 500 Euro

Bauleistung	keine Bauleistung
Rolltreppeneinbau	Rodung und Abtransport von Bäumen und Wurzeln ohne Zusammenhang mit der Errichtung eines Bauwerks
	Rohrreinigung (ohne substanzerhaltende Arbeiten)
Schaufensteranlageneinbau	Sanierung von Bauteilen
Silo für Schüttgüter, Errichtung	Stromzähleraustausch
Solaranlagen	
Spielplatzgeräte <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Einbau, wenn sie fest mit dem Grund und Boden verbunden werden, z. B. durch ein Fundament</li> </ul>	
Straßen- und Wegebau	
Tankanlageneinbau	Telefonendgeräteelieferung
Tapezierarbeiten	Toilettenhäuschenvermietung
Teichbau einschließlich Teichfolie	
Telefonanlage, wenn sie fest mit dem Bauwerk verbunden wird	
Teppichbodenverlegung	
Toilettenhaus, mobiles (Aufstellen)	
Tunnelbau	
Türeinbau	
Überlandleitungen verlegen oder austauschen	Überwachungsleistungen im Zusammenhang mit Bauleistungen
Umbau eines Bauwerks	
Verkehrssicherungsleistungen <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Aufbringen von Endmarkierungen (so genannte Weißmarkierungen), Aufstellen</li> </ul>	Verkehrssicherungsleistungen wie Auf- und Abbau, Vorhaltung, Wartung und Kontrolle u. a. Absperrgeräte, Leiteinrichtungen,

Bauleistung	keine Bauleistung
von Verkehrszeichen und Verkehrseinrichtungen, die dauerhaft im öffentlichen Verkehrsraum verbleiben	Blinklicht- und Lichtzeichenanlagen, Aufbringung von vorübergehenden Markierungen, Lieferung und Aufstellen von transportablen Verkehrszeichen, Einsatz von fahrbaren Absperrtafeln sowie Vermietung von Verkehrseinrichtungen und Bauzäunen
Versorgungsleitungen <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Verlegung, Beseitigung, Reparatur</li> </ul>	
Video-Überwachungsanlagen, wenn sie fest mit dem Bauwerk verbunden sind	
Wartungsarbeiten an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken mit einem Netto-Entgelt für den einzelnen Umsatz von mehr als 500 Euro und im Rahmen der Wartung werden Teile verändert, bearbeitet oder ausgetauscht	Wartungsarbeiten an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ mit einem Netto-Entgelt für den einzelnen Umsatz von nicht mehr als 500 Euro</li> <li>▪ mit einem Netto-Entgelt für den einzelnen Umsatz von mehr als 500 Euro und im Rahmen der Wartung werden keine Teile verändert, bearbeitet oder ausgetauscht</li> </ul>
Weißmarkierungen im öffentlichen Verkehrsraum	Wasserlieferung, auch von Wasserhydranten
	Wegebau
Zaunbau	Zurverfügungstellen von Baugeräten

## 4 Nur ein bauleistender Unternehmer ist als Leistungsempfänger Steuerschuldner

### 4.1 Abgrenzung des bauleistenden Unternehmers

Steuerschuldner für von einem im Inland ansässigen Unternehmer erbrachte Bauleistungen ist grundsätzlich der Leistungsempfänger. Voraussetzung ist aber, dass der Empfänger Unternehmer ist und selbst derartige Umsätze nachhaltig bewirkt oder bewirkt hat (§ 13b Abs. 5 Satz 2 UStG). Dabei ist es nicht erforderlich, dass die an den Empfänger erbrachten Umsätze, für die er als Leistungsempfänger Steuerschuldner ist, mit von ihm erbrachten Umsätzen nach § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG unmittelbar zusammenhängen (§ 13b Abs. 5 Satz 2 erster Satzteil UStG).

Ein Unternehmer erbringt zumindest dann nachhaltig Bauleistungen, wenn er mindestens 10 % seines Weltumsatzes (Summe seiner im Inland steuerbaren und nicht steuerbaren Umsätze) als Bauleistungen erbringt. Unternehmer, die Bauleistungen unterhalb dieser Grenze erbringen, sind danach grundsätzlich keine bauleistenden Unternehmer. Hat der Unternehmer zunächst keine Bauleistungen ausgeführt oder nimmt er seine Tätigkeit in diesem Bereich erst auf, ist er auch schon vor der erstmaligen Erbringung von Bauleistungen als bauleistender Unternehmer anzusehen, wenn er nach außen erkennbar mit ersten Handlungen zur nachhaltigen Erbringung von Bauleistungen begonnen hat und die Bauleistungen voraussichtlich mehr als 10 % seines Weltumsatzes betragen werden. Es ist davon auszugehen, dass die Voraussetzung der Nachhaltigkeit erfüllt ist, wenn dem Unternehmer das nach den abgabenrechtlichen Vorschriften für die Besteuerung seiner Umsätze zuständige Finanzamt auf Antrag oder von Amts wegen eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige Bescheinigung nach dem Vordruckmuster USt 1 TG erteilt hat (vgl. BMF-Schreiben vom 26.08.2014, BStBl I, 1216). Bei Erteilung dieser Bescheinigung kann aus Vereinfachungsgründen auf den Weltumsatz des im Zeitpunkt der Ausstellung der Bescheinigung abgelaufenen Besteuerungszeitraums abgestellt werden, für den dem Finanzamt bereits Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr vorliegen. Das Finanzamt stellt dem Unternehmer eine Bescheinigung aus, wenn die Voraussetzungen erfüllt sind oder glaubhaft gemacht werden. Dies gilt auch dann, wenn der Unternehmer die 10 %-Grenze unterschreitet, aber davon auszugehen ist, dass der Umfang der im Inland ausgeführten Bauleistungen zukünftig diese Grenze überschreiten wird.

**Beispiel:** Bauunternehmer A beauftragt den Unternehmer B mit dem Einbau einer Heizungsanlage in sein Bürogebäude. A verwendet die ihm von seinem Finanzamt erteilte Bescheinigung nach dem Vordruckmuster USt 1 TG.

Der Einbau der Heizungsanlage durch B ist eine unter § 13b Abs. 4 Satz 1 UStG fallende Werklieferung. Für diesen Umsatz ist A Steuerschuldner, da A mit der Verwendung der Bescheinigung nach dem Vordruckmuster USt 1 TG darlegt, dass er ein Unternehmer ist, der nachhaltig Bauleistungen erbringt. Unbeachtlich ist, ob er die Leistung des B zur Erbringung einer Bauleistung verwendet.

Die Gültigkeitsdauer der Bescheinigung ist auf längstens drei Jahre zu beschränken; sie kann nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen oder zurückgenommen werden. Hat das Finanzamt dem Unternehmer eine entsprechende Bescheinigung ausgestellt, ist er als Leistungsempfänger Steuerschuldner, auch dann, wenn er diesen Nachweis gegenüber dem leistenden Unternehmer nicht – im Original oder in Kopie – verwendet. Verwendet der Leistungsempfänger einen gefälschten Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TG und hatte der leistende Unternehmer hiervon Kenntnis, ist nicht der Leistungsempfänger, sondern der leistende Unternehmer Steuerschuldner. Hat das Finanzamt dem Unternehmer keine Bescheinigung nach dem Vordruckmuster USt 1 TG ausgestellt, ist er als Leistungsempfänger dennoch Steuerschuldner, wenn er nachhaltig Bauleistungen erbringt.

**Hinweis**

Einer erneuten Vorlage der Bescheinigung nach dem Vordruckmuster USt 1 TG durch den Leistungsempfänger bei einer weiteren Leistung bedarf es insoweit nicht. Dies gilt nicht, wenn die Bescheinigung nicht mehr gültig ist.

## 4.2 Besonderheiten

### 4.2.1 Bauträger

Bauträger, die ausschließlich eigene Grundstücke zum Zwecke des Verkaufs bebauen, führen eine bloße Grundstückslieferung mit der Folge aus, dass sie für an sie erbrachte Bauleistungen grundsätzlich nicht Steuerschuldner nach § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG sind. Dies gilt auch dann, wenn die entsprechenden Kaufverträge mit den Kunden bereits zu einem Zeitpunkt geschlossen werden, in dem der Kunde noch Einfluss auf die Bauausführung und Baugestaltung – unabhängig vom Umfang – nehmen kann, unabhängig davon, ob dieser Umsatz steuerpflichtig ist oder unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchstabe a UStG fällt. Bei Unternehmern (Bauträgern), die sowohl Umsätze erbringen, die unter das GrEStG fallen, als auch, z. B. als Generalunternehmer, Bauleistungen, sind sie als Leistungsempfänger für die von ihnen insgesamt bezogenen Bauleistungen nur dann Steuerschuldner, wenn sie nachhaltig Bauleistungen erbringen.

### 4.2.2 Organkreis

Bei Umsätzen, die von einem Unternehmer außerhalb des Organkreises an eine Organgesellschaft erbracht werden, ist der Organträger als Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn im Rahmen der Organschaft der Organträger oder eine Organgesellschaft Bauleistungen nachhaltig erbringt. Unbeachtlich ist dabei, ob die an den Organträger oder die Organgesellschaft erbrachten Umsätze, für die er/sie als Leistungsempfänger Steuerschuldner ist, mit von ihm erbrachten Bauleistungen unmittelbar zusammenhängen oder ob der Organträger oder die Organgesellschaft als jeweilige Leistungsempfänger derartige Umsätze selbst erbringen. Aus Vereinfachungsgründen hat die Verwaltung zugelassen, dass bei Organschaftsverhältnissen der Organträger nur insoweit als Leistungsempfänger Steuerschuldner ist, als er oder die einzelne Organgesellschaft selbst nachhaltig Bauleistungen erbringt. Bei der Frage, ob die Nachhaltigkeit gegeben ist, ist darauf abzustellen, ob der einzelne Unternehmensteil selbst nachhaltig Bauleistungen erbringt (vgl. Abschn. 13b.3 Abs. 7 UStAE).

### 4.2.3 Leistungen für den nichtunternehmerischen Bereich, nicht jedoch bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Erfüllt der Leistungsempfänger die Voraussetzungen des § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG, ist er auch dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht wird (§ 13b Abs. 5 Satz 6 UStG). Dies gilt jedoch bei nach dem 05.11.2015 ausgeführten Bauleistungen nicht mehr, wenn die Leistungen für den hoheitlichen Bereich einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht werden, die im Rahmen eines Betriebs gewerblicher Art selbst Bauleistungen nachhaltig erbringt (§ 13b Abs. 5 Satz 10 UStG).

### Hinweis

Ist der Leistungsempfänger bauleistender Unternehmer, ist er auch – weiterhin – dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich bestimmt ist (§ 13b Abs. 5 Satz 3 UStG); ausgenommen sind nur Leistungen an den hoheitlichen Bereich einer juristischen Person des öffentlichen Rechts.

## 5 Ausnahmen von der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

Der Leistungsempfänger ist für an ihn erbrachte Bauleistungen nicht Steuerschuldner, wenn er keine entsprechenden Umsätze selbst erbringt. Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gilt deshalb vor allem nicht für Nichtunternehmer sowie für Unternehmer mit anderen als den vorgenannten Umsätzen, z. B. Baustoffhändler, die ausschließlich Baumaterial liefern oder Unternehmer, wenn sie mit den Bauleistungen ausschließlich Lieferungen – und keine Werklieferungen im Sinne des § 3 Abs. 4 UStG – erbringen, die unter das GrEStG fallen, Wohnungsbau-gesellschaften oder Vermieter, die nur steuerfreie Vermietungsleistungen nach § 4 Nr. 12 UStG erbringen.

Ebenfalls schuldet der Leistungsempfänger die Steuer nicht, wenn der leistende Unternehmer die Kleinunternehmerregelung des § 19 Abs. 1 UStG anwendet (§ 13b Abs. 6 UStG).

Erbringt der leistende Unternehmer eine Leistung, die keine Bauleistung ist, und bezeichnet er sie dennoch in der Rechnung als Bauleistung, ist der Leistungsempfänger für diesen Umsatz nicht Umsatzsteuerschuldner.

## 6 Vereinfachungsregelung

Der Gesetzgeber hat ab 01.10.2014 zugelassen, dass es beim leistenden Unternehmer und beim Leistungsempfänger nicht zu beanstanden ist, wenn diese einvernehmlich die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen angewandt haben, obwohl die Voraussetzungen hierfür fraglich waren oder sich nachträglich herausstellt, dass die Voraussetzungen hierfür nicht vorlagen (§ 13b Abs. 5 Satz 7 UStG). Voraussetzung ist, dass durch diese Handhabung keine Steuerausfälle entstehen. Dies gilt sicherlich dann als erfüllt, wenn der Umsatz vom Leistungsempfänger in zutreffender Höhe versteuert wird.

## 7 Weiter zu beachten

### 7.1 Bemessungsgrundlage und Steuersatz

Bemessungsgrundlage ist auch bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers das Entgelt (§ 10 Abs. 1 UStG). In dem Entgelt ist regelmäßig die Umsatzsteuer nicht enthalten. Bei tauschähnlichen Umsätzen mit oder ohne Baraufgabe ist § 10 Abs. 2 Satz 2 und 3 UStG anzuwenden.

Der Leistungsempfänger hat bei der Steuerberechnung den Steuersatz zugrunde zu legen, der sich für den maßgeblichen Umsatz nach § 12 UStG ergibt; das ist grundsätzlich der allgemeine Steuersatz von 19 %. Das gilt auch in den Fällen, in denen der Leistungsempfänger die Kleinunternehmerregelung nach § 19 Abs. 1 UStG oder als Land- und Forstwirt die Durchschnittssatzbesteuerung des § 24 Abs. 1 UStG anwendet.

### 7.2 Rechnungserstellung

Der leistende Unternehmer ist zur Ausstellung von Rechnungen auch in den Fällen verpflichtet, in denen nicht er, sondern der Leistungsempfänger Steuerschuldner ist. Die Rechnung muss zur Rechtssicherheit der Betroffenen neben den allgemeinen Angaben nach § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG auch einen Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 14a Abs. 5 Satz 2 UStG) enthalten; dieser muss seit 30.06.2013 regelmäßig „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ lauten; jedoch ist auch eine entsprechende Bezeichnung in einer Amtssprache der EU entsprechend den unionsrechtlichen Vorgaben zulässig (z. B. „reverse-charge“). Bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers dürfen vereinfachte Rechnungen über Kleinbeträge nicht ausgestellt werden.

#### Hinweis

Fehlt in der Rechnung der Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, wird der Leistungsempfänger von der Steuerschuldnerschaft nicht entbunden.

Ein gesonderter Steuerausweis in der Rechnung ist nicht zulässig (§ 14a Abs. 5 Satz 3 UStG). Weist der leistende Unternehmer die Steuer in der Rechnung gesondert aus, schuldet er diese Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG.

### 7.3 Anmeldung der Steuer

Die Steuer für Bauleistungen entsteht im Zeitpunkt der Rechnungserstellung, spätestens am Ende des Monats, der dem Monat der Leistungserbringung folgt (§ 13b Abs. 2 UStG). Bei Anzahlungen und Zahlungen vor Leistungserbringung entsteht die Steuer im Zeitpunkt der Vereinnah-

mung dieser Entgelte (§ 13b Abs. 4 UStG), wenn im Zeitpunkt dieser Zahlungen bereits die Voraussetzungen für die Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers erfüllt sind. Der Leistungsempfänger muss entsprechend diese Umsätze in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung und auch in der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr anmelden.

**Beispiel:** Der in Frankfurt ansässige Unternehmer F soll an seinen Auftraggeber mit Sitz in Dortmund D Tapeziererarbeiten (Bauleistung) im Bürogebäude des D erbringen. D ist bauleistender Unternehmer. Das Entgelt für diese Bauleistungen beträgt 10.000 Euro. Die Leistung wird im Oktober 2017 erbracht. F stellt D hierüber eine Rechnung am 17.11.2017 aus. Sie geht D am 20.11.2017 zu. D hat monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben.

Die Steuer entsteht mit Ablauf des Monats, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist; das ist mit Ablauf des Monats November 2017. D hat die Anzahlung in seiner USt-Voranmeldung im November 2017 anzumelden. Dies würde auch dann gelten, wenn die Rechnung erst im Dezember 2017 von F ausgestellt worden wäre.

### 7.4 Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger

Der Leistungsempfänger kann die von ihm geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, wenn er die Bauleistung (Werklieferung oder sonstige Leistung) für sein Unternehmen bezieht und zur Ausführung von Umsätzen verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Soweit die Steuer auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Leistung entfällt, ist sie bereits abziehbar, wenn die Zahlung geleistet worden ist (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG).

Der Unternehmer kann bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG den Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuer-Voranmeldung oder Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr geltend machen, in der er den Umsatz zu versteuern hat. Das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung entsprechend §§ 14, 14a UStG ist nicht erforderlich.

### 7.5 Rechnungsberichtigung

Der Leistungsempfänger ist verpflichtet, die angemeldete Steuer und Vorsteuer zu berichtigen, wenn sich die Bemessungsgrundlage für einen Umsatz ändert, für den er Steuerschuldner ist (§ 17 Abs. 1 Satz 1 UStG).

## 8 Behandlung von vor dem 15.02.2014 erbrachten Umsätzen insbesondere beim leistenden Unternehmer

Ist nach dem BFH-Urteil vom 22.08.2013 (BStBl 2014 II, 128) der Leistungsempfänger kein Steuerschuldner, weil er die von ihm bezogene Leistung nicht zur Ausführung einer Bauleistung verwendet hat, ist somit der leistende Unternehmer Steuerschuldner. Haben leistender Unternehmer und Leistungsempfänger in Anwendung der Verwaltungsauffassung in Abschnitt 13b.3 UStAE a. F. oder den entsprechenden Vorgängerregelungen in Abschnitt 13b.1 Abs. 10 bis 22

UStAE bzw. Abschnitt 182a Abs. 10 bis 22 UStR 2008 den Leistungsempfänger als Steuerschuldner angesehen und beruft sich nun ein Leistungsempfänger auf die Anwendung des o. a. BFH-Urteils vom 22.08.2013, stellt sich die Frage, ob die Verwaltung nunmehr zwingend den leistenden Unternehmer als Steuerschuldner in Anspruch nehmen kann. Dies ist inzwischen durch den neuen zum 31.07.2014 in Kraft getretenen § 27 Abs. 19 UStG durch den Gesetzgeber geregelt worden. Mit BMFSchreiben vom 31.07.2014 (BStBl I, 1073) hatte sich inzwischen die Verwaltung zur Behandlung von vor dem 15.02.2014 ausgeführten Bauleistungen unter Berücksichtigung des neu eingefügten § 27 Abs. 19 UStG geäußert. Im BFH-Urteil vom 23.02.2017, V R 16/16, V R 24/16 (BStBl II, 760), wurde entschieden, dass die in § 27 Abs. 19 UStG geregelte Korrektur der Umsatzsteuerfestsetzung in Bauträgerfällen unter Beachtung bestimmter Voraussetzungen verfassungsrechtlich unbedenklich ist. Die Verwaltung hat das BFH-Urteil im BMF-Schreiben vom 26.07.2017 (BStBl I, 1001) übernommen und die Anwendung des § 27 Abs. 19 UStG modifiziert:

Sind leistender Unternehmer und Leistungsempfänger bei einer vor dem 15.02.2014 erbrachten steuerpflichtigen Bauleistung davon ausgegangen, dass der Leistungsempfänger nach § 13b UStG die Steuer schuldet, und stellt sich diese Annahme nach der BFH-Rechtsprechung im Nachhinein als unrichtig heraus und machen die beteiligten Unternehmer keinen Gebrauch von der Nichtbeanstandungsregelung der Verwaltung, ist die gegen den leistenden Unternehmer wirkende Umsatzsteuerfestsetzung nach § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG für noch nicht festsetzungsverjährte Besteuerungszeiträume (§ 169 Abs. 1 AO) zu ändern, soweit der Leistungsempfänger die Erstattung der Steuer fordert, die er in der Annahme entrichtet hatte, Steuerschuldner i. S. d. § 13b UStG zu sein. Außerdem muss dem leistenden Unternehmer ein abtretbarer Anspruch auf Zahlung der gesetzlich entstandenen Umsatzsteuer gegen den Leistungsempfänger zustehen oder zugestanden haben. Die Steuerfestsetzung gegenüber dem leistenden Unternehmer kann daher auch dann nach § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG geändert werden, wenn dem leistenden Unternehmer im Zeitpunkt der Änderung deshalb kein zivilrechtlicher Anspruch gegenüber dem Leistungsempfänger mehr zusteht, weil dieser bereits durch Erfüllung oder Verzicht erloschen ist. Dieser Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung gegen den leistenden Unternehmer steht § 176 AO nicht entgegen (§ 27 Abs. 19 Satz 2 UStG).

Der leistende Unternehmer kann in diesen Fällen die gesetzlich entstandene und von ihm geschuldete Umsatzsteuer zivilrechtlich gegenüber dem Leistungsempfänger zusätzlich zum Netto-Entgelt geltend machen, wenn der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger bei der Leistungserbringung von einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ausgingen und dies auch entsprechend abgewickelt hatten.

Das für den leistenden Unternehmer zuständige Finanzamt hat in diesen Fällen nach § 27 Abs. 19 Satz 3 UStG auf Antrag zuzulassen, dass der leistende Unternehmer den ihm gegen den Leistungsempfänger zustehenden Anspruch auf (nachträgliche) Zahlung der gesetzlich entstandenen Umsatzsteuer dem Finanzamt abtritt, wenn die (ursprüngliche) Annahme der Steuerschuld des Leistungsempfängers im Vertrauen auf eine Verwaltungsanweisung beruhte und der leistende Unternehmer bei der Durchsetzung des abgetretenen Anspruchs mitwirkt. Diese Abtretung wirkt nach § 27 Abs. 19 Satz 4 UStG an Zahlungs statt und führt damit zum Erlöschen des Umsatzsteueranspruchs (§ 47 AO), wenn

- der leistende Unternehmer dem Leistungsempfänger eine erstmalige oder geänderte Rechnung mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer ausstellt,
- die Abtretung an das Finanzamt wirksam bleibt,
- dem Leistungsempfänger diese Abtretung unverzüglich mit dem Hinweis angezeigt wird, dass eine Zahlung an den leistenden Unternehmer keine schuldbefreiende Wirkung mehr hat, und
- der leistende Unternehmer seiner Mitwirkungspflicht nachkommt.

Zur Besteuerung des leistenden Unternehmers sowie zur Verfahrensweise bei der Abwicklung der Änderungsanträge des Leistungsempfängers siehe im Einzelnen BMF-Schreiben vom 26.07.2017 (BStBl I, 1001).

### Hinweis

Nach Rz. 15a des BMF-Schreibens vom 26.07.2017 (BStBl I, 1001) werden Leistungsempfängern beantragte Umsatzsteuererstattungen – unter Berufung auf den Grundsatz von Treu und Glauben und des unionsrechtlichen Neutralitätsgebots – nur gewährt, soweit sie die nachträgliche Zahlung der fraglichen Umsatzsteuer an den leistenden Unternehmer nachweisen oder mit dem Erstattungsanspruch gegen nach § 27 Abs. 19 UStG vom leistenden Unternehmer an die Finanzbehörde abgetretene (zivilrechtliche) Forderungen aufgerechnet werden kann. In Anwendung des BFH-Urteils vom 27.09.2018, V R 49/17 (BStBl II 2019, 109) wurde diese Regelung gestrichen (vgl. BMF-Schreiben vom 24.01.2019, BStBl I, 117). Der BFH stellt klar, dass in Fällen, in denen die Finanzverwaltung aufgrund einer unzutreffenden Beurteilung den Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Leistungsempfänger (Bauträger) ohne Recht auf Vorsteuerabzug erweitert und rechtswidrig besteuert hat, das Verlangen nach Korrektur dieser Besteuerung – ohne zuvor einen Nachforderungsanspruch des leistenden Unternehmers erfüllt zu haben – im Verhältnis zum Finanzamt nicht treuwidrig ist. Das Urteil trifft aber nur Aussagen zur Steuerfestsetzung bzw. zur Änderung. Eine spätere Aufrechnung mit einem abgetretenen Anspruch des leistenden Unternehmers ist durch die Entscheidung nicht ausgeschlossen (vgl. hierzu BGH-Urteil vom 17.05.2018, VII ZR 157/17 (DB 2018, 1462)).

Wenn Sie als Leistungsempfänger möglicherweise von dieser Entscheidung betroffen sind, wenden Sie sich wegen der Einzelheiten und des Anwendungsbereichs der Rechtsprechung in Ihrem Einzelfall an Ihren Steuerberater.

## 9 Fazit

Seit 01.04.2004 ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner für Bauleistungen eines im Inland ansässigen Unternehmers, wenn er selbst derartige Leistungen erbringt; ist der leistende Unternehmer im Ausland ansässig, ist der Leistungsempfänger regelmäßig Steuerschuldner, wenn dieser ein Unternehmer oder eine juristische Person ist. Wer die Steuer schuldet, wenn der Umsatz

von einem im Inland ansässigen Unternehmer ausgeführt wird, sollte von den Beteiligten möglichst bei Vertragsabschluss geklärt werden.

Zunächst einmal ist festzustellen, ob der Umsatz eine Bauleistung ist. Eine solche Feststellung wird nur im Einzelfall möglich sein, weil durch den Umsatz das Grundstück oder das aufstehende Gebäude in seiner Substanz verändert werden muss. Bei der Abgrenzung hilft der Leistungskatalog unter →Kapitel 3.

Liegt eine Bauleistung vor, muss der Leistungsempfänger bauleistender Unternehmer sein. Der Nachweis hierüber erfolgt regelmäßig durch Vorlage der dem Leistungsempfänger erteilten Bescheinigung nach dem Vordruckmuster der Verwaltung USt 1 TG. Liegt eine solche nicht vor, sollte der Leistungsempfänger versichern, dass er zumindest in Höhe von 10 % seines „Weltumsatzes“ Bauleistungen erbringt. Besonderheiten sind bei Bauträgern nicht mehr zu beachten. Sollten Zweifel bestehen, ob der Umsatz eine Bauleistung ist, ist dies nicht zu beanstanden, wenn beide Parteien einvernehmlich von einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ausgehen und eine entsprechende Besteuerung durchgeführt wird.

Der Gesetzgeber hat die Frage der Besteuerung der vor dem 15.02.2014 bewirkten Bauleistungen beim leistenden Unternehmer, bei denen nach der BFH-Rechtsprechung der Leistungsempfänger – entgegen der Verwaltungsauffassung – die Steuer nicht schuldet, in § 27 Abs. 19 UStG geregelt und eine Vertrauensschutzregelung gegenüber dem leistenden Unternehmer verneint; jedoch kann der leistende Unternehmer seinen Anspruch gegenüber dem Leistungsempfänger unter bestimmten Voraussetzungen an die Finanzverwaltung abtreten. Der BFH hat diese Regelung unter Beachtung bestimmter Voraussetzungen für verfassungsrechtlich unbedenklich gehalten. Die Verwaltung hat sich hierzu im BMF-Schreiben vom 26.07.2017 ausführlich geäußert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und des Steuersatzes gelten die allgemeinen Regelungen. Bei der Rechnungserstellung ist zu beachten, dass der Aussteller keine Steuer offen ausweist und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinweist. Der Leistungsempfänger bleibt aber Steuerschuldner, auch wenn keine Rechnung ausgestellt wird oder ein Hinweis auf seine Steuerschuldnerschaft in der Rechnung fehlt, die Voraussetzungen hierfür aber erfüllt sind. Die Steuer muss der Leistungsempfänger selbst berechnen und in dem Voranmeldungszeitraum bzw. Besteuerungszeitraum anmelden, in dem die Rechnung erstellt worden ist, spätestens in dem auf den Monat der Leistungserbringung folgenden Monat; bei Anzahlungen und Zahlungen vor Leistungserbringung in dem Voranmeldungszeitraum der Entgeltsvereinnahmung. Ein Vorsteuerabzug der vom Leistungsempfänger angemeldeten Steuer ist unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG möglich, auch wenn dem Leistungsempfänger keine oder keine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt.

© 2020 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag).

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Die enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich oder vertraglich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt. Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © lassedesignen/fotolia.com

Stand: Februar 2020

DATEV-Artikelnummer: 19430

E-Mail: [literatur@service.datev.de](mailto:literatur@service.datev.de)