

IHK-Steuerinfo

Mai 2002

Redaktionsbeirat:

Ass. Bettina Bethge, Christian Bebek, Dr. Susanne Herre, Ass. Wulf Hermann, Dr. Heino Kligen,
Dipl.-Volksw. Hans-Phillip Kommer, Dipl.- Kfm. Jutta Thormann, Dipl.-Volksw. Eckart Suhrcke, Dr.
Matthias Winter

In dieser Ausgabe:

Aktuelle Einzelfragen zur Anwendung der Bauabzugssteuer.....	2
Geringfügige Beschäftigung: Steuernachzahlung bei Wechsel in eine Teilzeit- oder Vollbeschäftigung möglich.....	5
Verlust der strafbefreienden Selbstanzeige durch § 370 a AO?	8
BFH bestätigt erneut Anwendung der Leistungskommission im deutschen Umsatzsteuerrecht	10
Europäische Unternehmenssteuerkonferenz fordert koordiniertes Vorgehen der EU- Mitgliedstaaten	11
Umsatzsteuer leicht verständlich.....	13
Steuerberater Handbuch Europa	14

Aktuelle Einzelfragen zur Anwendung der Bauabzugssteuer

Durch das Gesetz zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe wurde ein (weiterer) Steuerabzug im Einkommensteuergesetz kodifiziert (§§ 48 – 48d EStG). Erbringt jemand im Inland eine Bauleistung (Leistender) an einen Unternehmer für dessen unternehmerische Sphäre oder an eine juristische Person des öffentlichen Rechts (Leistungsempfänger), ist der Leistungsempfänger verpflichtet, von der Gegenleistung einen Steuerabzug i.H.v. 15 Prozent für Rechnung des Leistenden vorzunehmen, den Steuerabzug beim zuständigen Finanzamt anzumelden und den Betrag abzuführen.

Das Gesetz enthält Ausnahmen, in denen keine Verpflichtung zum Steuerabzug besteht.

Persönliche Befreiung vom Steuerabzug

Eine erste Einschränkung besteht, wenn der Leistungsempfänger bis zu zwei Wohnungen vermietet und hieran Bauleistungen ausführen lässt.

Sachliche Befreiung vom Steuerabzug

Sachliche Befreiungen von der Abzugspflicht ergeben sich,

wenn für den Empfang von Bauleistungen von dem Bauleistungsempfänger an den einzelnen Bauleistenden die voraussichtlichen Gegenleistungen bestimmte Bagatellgrenzen nicht überschreiten, oder

wenn der Leistende dem Bauleistungsempfänger eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt.

Im Zusammenhang mit der Anwendung des Gesetzes ergeben sich zahlreiche Einzelfragen. Nachfolgend wird auf die ersten Entscheidungen der Finanzgerichte sowie auf neuere Verwaltungsanweisungen eingegangen.

Freistellungsbescheinigung: Wann ist ein Steueranspruch gefährdet?

Eine Freistellungsbescheinigung hat das zuständige Finanzamt auszustellen, sofern der Bauleistende einen Antrag stellt, der zu sichernde Steueranspruch nicht gefährdet erscheint und ein inländischer Empfangsbevollmächtigter bestellt ist. Daneben soll nach § 48b Abs. 2 EStG eine Freistellungsbescheinigung ausgestellt werden, wenn der Leistende glaubhaft macht, dass keine zu sichernden Steueransprüche bestehen.

Praxishinweis:

Die Versagung der Freistellungsbescheinigung könnte in der Praxis dem Entzug einer Gewerbe-erlaubnis gleichkommen. Hat der Bauleistende nämlich ohne Vorlage einer Freistellungsbescheinigung zumindest bei unternehmerischen Bauherren keine Möglichkeit mehr, legale Bauaufträge zu erhalten, müsste er seinen Betrieb letztendlich einstellen. Wegen dieser schwerwiegenden Auswirkung ist nach Auffassung der Finanzgerichtsbarkeit (Niedersächsisches FG, Beschluss vom 18.4.2002, 6 V 55/02, FG Berlin, Beschluss vom 21.12.2001, 8 B 8408/01, EFG 2002,

S. 330, rkr.) die Versagung der Freistellungsbescheinigung nur dann verhältnismäßig, wenn das Verhalten des Steuerpflichtigen den Schluss zulasse, dass er nicht gewillt sei, seinen steuerlichen Verpflichtungen nachzukommen und den Steuergesetzen Folge zu leisten. Der Finanzbehörde stehe zwar insofern ein Beurteilungsspielraum zu, dieser sei aber vom Gericht voll nachprüfbar.

Bei Beantwortung der Frage, ob der zu sichernde Steueranspruch nicht gefährdet erscheint, dürfe nach Auffassung des Niedersächsischen FG dem Steuerpflichtigen die Verletzung von steuerlichen Pflichten, die er vor Inkrafttreten des Gesetzes zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe vom 30. August 2001 begangen hat und die in keinem Bezug zum Zweck des Gesetzes stehen, nicht entgegengehalten werden.

Ist die Freistellungsbescheinigung bei jeder Zahlung auf Gültigkeit hin zu prüfen?

Die Bauabzugssteuer muss u.a. dann nicht vorgenommen werden, wenn im Zeitpunkt der Gegenleistung eine „gültige“ Freistellungsbescheinigung des Bauleistungsausführenden vorliegt. Die Finanzverwaltung verlangt nicht für alle Fälle die Vorlage des Originals einer Freistellungsbescheinigung. Ist die Freistellungsbescheinigung nicht auf eine bestimmte Bauleistung oder/und einen bestimmten Bauleistungsempfänger ausgestellt, genügt die Vorlage der Bescheinigungskopie.

Liegt dem Leistungsempfänger eine Kopie der Freistellungsbescheinigung vor, aus der Name,

Anschrift und

Steuernummer des Leistenden ersichtlich sind, sowie

ein Dienstsiegel und

eine Sicherheitsnummer enthalten sind und

die Gegenleistung innerhalb der angegebenen Gültigkeit der Bescheinigung geleistet wird,

ist eine Haftung des Leistungsempfängers grundsätzlich ausgeschlossen. Die Haftung des Bauleistungsempfängers scheidet nämlich aus, wenn ihm im Zeitpunkt der Gegenleistung eine Freistellungsbescheinigung vorliegt, auf deren Rechtmäßigkeit er vertrauen kann. Das Vertrauen ist allerdings dann nicht mehr schützenswert, wenn die Bescheinigung

durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt wurde und

dies dem Leistungsempfänger bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war.

Ob eine Freistellungsbescheinigung „gültig“ ist, kann durch Abfrage im Internet (www.bff-online.de) oder durch Anruf beim Ausstellungsfinanzamt ermittelt werden.

Praxishinweis:

Nach Auffassung der Finanzverwaltung (Vfg. der OFD Münster vom 25.2.2002, S 2303-2-St 13-31, NWB Fach 1, S. 80) ergibt sich kein Rechtsanspruch auf eine schriftliche Bestätigung der Gültigkeit einer Freistellungsbescheinigung. Es sollte daher eine Aktennotiz über das Telefonat mit der Finanzverwaltung über das Vorliegen der Freistellungsbescheinigung gefertigt werden.

Der Leistungsempfänger ist nach Auffassung der OFD Münster aber nicht dazu verpflichtet, sich vor jeder Zahlung erneut zu vergewissern, ob die Freistellungsbescheinigung in der Zwischenzeit

widerrufen wurde. Allein das Unterlassen einer Abfrage im Internet oder einer Rückfrage beim zuständigen Finanzamt führt nicht dazu, dass der Bauleistungsempfänger nicht auf die Rechtmäßigkeit der Freistellungsbescheinigung vertrauen kann. Ist die Freistellungsbescheinigung formell ordnungsgemäß und muss der Leistungsempfänger auch sonst keinen Verdacht auf eine unredlich erwirkte Freistellungsbescheinigung haben, so kann er ihr vertrauen.

Ermittlung der Bemessungsgrundlage

Der Steuereinbehalt soll in Höhe von 15 Prozent der Gegenleistung vorgenommen werden (Solidaritätszuschlag fällt nicht an; BMF-Schreiben vom 1.11.2001, BStBl I S. 804, Rz 57), wobei als Gegenleistung das Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer definiert wird. Mit Schreiben vom 19.3.2002 (IV A 5 – S 1900 - 721/01) hat das BMF mitgeteilt, dass auch im Falle der Erbringung von Bauleistungen durch ausländische Unternehmer die Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage der Bauabzugssteuer einfließt. Der Gesetzeswortlaut sei insoweit eindeutig.

Praxishinweis:

Diese Verwaltungsauffassung führt zu unsachgerechten Ergebnissen, weil der Bauleistungsempfänger bereits Schuldner der Umsatzsteuer gem. § 13b UStG ist. Ihre Einbeziehung in die Bemessungsgrundlage für die Bauabzugssteuer führt im Vergleich zur Handhabung bei inländischen Bauleistenden zu ungerechtfertigten Ergebnissen, die jeglichen zivilrechtlichen Grundsätzen widersprechen. Gegenleistung ist im Falle der Erbringung von Bauleistungen durch ausländische Unternehmer immer nur der Preis ohne Berücksichtigung der Umsatzsteuer.

Ohnehin ist fraglich, weshalb die Bemessungsgrundlage zur Bauabzugssteuer als Entgelt einschließlich Umsatzsteuer definiert wird. Ausweislich der Gesetzesbegründung berechnet der Gesetzgeber den Abzugsteuersatz auf der Grundlage des Nettoauftragsvolumens. Demgegenüber wird der Abzugsteuersatz auf die (Brutto-) Gegenleistung angewandt. Im Ergebnis fällt ein Steuerabzug auch auf die Umsatzsteuer an, obwohl die Umsatzsteuer nicht zur zu sichernden Steuer im Sinne der Bauabzugssteuer zählt. (Se)

Geringfügige Beschäftigung: Steuernachzahlung bei Wechsel in eine Teilzeit- oder Vollbeschäftigung möglich

Bei der Besteuerung von Arbeitslohn aus einer geringfügig entlohnten Beschäftigung ist zwischen drei Möglichkeiten zu unterscheiden:

Der Steuerfreiheit (§ 3 Nr. 39 EStG), die im Lohnsteuerabzugsverfahren das Vorlegen einer Freistellungsbescheinigung an den Arbeitgeber voraussetzt (§ 39a Abs. 6 EStG)

Besteuerung nach Lohnsteuerkarte (Zur Eintragung eines Kürzungs- und Hinzurechnungsbetrags vgl. § 39a Abs. 1 Nr. 7 EStG)

Pauschale Lohnbesteuerung (§ 40a Abs. 2 EStG)

Durch das Gesetz zur Neuregelung der geringfügigen Beschäftigungsverhältnisse (BGBl I 1999, S. 388) wurde in § 3 Nr. 39 EStG eine Steuerbefreiung aufgenommen. Sie kommt seit dem 1.4.1999 zur Anwendung. Danach besteht für Arbeitslohn aus einer geringfügigen Beschäftigung eine Steuerfreiheit, sofern

der Arbeitgeber für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum einen pauschalen Arbeitgeberbeitrag zur Rentenversicherung von 12 Prozent des (beitragspflichtigen) Arbeitsentgeltes zu entrichten hat und im jeweiligen Kalenderjahr neben der geringfügigen Beschäftigung in der Summe „keine anderen positiven Einkünfte“ erzielt werden.

Nach der Gesetzesbegründung soll geringfügig beschäftigten Ehefrauen hierdurch die Rückkehr in regulär sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse erleichtert werden („Brücke zum Arbeitsleben“). Tatsächlich aber bietet die von einer sozialen Mindestabsicherung begleitete Steuerfreiheit den Anreiz, bei der geringfügigen Beschäftigung zu verbleiben.

Der BFH hat mit Beschluss vom 26.3.2002 (Az. VI B ½) entschieden, dass der Tatbestand der „anderen positiven Einkünfte“ auch bei dem Wechsel von einer geringfügigen zu einer Teil- oder Vollzeitwerbstätigkeit innerhalb eines Kalenderjahres angenommen werden kann. Dies gelte selbst dann, wenn die Tätigkeiten für ein und denselben Arbeitgeber ausgeübt werden.

Eine Versagung der im Lohnsteuerabzugsverfahren zunächst gewährten Steuerfreiheit erfolgt, wenn einer steuerfreien geringfügigen Beschäftigung nachgegangen wird und sich bei der Einkommensteuer-Veranlagung ergibt, dass die Summe der anderen (steuerpflichtigen) Einkünfte positiv ist.

In die Summe der anderen Einkünfte sind alle eigenen (steuerpflichtigen) Einkünfte im Sinne des EStG (vgl. § 2 Abs. 1 EStG) einzubeziehen; nicht nur Arbeitslohn, sondern etwa auch Renten mit dem Ertragsanteil oder Kapitaleinkünfte nach Kürzung des Sparerfreibetrags und der Werbungskosten. Den anderen Einkünften sind daneben beispielsweise auch zuzurechnen:

Arbeitslohn aus einem anderen Dienstverhältnis

Versorgungsbezüge

Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder selbständiger Tätigkeit und

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Es kommt weder darauf an, zu welcher Einkunftsart diese „anderen Einkünfte“ gehören, noch darauf, ob sie innerhalb des Veranlagungsjahres zeitlich vor, während oder nach dem Bezug der Einnahmen aus der geringfügigen Beschäftigung erzielt werden.

Abzustellen ist nicht auf die Höhe der Einnahmen, sondern auf die Höhe der Einkünfte. Durch den Bezug auf die Einkunftshöhe ist sichergestellt, dass von den Einnahmen gesetzlich festgelegte Freibeträge (z.B. Sparerfreibetrag oder Versorgungsfreibetrag) sowie mit den Einnahmen im Zusammenhang stehende Ausgaben (Betriebsausgaben oder Werbungskosten bzw. Werbungskostenpauschalen) gekürzt werden. Steuerfreie Einnahmen sowie pauschal besteuerte Arbeitslohn zählt nicht zu den „anderen Einkünften“, so der BFH mit Beschluss vom 26. März 2002 ausdrücklich.

Beispiel:

Die Arbeitnehmerin ist von Januar bis Oktober auf 325 Euro-Basis beschäftigt. Der Arbeitgeber hat pauschale Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung zu entrichten. Da ihm eine Freistellungsbescheinigung der Arbeitnehmerin vorliegt, wird die Beschäftigung zulässigerweise lohnsteuerfrei abgerechnet.

Ab November bietet sich für die Arbeitnehmerin die Gelegenheit, eine Beschäftigung auf Dauer bei demselben Arbeitgeber anzunehmen, die mit 1.500 Euro je Monat (brutto) entlohnt wird. Dieses Dienstverhältnis nimmt die Arbeitnehmerin an; der Arbeitgeber rechnet das Dienstverhältnis ab November auf Grundlage der ihm vorgelegten Lohnsteuerkarte ab. Der Arbeitslohn aus der ab November aufgenommenen Tätigkeit beläuft sich in diesem Kalenderjahr auf 3.000 Euro. Die tatsächlichen Werbungskosten liegen unter dem Werbungskostenpauschbetrag von 1.044 Euro.

Lohnsteuerabzugsverfahren

Abrechnung der Monate Januar bis Oktober

Aufgrund der vorgelegten Freistellungsbescheinigung und der Verpflichtung zur Entrichtung eines pauschalen Rentenversicherungsbeitrags von 12 % kann der Arbeitgeber den monatlichen Arbeitslohn von 325-Euro steuerfrei auszahlen.

Abrechnung der Monate November und Dezember

Eine Abrechnung auf der Grundlage der vorliegenden Freistellungsbescheinigung scheidet aus, weil der Arbeitgeber für dieses Beschäftigungsverhältnis keine pauschalen Rentenversicherungsbeiträge von 12 % zu leisten hat. Es fallen reguläre Sozialbeiträge (Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteil) an.

Einkommensteuer-Veranlagung

Steuernachforderung bei der Einkommensteuer-Veranlagung

Im Rahmen der Einkommensteuerpflichtveranlagung (§ 46 Abs. 2a EStG) wird der für den Zeitraum von Januar bis Oktober steuerfrei ausgezahlte Arbeitslohn einkommensteuerpflichtig. Das Finanzamt hat mit der Ausstellung der Freistellungsbescheinigung lediglich prognostiziert, dass voraussichtlich im Veranlagungsjahr keine anderen steuerpflichtigen positiven Einkünfte erzielt werden. Eine abschließende Prüfung, ob diese Prognose tatsächlich eingetreten ist, erfolgt mit der Einkommensteueranmeldung.

In diesem Fall wird die Einkommensteuer auf die zunächst (zulässigerweise) steuerfrei behandelten Einkünfte im Wege der Veranlagung nachgefordert, weil die Arbeitnehmerin in dem Veranlagungsjahr neben den Einnahmen von (325 Euro x 10 Monate=) 3.250 Euro weitere – in der Summe positive – Einkünfte erzielte.

Diese „anderen Einkünfte“ berechnen sich wie folgt:

Arbeitslohn für November und Dezember (1.500 Euro x 2 Monate=) 3.000 Euro

Abzüglich:

Werbungskosten, zumindest aber die Werbungskostenpauschale= - 1.044 Euro

Einkünfte: 1.956 Euro

Diese „anderen Einkünfte“ sind in der Summe positiv und strahlen unmittelbar auf die zunächst steuerfreien Einnahmen aus der geringfügigen Beschäftigung aus. Die Einnahmen aus der geringfügigen Beschäftigung von 3.250 Euro werden im Rahmen der Veranlagung zusammen mit dem Arbeitslohn ab November steuerpflichtig erfasst, da die Prognose „keine anderen in der Summe positiven Einkünfte werden im Veranlagungsjahr erzielt“ nicht eingetreten ist.

Praxistipp:

Einkünfte des Ehegatten werden bei der Prüfung, ob andere in der Summe positive Einkünfte vorliegen, nicht berücksichtigt. Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 39 EStG gilt für jeden einzelnen Steuerpflichtigen, selbst dann, wenn Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden.

Es werden die Einnahmen aus der geringfügigen Beschäftigung nachträglich steuerpflichtig erfasst. Die im Zusammenhang mit den steuerpflichtigen Einnahmen stehenden Aufwendungen sind als Werbungskosten abziehbar. Ein Werbungskostenabzug scheidet nämlich nur dann aus, wenn die Aufwendungen im Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen. Dieser Zusammenhang besteht (nunmehr) nicht mehr. So können beispielsweise für die zurückgelegten Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten in Ansatz gebracht werden.

Das Einbeziehen der zunächst steuerfrei belassenen Einkünfte aus der geringfügig entlohnten Beschäftigung zu den steuerpflichtigen Einkünften führt im Übrigen nur dann zu einer Steuerbelastung, wenn das zu versteuernde Einkommen den Grundfreibetrag von 7.235 Euro / 14.471 Euro (Einzeltarif/Splittingtarif) überschreitet.

Fundstellen:

BFH-Beschluss vom 26. März 2002, VI B 1/02

R 21d LStR 2002

R 113a LStR 2002

(Se)

Verlust der strafbefreienden Selbstanzeige durch § 370 a AO?

Mit Öffnung des Binnenmarktes in Europa zum 01.01.1993 etablierte sich eine neue Form der Steuerkriminalität: Ausgeklügelte Steuerbetrugsmodelle in Gestalt sog. „Umsatzsteuer – Karussellgeschäfte“ führten zu Steuerausfällen in Milliardenhöhe. Betrüger machten dem Fiskus gegenüber Vorsteuerabzug geltend, ohne dass vom „leistenden“ Unternehmer der korrespondierende Umsatzsteuerbetrag abgeführt wurde.

Vor diesem Hintergrund sind die Regelungen des „Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetzes“ (StVBG) vom 27.12.2001 zu sehen, welches am 01.01.2002 in Kraft trat (BGBl 2001 I S. 3922). Neben der Einführung der sog. Umsatzsteuer-Nachschau (§ 27b UStG) und den Tatbeständen der Schädigung des Umsatzsteueraufkommens (§§ 26b und 26c UStG) sind die Bestimmungen zur „gewerbs- oder bandenmäßigen Steuerhinterziehung“ (§ 370 a AO) zentrales Element des Gesetzes. Von weiten Teilen der juristischen und nichtjuristischen Öffentlichkeit unbemerkt wurde der neue Straftatbestand des § 370 a AO in die Abgabenordnung aufgenommen, vor dessen Reichweite und Auswirkungen nur eindringlich gewarnt werden kann.

Anwendungsbereich :

Der neu eingefügte Straftatbestand betrifft neben der bandenmäßigen Steuerhinterziehung, d.h. des kollusiven Zusammenwirkens mehrerer Beteiligten, auch die gewerbsmäßige Begehung der Straftat. „Gewerbsmäßig“ im Sinne der gefestigten Rechtsprechung (BGHSt 1, 383) handelt, wer sich „aus wiederholter Tatbegehung eine nicht nur vorübergehende Einnahmequelle von einigem Umfang verschaffen möchte“. Bitte beachten Sie: entscheidend für die Annahme der „Gewerbsmäßigkeit“ ist die subjektive Motivation des Steuerpflichtigen, sich wiederholt die Einnahmequelle zu verschaffen – so dass schon die erste Tatbegehung unter § 370 a AO fallen kann.

Durch diese derart weit gefasste Auslegung der Gewerbsmäßigkeit würden jedoch in Zukunft viele Steuerpflichtige Gefahr laufen, unangemessen kriminalisiert zu werden. Künftig wären mithin schon solche Steuerpflichtige eines Verbrechens strafbar, die z.B. Kapitalerträge, Zinsen oder Mieteinnahmen in mehreren Kalenderjahren nicht deklariert haben, auch wenn die hinterzogenen Steuern nur einen relativ geringfügigen Umfang aufweisen.

Konsequenzen:

Auch kann vor den – mitunter unabsehbaren – Folgen des neuen Straftatbestandes nur gewarnt werden.

Verstöße gegen den Tatbestand sind mit einer Mindeststrafe von 1 Jahr Freiheitsentzug bewehrt; das obere Strafmaß beträgt 10 Jahre;

die Straftat stellt ein Verbrechen dar;

folglich besteht nicht mehr die Möglichkeit (der „letzte Strohhalm“), ein laufendes Strafverfahren gegen Zahlung einer Geldauflage (gem. § 153 a StPO) einzustellen und dadurch einer strafrechtlichen Verurteilung zu entgehen.

Der neu eingefügte § 370 a AO wurde nicht in den Katalog derjenigen Steuerstraftaten (des § 370 AO) aufgenommen, die dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit einer Selbstanzeige mit Strafbefreiung eröffnen. Unweigerlich führt dieses den Steuerpflichtigen in folgendes Dilemma: Entschließt er sich für

eine „reue“ Selbstanzeige – stuft die Finanzverwaltung die Steuerhinterziehung aber als „gewerbsmäßig“ i.S.d. § 370 a AO ein – , so hat er sich selbst belastet, ohne die erhoffte Straffreiheit zu erlangen.

Aufgrund der Qualifizierung als Verbrechen ist die gewerbsmäßige Steuerhinterziehung automatisch eine taugliche Vortat zur sog. „Geldwäsche“ (§ 261 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 StGB). Diese Vorschrift wurde 1992 zur Bekämpfung der „organisierten Kriminalität“ in das Gesetz aufgenommen. Bitte beachten Sie die Auswirkungen des Gesetzes auf den Steuerberater oder Rechtsanwalt eines Steuerpflichtigen: Hat dieser im Verlauf der – mitunter über Jahre bestehenden – Vertrauensbeziehung Kenntnis oder den bloßen Verdacht von Umständen erlangt, die eine gewerbsmäßige Steuerhinterziehung begründen würden, so dürfte er kein Honorar mehr gegenüber seinem Mandanten abrechnen und entgegennehmen. Ansonsten würde er sich der Geldwäsche, d.h. einer Straftat der strukturellen Schwerekriminalität, schuldig machen.

Ebenfalls ist auf die massiven strafprozessualen Folgen hinzuweisen. Aufgrund der Anwendbarkeit des § 261 StGB können gegen Anwalt/Steuerberater und den Mandanten prozessuale Zwangsmittel wie Durchsuchung und Beschlagnahme (§§ 94, 102 StPO), Telefonüberwachung (§ 100 a StPO) oder die akustische Wohnraumüberwachung (§ 100 c StPO) angeordnet werden.

Fazit :

Die Folgen der vollkommen unangemessenen Kriminalisierung des „kleinen Steuersünder“ sind weitreichend und erschreckend: Sowohl Steuerpflichtige als auch Rechtsanwälte und Steuerberater werden nunmehr in den Bereich der Schwerekriminalität gerückt – obwohl das Verschweigen von steuerlich erheblichen Tatsachen nicht einmal im Ansatz mit Straftaten der Organisierten Kriminalität vergleichbar ist. Es ist daher zu begrüßen, dass die deutliche Kritik des DIHK und der gesamten Kammerorganisation den Gesetzgeber an eine Entschärfung des Gesetzes denken lässt.

Trotz alledem bleibt festzuhalten: Die Steuerhinterziehung – sei es im kleinen wie im großem Stil – stellt kein Kavaliersdelikt dar, das den Steuerpflichtigen als „Opfer“ erscheinen lässt und auf weitgehende Toleranz bei Finanzverwaltung und Öffentlichkeit stößt. Die Finanzverwaltung hat deutlich gemacht, dass sie zukünftig auch die Beachtung der Steuergesetze nachhaltig einfordern wird. Darauf sollten sich alle Beteiligte – Steuerpflichtige wie Berater – schleunigst einstellen. (Vo)

BFH bestätigt erneut Anwendung der Leistungskommission im deutschen Umsatzsteuerrecht

Lieferungen, die im Rahmen von Kommissionsgeschäften erfolgen (§ 383 HGB), werden umsatzsteuerrechtlich als Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär zum Zeitpunkt der Lieferung des Kommissionsgutes an den Abnehmer durch den Kommissionär angesehen (§ 3 Abs. 3 UStG). Das Kommissionsgeschäft ist bisher nur für Lieferungen gesetzlich normiert. Für die Dienstleistungskommission kennt das deutsche Umsatzsteuerrecht noch immer keine vergleichbare Regelung, obwohl der BFH schon mit mehreren Entscheidungen die Kommissionsgrundsätze auch bei der Erbringung von Dienstleistungen in Anwendung brachte. Vgl. BFH v. 7. 10. 1999, DStR 1999, 2120; BFH v. 25. 5. 2000, DStR 2000, 1346 m. Anm. Klenk. Die Verwaltung hatte bisher mit einem Nichtanwendungsschreiben reagiert.

Die Notwendigkeit einer Anerkennung der Dienstleistungskommission zeigt folgendes Beispiel:

Ein US-amerikanischer Softwareanbieter beauftragt einen in Deutschland ansässigen Internetprovider, im eigenen Namen, aber auf Rechnung des Auftraggebers, Softwareprogramme zum Download bereit zu stellen. Bei Anerkennung der Leistungskommission würde jeweils zum Zeitpunkt des Downloads durch den Kunden des Internetproviders, auch eine Dienstleistung seitens des US-amerikanischen Softwareanbieters an den Internetprovider fingiert. Eine derartige Lösung würde alle Zweifel über die Feststellung des Leistungsortes und des Leistungszeitpunktes beseitigen. Alle Beteiligten hätten Klarheit über die umsatzsteuerlichen Konsequenzen. Der Internetprovider hätte hinsichtlich seines Leistungsortes abzustellen auf die Ansässigkeit seines Leistungsempfängers, wenn dieser Unternehmer oder im Drittlandsgebiet ansässige Privatperson ist. Ansässigkeit im Ausland bedeutet Abrechnung ohne Umsatzsteuer. Ist der Abnehmer im Inland ansässig oder eine in der EU ansässige Privatperson müsste mit deutscher Umsatzsteuer abgerechnet werden. Hinsichtlich des Leistungseinkaufs durch den deutschen Internetprovider vom US-amerikanischen Softwarehersteller bestände kein Zweifel über die Nettoabrechnung mit Übernahme der Steuerschuld gem. § 13b UStG durch den Kommissionär.

In seinem Urteil v. 31. 1. 2002 (Az. V R 40, 41/00) hat der BFH nun entschieden, dass die bisherige hartnäckige Haltung des deutschen Gesetzgebers an der für die Dienstleistungen typischen (deutschen) Besorgungsleistung gem. § 3 Abs. 11 UStG der Auffassung über die Leistungskommission entspricht. Besorgen einer sonstigen Leistung läge vor, wenn ein Unternehmer für Rechnung eines anderen im eigenen Namen Leistungen durch einen Dritten erbringen lässt („Leistungseinkauf“) oder wenn ein Unternehmer für Rechnung eines anderen im eigenen Namen Leistungen an Dritte erbringt („Leistungsverkauf“).

Praxistipp:

Mit dem o.g. Urteil wird ohne Gesetzesänderung die Anwendung der umsatzsteuerlichen Kommissionsgrundsätze für jede Geschäftsbesorgung auch im Dienstleistungsbereich möglich. Abschn. 32 Abs. 1 Satz 1 UStR ist durch die BFH-Rechtsprechung gegenstandslos geworden. Es ist damit zu rechnen, dass die Verwaltung das erneut ergangene Urteil nun anwenden wird. (Win)

Europäische Unternehmenssteuerkonferenz fordert koordiniertes Vorgehen der EU-Mitgliedstaaten

Der „Europäische Gedanke“, der zu Beginn der 1950´ger Jahre den Einigungsprozess in Europa einleitete, versprach neben dem politischen Zusammenwachsen der Staaten zugleich auch die Schaffung eines gemeinsamen Binnenmarktes. Unternehmen sollte es nunmehr über die nationalen Grenzen hinweg möglich sein, ungehindert Waren und Dienstleistungen auf einem einheitlichen, gemeinsamen Binnenmarkt anzubieten und zu beziehen. Zwar wurde die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit durch den Wegfall der innergemeinschaftlichen Zollgrenzen und die weitestgehende Harmonisierung der Verbrauchssteuern gefördert. Die wirtschaftliche Betätigung über die Grenze, wird jedoch noch immer durch eine nur unzureichend koordinierte, nationale Unternehmensbesteuerung erschwert. Viele deutsche Unternehmen haben sogar angesichts der steuerlichen Hindernisse ihr – durchaus erfolversprechendes – Engagement im Binnenmarkt eingestellt.

Zwar fällt die Unternehmensbesteuerung in die ausschließliche Kompetenz der Nationalstaaten und ist insofern dem europäischen Gesetzgeber nicht zugänglich. Die EU-Kommission hat jedoch in einer mehr als 500 Seiten umfassenden Studie „Unternehmensbesteuerung im Binnenmarkt“ die steuerlichen Hindernisse für eine grenzüberschreitende Wirtschaftstätigkeit systematisch ermittelt und mögliche Abhilfemaßnahmen präsentiert. Auf dieser Grundlage schlug die Kommission eine „zweigleisige“ Strategie vor, bestehend aus 1.) gezielten Maßnahmen zur Lösung von speziellen Einzelproblemen und 2.) eines weitreichenderen, systematischen Ansatzes, um die Probleme wirklich an der Wurzel anzupacken.

Auf Einladung der EU-Kommission fand am 29./30.04.2002 in Brüssel eine international besetzte Konferenz statt, auf der die Möglichkeiten eines grundlegenden Lösungsansatzes vorgestellt wurden. Ca. 500 hochrangige Regierungsvertreter, Fachexperten aus Wissenschaft, Wirtschaft und Unternehmen diskutierten dabei über 4 mögliche Vorgehensweisen:

Home – State – Taxation (HST)

Die sog. HST erlaubt es multinationalen Unternehmensgruppen, für eine konsolidierte Bemessungsgrundlage zu optieren. Der Gewinn für sämtliche, im Binnenmarkt agierende Tochterunternehmen und Betriebsstätten könnte nach den Regeln des Sitzlandes, also des Staates, in dem die Hauptverwaltung ihren Sitz hat, ermittelt werden. Dieser einheitliche – und nach einheitlichen Regeln ermittelte - Gewinn wird entsprechend eines Verteilungsschlüssels den beteiligten Staaten zugewiesen, die hierauf ihr nationales Steuerrecht (Steuersatz) anwenden.

Common – Base – Taxation (CCBT)

Der gleiche Gedanke liegt der CCBT zugrunde: Für den gesamten Unternehmensverbund kann ein einheitliches, konsolidiertes Ergebnis ermittelt und auf die beteiligten Staaten verteilt werden. Im Unterschied zu der HST wird die Bemessungsgrundlage jedoch nicht nach dem Steuerbilanzrecht eines Staates bestimmt – sondern nach einem völlig neuen, EU-weit einheitlichen Regelwerk.

Europäische Körperschaftsteuer (EUCIT)

Erwogen wird weiterhin, eine einheitliche, neu zu schaffende „Europäische Körperschaftsteuer“ zu erheben – anstelle der nationalen Körperschaftsteuer – und deren Aufkommen auf die beteiligten Staaten und die EU zu verteilen.

Harmonisierung der bestehenden Besteuerungsgrundlagen (CHTB)

Anders als bei den drei zuvor beschriebenen Systemen, die parallel zu den weiterhin bestehenden einzelstaatlichen Steuersystemen angewendet würden, sieht dieser Lösungsansatz vor, dass sämtliche Nationalstaaten ihre Regeln zur Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage einander angleichen und harmonisieren.

Anzumerken ist, dass auf dieser Konferenz keine konkreten Lösungen präsentiert, sondern eine Diskussion und ein Nachdenken über die Zukunft der bisherigen Unternehmensbesteuerung ausgelöst werden sollte. Insbesondere der Vorschlag des Steuerabteilungsleiters des DIHK, Alfons Kühn, der zu dem 15-köpfigen, internationalen Leitungsgremium gehörte, fand besondere Aufmerksamkeit:

Übergangsweise könnte es kleineren und mittleren Unternehmen erlaubt werden, ein konsolidiertes Ergebnis nach Maßgabe der Home – State – Taxation zu ermitteln und der Besteuerung zugrunde zu legen. Gerade diese Unternehmen sind – im Gegensatz zu Großkonzernen – oftmals nicht in der Lage, ihr steuerliches Rechnungswesen ad hoc auf ein völlig fremdes System umzustellen. Zudem würde diese Vorgehensweise den Vorteil bieten, eine homogene Gewinnermittlung zu erproben und langfristig europaweit zu implementieren.

Die Diskussion über die Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung in Europa hat begonnen; der DIHK und die Kammerorganisation werden aktiv daran mitwirken und dabei die Belange der kleinen und mittelständischen Unternehmen in den Focus der Aufmerksamkeit zu rücken. (Vo)

Umsatzsteuer leicht verständlich

Das bewährte Standardwerk von Gerd Rose ist nunmehr bereits in 14. Auflage erschienen. Nach didaktischen Gesichtspunkten gegliedert stellt der Autor im ersten Teil die grundlegenden Tatbestände des Umsatzsteuergesetzes dar. Der zweite Teil behandelt sodann einzelne Komplexe, deren Besteuerung zweckmäßigerweise im Zusammenhang erörtert werden muss, so zum Beispiel die Besteuerung von Transaktionen im Internet und die Fahrzeugbesteuerung. Des Weiteren wird die ertragsteuerliche Behandlung der Umsatzsteuern erörtert.

Der Anhang enthält einen Überblick über die Grunderwerbsteuer und über die kleineren Verkehrsteuern (Versicherungsteuer, Feuerschutzsteuer, Rennwett- und Lotteriesteuer, Kraftfahrzeugsteuer).

Dieses nützliche Lehr- und Informationswerk mit 11 Abbildungen und über 300 Beispielen eignet sich daher auch vorzüglich ohne spezielle Vorkenntnisse, sich das für die Unternehmensbesteuerung wichtige Umsatzsteuerrecht anzueignen. Wegen seiner hohen Aktualität und der Behandlung spezieller Aspekte im besonderen Teil ist das Werk auch als Nachschlagewerk für die Praxis sehr interessant.

Umsatzsteuer mit Grunderwerbsteuer und kleineren Verkehrsteuern. Von Prof. Dr. Dr. h.c. Gerd Rose, 14. vollst. überarbeitete Auflage, Erich Schmidt Verlag, Bielefeldt 2000, 223 Seiten, kartoniert, € 24,54 ISBN 3 503 05735 8

Steuerberater Handbuch Europa

Durch die immer weiter zunehmende grenzüberschreitende Geschäftstätigkeit im Wirtschaftsraum Europa werden steuerrechtliche Fragen und Probleme mit internationalem Bezug aufgeworfen, die der Unternehmer und sein Berater ohne Einblick in das entsprechende nationale Steuerrecht nicht lösen kann. Erschwerend kommt die Uneinheitlichkeit der Steuersysteme auf europäischer Ebene und die Schnelllebigkeit des Steuerrechts insgesamt hinzu.

Praktische Hilfe leistet hier das vorliegende Handbuch. Es bietet in präziser Übersetzung des renommierten European Tax Handbook umfassende Informationen zu den nationalen Steuersystemen von 40 europäischen Ländern. Enthalten sind alle EU-Mitgliedstaaten und weitere wichtige Wirtschaftspartner, auch die Staaten Osteuropas, vorhandene Steueroasen und eine kantongenaue Darstellung der Schweiz. Die einheitliche Struktur der Beiträge erleichtert Rechtsvergleiche. Die Steuerrechte der natürlichen und juristischen Personen, vor allem Ertragsteuern, aber auch Erbschaft-/Schenkungs-, Grund-/Vermögens- und Umsatzsteuern sowie Sozialabgaben, werden mit Blick auf internationale Verknüpfungen dargestellt. Zusätzlichen Service bietet das Werk durch den Einblick in die einschlägigen Rechtsvorschriften und eine entsprechende Synopse für den schnellen zwischenstaatlichen Vergleich.

Steuerberater Handbuch Europa. In Kooperation mit dem International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam, und dem Deutschen Steuerberaterinstitut, Fachinstitut des Deutschen Steuerberaterverbandes E.V., Berlin. Loseblattwerk in 3 Ordnern, DIN A 5, z.Z. ca. 4.700 Seiten, Stollfuß Verlag Berlin Bonn, € 159

ISBN 3-08-256400-3.

An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:

Stb Michael Seifert (Se), Ass. Guido Vogt (Vo), Dr. Matthias Winter (Win)

Ein Nachdruck, auch auszugsweise, ist nur mit Genehmigung der Herausgeber gestattet.