

KANZLEI AM SIEGESDENKMAL



LEERS
RECHTSANWALT
STEUERBERATER

OLIVER F. LEERS

RECHTSANWALT
STEUERBERATER
FACHANWALT FÜR STEUERRECHT

FRIEDRICHRING 16-18, 79098 FREIBURG
T 0761 / 216 80 800 - F 0761 / 216 80 809
oliver@leers.de

Wieso Weshalb Warum ?

2

Wieso Weshalb Warum?

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Begriff

3

- **Steuern:**
 - Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand erfüllt ist, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft.
- **Gebühren / Beiträge:**
 - Geldleistungen für bestimmte tatsächlich in Anspruch genommene öffentliche Leistungen

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuerarten I

4

- **Nach der Auswirkung beim Steuerschuldner**
 - **direkte Steuern**
 - Steuerschuldner und Steuerträger sind identisch (ESt, KSt, ErbSt, KfzSt)
 - **indirekte Steuern**
 - Steuerschuldner und Steuerträger sind nicht identisch (USt, Mineralölsteuer, Tabaksteuer, Biersteuer etc.)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuerarten II

5

- Nach der Verwaltungspraxis
 - ▣ Personensteuern
(z.B. ESt, KSt)
 - ▣ Verbrauchssteuern
(z.B. Mineralölsteuer, Biersteuer)
 - ▣ Verkehrssteuern
(z.B. USt)
 - ▣ Realsteuern
(z.B. GewSt, GrSt)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuerarten III

6

Nach der Ertragshoheit

- Bundessteuern
(z.B. Mineralölsteuer)
- Landessteuern
(z.B. KfzSt, Biersteuer)
- Gemeindesteuern
(z.B. GewSt)
- Gemeinschaftssteuern
(z.B. ESt, USt, KSt)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuern bei der Anwaltstätigkeit

7

Materielles SteuerR

- Einkommensteuer
- Lohnsteuer
- Umsatzsteuer
- Erbschaftsteuer
- Gewerbesteuer
- Körperschaftsteuer
- u.v.a.

Formelles SteuerR

- Abgabenordnung (AO)
- Finanzgerichtsordnung (FGO)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Formelles Steuerrecht I

8

- **Abgabenordnung (AO)** ist das VwVfG des Steuerrechts
 - ▣ es gibt viele Gemeinsamkeiten, aber auch wichtige Unterschiede
- **Finanzgerichtsordnung (FGO)** ist die VwGO des Steuerrechts

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Formelles Steuerrecht II

9

- **§ 413 AO: Einschränkung von Grundrechten.** Die Grundrechte auf körperliche Unversehrtheit und Freiheit der Person, des Briefgeheimnisses sowie des Post- und Fernmeldegeheimnisses und der Unverletzlichkeit der Wohnung werden nach Maßgabe dieses Gesetzes eingeschränkt.

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Formelles Steuerrecht III

10

„in dubio pro fisco“

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Formelles Steuerrecht IV

11

§ 41 Unwirksame Rechtsgeschäfte

(1) Ist ein Rechtsgeschäft unwirksam oder wird es unwirksam, so ist dies für die Besteuerung unerheblich, soweit und solange die Beteiligten das wirtschaftliche Ergebnis dieses Rechtsgeschäfts gleichwohl eintreten und bestehen lassen.“

(2) Scheingeschäfte und Scheinhandlungen sind für die Besteuerung unerheblich. Wird durch das Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Besteuerung maßgebend.“

- insb. Verträge unter nahen Angehörigen, mit minderjährigen Kindern
- Maßgeblich: sog. **Fremdvergleich** (Vertragsinhalt und –durchführung müssen dem unter fremden Dritten Üblichen entsprechen)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Formelles Steuerrecht V

12

§ 42 Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten

(1) Durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts kann das Steuergesetz nicht umgangen werden. (...) entsteht der Steueranspruch so, wie er bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen rechtlichen Gestaltung entsteht.

(2) Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. Dies gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige für die gewählte Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.“

- (z.B.: „unangemessen“ iS § 42 AO ist nach BFH eine Regelung, wenn sie nicht zur zivilrechtlichen Regelung erforderlich ist, sondern nur zur Erlangung von Steuervorteilen)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

AO I

13

- Ziel: Gleichmäßigkeit der Besteuerung (Festsetzung und Erhebung, § 85 AO)
- Amtsermittlungsgrundsatz (§ 88 AO) ergänzt durch Mitwirkungspflichten des Stpfl. (§ 90 AO) und anderer (§ 93 AO)
- cave:
 - Steuerstrafverfahren: Beschuldigtenrechte nach StPO
 - Besteuerungsverfahren: volle Mitwirkungspflichten

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

AO II

14

§ 90 Mitwirkungspflichten der Beteiligten.

- (1) Die Beteiligten sind zur Mitwirkung bei der Ermittlung des Sachverhaltes verpflichtet. Sie kommen der Mitwirkungspflicht insbesondere dadurch nach, dass sie die für die Besteuerung erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen und die ihnen bekannten Beweismittel angeben. (...)
- (2) Ist ein Sachverhalt zu ermitteln und steuerlich zu beurteilen, der sich auf Vorgänge außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes bezieht, so haben die Beteiligten diesen Sachverhalt aufzuklären und die erforderlichen Beweismittel zu beschaffen. (...)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

AO III

15

§ 93 Auskunftspflicht der Beteiligten und anderer Personen

- (1) Die Beteiligten und andere Personen haben der Finanzbehörde die zur Feststellung eines für die Besteuerung erheblichen Sachverhaltes erforderlichen Auskünfte zu erteilen. (...). Andere Personen als die Beteiligten sollen erst dann zur Auskunft angehalten werden, wenn die Sachverhaltsaufklärung durch die Beteiligten nicht zum Ziele führt oder keinen Erfolg verspricht.

Auskunftsverweigerungsrechte bestehen

- für Angehörige (§ 101 AO)
- für bestimmte Berufsträger (§ 102 AO)
- bei Verfolgungsgefahr (§ 103 AO)

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

AO IV

16

Beraterproblem: „Hinterziehungsberatung“

- Strafbarkeit des steuerlichen Beraters !
 - (der Mandant ist der erste Belastungszeuge!)

- § 71 AO Haftung des Anstifters und Gehilfen !
 - „Wer eine Steuerhinterziehung oder eine Steuerhehlerei begeht oder an einer solchen Tat teilnimmt, haftet für die verkürzten Steuern und die zu Unrecht gewährten Steuervorteile sowie für die Zinsen nach § 235.“

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Beihilfe durch berufstypisches „neutrales Alltagsverhalten“?

17

Abgrenzungsformel der Rechtsprechung

(vgl. BGH wistra 1999, 459; wistra 2000, 340):

1.) Zielt das Handeln des Haupttäters ausschließlich darauf ab, eine strafbare Handlung zu begehen, und **weiß** dies der Hilfeleistende, so ist sein Tatbeitrag als Beihilfehandlung zu werten.

arg.: Das Tun verliert stets den „Alltagscharakter“; es ist als „Solidarisierung“ mit dem Täter zu deuten und dann auch nicht mehr als „sozialadäquat“ anzusehen.

2.) Weiß der Hilfeleistende nicht, wie der von ihm geleistete Beitrag vom Haupttäter verwendet wird, hält er es lediglich für möglich, dass sein Tun zur Begehung einer Straftat genutzt wird, so ist sein Handeln regelmäßig noch nicht als strafbare Beihilfehandlung zu beurteilen, es sei denn, das von ihm erkannte Risiko strafbaren Verhaltens des von ihm Unterstützten war derart hoch, dass er sich mit seiner Hilfeleistung „**die Förderung eines erkennbar tatgeneigten Täters angelegen sein**“ ließ.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Haftung nach AO

18

- Haftung ist die Haftung für die Steuerschulden eines anderen. Wichtige Vorschriften sind
 - ▣ § 69 AO: Haftung des Vertreters (§ 34 AO)
 - ▣ § 71 AO: Haftung des Steuerhinterziehers (auch Teilnehmer)
 - ▣ § 75 AO: Haftung des Übernehmers eines Unternehmens

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

AO V

19

Steuerverwaltungsakte

- Steuerbescheide (setzen eine Steuer fest)
 - ▣ Verfahren: §§ 155 ff. AO
- sonstige Steuer-VAe
 - ▣ Verfahren: §§ 118 ff. AO

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

AO VI

20

Rechtsbehelf: **Einspruch** (§§ 347, 348 AO)

- reformatio in peius möglich (§ 362 (2) AO)
- kein Suspensiveffekt (§ 361 (1) AO)
- Vorläufiger Rechtsschutz durch Antrag auf **Aussetzung der Vollziehung** (AdV) (§ 361 AO, § 69 FGO)

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

AO VII

21

- **Einspruchsfrist:**
 - 1 Monat nach Bekanntgabe (§ 355 (1) AO);
 - nach § 122 (2) Nr.1 AO gilt ein Bescheid am dritten Tag nach Aufgabe zur Post als zugestellt;
 - fällt das Fristende auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, endet die Frist mit Ablauf des nächsten Werktages;
- **Form des Einspruchs:**
 - Schriftform (§ 357 (1) AO)
- **Inhalt des Einspruchs:**
 - Absender, Bezeichnung als Einspruch, Bezeichnung des angefochtenen Verwaltungsaktes (Begründung ist nicht notwendig; AdV am besten schon im Einspruchsschreiben beantragen)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Korrektur von Steuer-VA nach Bestandskraft

22

- | | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none">□ <u>Steuerbescheide</u><ul style="list-style-type: none">□ Offenbare Unrichtigkeiten (§ 129 AO „jederzeit“)□ Aufhebung, Änderung (§§ 164, 165, 172 ff. AO) | <ul style="list-style-type: none">□ <u>Sonstige Steuer-VAe</u><ul style="list-style-type: none">- Offenbare Unrichtigkeiten (§ 129 AO „jederzeit“)- Rücknahme, Widerruf (§§ 130, 131 AO - §§ 172 ff. gelten nicht) |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Nicht abschließende Steuerfestsetzung

23

- Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO)
 - Steuerfall ist nicht abschließend geprüft
 - insb. wenn AP vorgesehen ist
 - kraft Gesetzes bei Vorauszahlungen oder Steueranmeldungen
- Vorläufige Festsetzung (§ 165 AO)
 - solange objektiv die Voraussetzungen für die Steuer ungewiss sind
 - rechtliche oder tatsächliche Ungewissheit (z.B. Liebhaberei)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Schätzung § 162 AO

24

- (1) Soweit die Finanzbehörde die **Besteuerungsgrundlagen** nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie sie zu schätzen. (...)
- (2) Zu schätzen ist **insbesondere** dann, **wenn** der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert oder seine Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 2 verletzt. Das Gleiche gilt, wenn der Steuerpflichtige **Bücher** oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann oder wenn die Buchführung oder die Aufzeichnungen der Besteuerung nicht nach § 158 zugrunde gelegt werden **oder wenn tatsächliche Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der** vom Steuerpflichtigen gemachten **Angaben** zu steuerpflichtigen Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen bestehen und der Steuerpflichtige die Zustimmung nach § 93 Abs. 7 Nr. 5 nicht erteilt.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Schätzung § 162 AO

25

Hauptanwendungsfälle:

- Nichtabgabe von Steuererklärungen
- unvollständige oder formell oder sachlich unrichtige Buchführung

Gegenstand der Schätzung:

- Besteuerungsgrundlagen (nicht die Steuer selbst !)

Schätzungsmethoden:

- Nachkalkulation des Umsatzes
- Schätzung nach amtlichen Richtsätzen

Beachte: trotz Schätzung bleibt die Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen bestehen (§ 149 (1) S. 4 AO)!

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Außenprüfung §§ 193 ff. AO

26

- **Zulässig** bei Gewerbetreibenden, LuF und Freiberuflern
- **Zweck:** Ermittlung der „steuerlichen Verhältnisse“
- **Sonderprüfungen**, beschränkt auf einzelne Steuerarten (USt-AP, LSt-AP) sind möglich und die Rechtsgrundlagen in Sondergesetzen geregelt

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Außenprüfung II

27

Ablauf der AP

- Prüfungsanordnung (Einspruch/AdV mgl.)
 - gegen die Prüferauswahl gibt es keinen Rechtsbehelf
- Vornahme der Prüfungshandlungen
- Schlussbesprechung
 - Beurteilung strittiger Sachverhalte und rechtliche Beurteilung von Prüferfeststellungen mit dem Ziel einer Einigung
- Prüfbericht
 - kein VA, daher kein Einspruch
 - kein Einsichtsrecht in „Rotberichte“ (= interne Mitteilungen an StraBu)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

„Vergleich“ im SteuerR

28

- Steuerrecht ist für die Beteiligten nicht disponibel, so dass ein Vergleich i.S. § 779 BGB nicht möglich ist
- zulässig: **„tatsächliche Verständigung“**
 - Voraussetzung: ein SV kann nicht leicht und sicher ermittelt oder ein Beurteilungsspielraum nicht sicher ausgefüllt werden

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Tatsächliche Verständigung

29

OFD Frankfurt/M. (Erlass v. 12.04.2000):

- **Zulässigkeit:**
 - ▣ nur im Bereich Sachverhaltsermittlung
- **Voraussetzungen:**
 - ▣ erschwerte Sachverhaltsermittlung
 - ▣ insb. Schätzungs-, Bewertungs-, Beurteilungs- u. Beweiswürdigungsspielraum

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Tatsächliche Verständigung

30

- **Durchführung:**
 - ▣ Beteiligung entscheidungsbefugter Personen
 - bei FinVerw: Vorsteher, SG-Leiter
 - ▣ grds. nur Einzelfalllösungen
 - ausnahmsweise „Paketlösungen“ (Einzelregelungen, die in ihrem Bestand voneinander abhängig sind)
 - ▣ Niederschrift mit Unterschrift
- **Rechtsfolge: Bindungswirkung**

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuerstrafrecht I

31

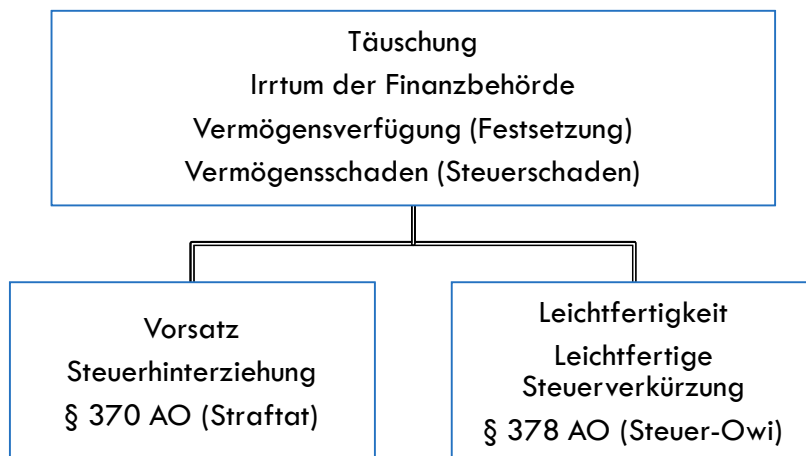
Steuerstrafrecht in der AO:

- §§ 369 - 376 AO: Straftaten
- §§ 377 – 384 AO: Ordnungswidrigkeiten
- §§ 385 – 408 AO: Verfahrensregelungen, ergänzend zur StPO
- §§ 409 – 412 AO: Verfahrensregelungen, ergänzend zum OWiG

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Steuerstrafrecht II

32



Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Steuerstrafrecht III

33

§ 370 Steuerhinterziehung

- (1) Mit Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren wird bestraft, wer
1. den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht,
 2. die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt oder
 3. pflichtwidrig die Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern unterlässt
- und dadurch Steuern verkürzt** oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Steuerstrafrecht IV

34

- „Verkürzung“ § 370 Abs. 4 AO:
 - ▣ „Steuern sind namentlich dann verkürzt, wenn sie nicht, nicht in voller Höhe oder nicht rechtzeitig **festgesetzt** werden; (...)“
 - Steuerverkürzung ergibt sich also ausschließlich aus der unrichtigen Festsetzung, auf die „Einnahme“, also Zahlung der Steuer kommt es nicht an
 - **Ausnahme:** §§ 26 b und 26 c UStG !

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

§ 26 b + § 26 c UStG

35

§ 26 b Schädigung des Umsatzsteueraufkommens

- (1) Ordnungswidrig handelt, wer die in einer Rechnung im Sinne von §14 ausgewiesene Umsatzsteuer zu einem in § 18 (...) genannten Fälligkeitszeitpunkt nicht oder nicht vollständig **entrichtet**.

§ 26 c Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Schädigung des Umsatzsteueraufkommens

Mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer in den Fällen des § 26 b gewerbsmäßig oder als Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung solcher Handlungen verbunden hat, handelt.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Steuerstrafrecht V

36

§ 370 AO Steuerhinterziehung

(3) In besonders schweren Fällen ist die Strafe Freiheitsstrafe von sechs Monaten bis zu zehn Jahren. Ein besonders schwerer Fall liegt in der Regel vor, wenn der Täter

1. **in großem Ausmaß** Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt,

(2. - 4.: Fallgruppen Amtsträger und Belegfälschung)

5. als Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung von Taten nach Absatz 1 verbunden hat, Umsatz- oder Verbrauchssteuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Umsatz- oder Verbrauchssteuervorteile erlangt.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Exkurs: Geldwäsche 1

37

§ 261 StGB

(1) Wer einen Gegenstand, der aus einer in Satz 2 genannten rechtswidrigen Tat herrührt, verbirgt, dessen Herkunft verschleiert oder die Ermittlung der Herkunft, das Auffinden, den Verfall, die Einziehung oder die Sicherstellung eines solchen Gegenstandes vereitelt oder gefährdet, wird mit Freiheitsstrafe von drei Monaten bis zu fünf Jahren bestraft. Rechtswidrige Taten im Sinne des Satzes 1 sind

(...)

(n.F. ab 1.1.2008): Satz 1 gilt in den Fällen der gewerbsmäßigen oder bandenmäßigen Steuerhinterziehung nach § 370 der Abgabenordnung für die durch die Steuerhinterziehung ersparten Aufwendungen und unrechtmäßig erlangten Steuererstattungen und -vergütungen sowie in den Fällen des Satzes 2 Nr. 3 auch für einen Gegenstand, hinsichtlich dessen Abgaben hinterzogen worden sind.

(2) Ebenso wird bestraft, wer einen in Absatz 1 bezeichneten Gegenstand

1. sich oder einem Dritten verschafft oder (...)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Exkurs: Geldwäsche 2

38

Problem: „kontaminiertes Honorar“

- Einschränkung durch BVerfG vom 30.3.2004 – 2 BvR 1520/01 (NJW 2004, 1305): verfassungskonforme Auslegung gebietet Strafbarkeit nur bei sicherer Kenntnis von der Herkunft der Mittel;
- § 261 Abs. 5 StGB (Leichtfertigkeit) kann auf die Honorarannahme durch Strafverteidiger keine Anwendung finden;
- bei Anwendung des § 261 Abs. 2 Nr. 1 StGB ist die besondere Stellung des Strafverteidigers zu berücksichtigen.

Beachte: bei Geldwäscheverdacht sind die schweren strafprozessualen Maßnahmen des Abhörens und des großen Lauschangriffes zulässig !

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Steuerstrafrecht VI

39

- Kompensationsverbot (§ 370 Abs. 4 S. 3)
 - „Die Voraussetzungen der Sätze 1 und 2 sind auch dann erfüllt, wenn die Steuer, auf die sich die Tat bezieht, aus anderen Gründen hätte ermäßigt oder der Steuervorteil aus anderen Gründen hätte beansprucht werden können.“
 - z.B: unterlassener BA-Abzug bei nicht verbuchten „Schwarzgeschäften“

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Steuerstrafrecht VII

40

- Verfolgungsverjährung § 376 AO
 - Neuregelung durch JStG 2009: 10 Jahre für besonders schwere Fälle i.S. § 370 Abs. 3 AO (Angleichung der strafrechtlichen Verjährung an die Festsetzungsverjährung bei Hinterziehung)
 - bislang: 5 Jahre gemäß § 78 Abs.3 Nr.4 StGB
 - Cave: Selbstanzeige muss jetzt 10 Jahre erfassen!

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Steuerstrafrecht VIII

41

- **BGH 1 StR 416/08 – Urteil vom 02.12.2008**
 - Eine Steuerhinterziehung „in großem Ausmaß“ i.S. § 370 Abs. 3 AO liegt vor bei einem Steuerschaden von mehr als €50.000 im Einzelfall!
 - Ab einem Steuerschaden von € 100.000 kommt eine Geldstrafe nur noch bei gewichtigen Milderungsgründen in Betracht!
 - Bei einem Steuerschaden von € 1 Mio. kommt eine aussetzungsfähige Freiheitsstrafe nur bei Vorliegen besonders gewichtiger Milderungsgründe in Betracht!

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Steuerstrafrecht IX

42

- **Selbstanzeige § 371 AO**
 - „tätige Reue“ im Steuerrecht; Straffreiheit gegen Erfüllung der steuerlichen Pflichten (Fiskalinteresse vor Strafanspruch)

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Steuerstrafrecht X

43

Voraussetzungen der Selbstanzeige

- ▣ Berichtigung, Ergänzung, Nachholung unrichtiger oder unvollständiger Angaben (§ 371 Abs. 1 AO)
- ▣ kein Vorliegen eines Ausschlussgrundes nach § 371 Abs. 2 AO
- ▣ fristgerechte Zahlung der hinterzogenen Steuer (§ 371 Abs. 3 AO)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Steuerstrafrecht XI

44

• Wichtig

- die Selbstanzeige muss **konkrete Zahlen** enthalten
- ggf. ist sachgerecht zu **schätzen**
- es ist keine **Teilselbstanzeige** mehr möglich! (BGH 1 StR 577/09, Urteil vom 20.05.2010 – also „reinen Tisch machen“)
- jede verpatzte Selbstanzeige ist ein Geständnis!

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Steuerstrafrecht XII

45

Ausschlussgründe

- ▣ Prüfer erscheint vor Selbstanzeige
(sog. „Matten-Theorie“)
- ▣ Einleitung des Straf- / Bußgeldverfahrens ist bekannt gegeben
- ▣ Tat ist im Zeitpunkt der Selbstanzeige entdeckt
- ▣ beachte: Verschärfungen durch das JStG 2010

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Exkurs: § 266 a StGB

46

§ 266a StGB Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt

(1) Wer als Arbeitgeber der Einzugsstelle **Beiträge des Arbeitnehmers** zur Sozialversicherung einschließlich der Arbeitsförderung, **unabhängig davon, ob Arbeitsentgelt gezahlt wird**, vorenthält, wird mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe bestraft.

(2) Ebenso wird bestraft, wer als Arbeitgeber

1. der für den Einzug der Beiträge zuständigen Stelle über sozialversicherungsrechtlich erhebliche Tatsachen **unrichtige oder unvollständige Angaben** macht oder
2. die für den Einzug der Beiträge zuständige Stelle **pflichtwidrig über** sozialversicherungsrechtlich erhebliche **Tatsachen in Unkenntnis** lässt

und dadurch dieser Stelle vom Arbeitgeber zu tragende **Beiträge zur Sozialversicherung** einschließlich der Arbeitsförderung, unabhängig davon, ob Arbeitsentgelt gezahlt wird, vorenthält.

(3) Wer als Arbeitgeber **sonst Teile des Arbeitsentgelts**, die er für den Arbeitnehmer an einen anderen zu zahlen hat, dem Arbeitnehmer einbehält, sie jedoch an den anderen nicht zahlt und es unterlässt, den Arbeitnehmer spätestens im Zeitpunkt der Fälligkeit oder unverzüglich danach über das Unterlassen der Zahlung an den anderen zu unterrichten, wird mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe bestraft. Satz 1 **gilt nicht für** Teile des Arbeitsentgelts, die als **Lohnsteuer** einbehalten werden.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Exkurs: § 266 a StGB

47

- Abs. 1:
 - „schlichte Nichtzahlung“ nur AN-Anteile
- Abs. 2:
 - auch AG-Anteile; Deliktsstruktur wie § 370 AO
- Abs. 3:
 - z.B. für vermögenswirksame Leistungen, nicht aber LSt

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Exkurs: § 266 a StGB

48

- **Problemfelder:**
 - Tatsächliche Unmöglichkeit: Vorverlagerung der Strafbarkeit auf den Zeitpunkt pflichtwidrigen Tuns (Begleichung anderer Verbindlichkeiten) bzw. pflichtwidrigen Unterlassens (Ausschöpfen eines Kreditrahmens)
 - Verspätete Zahlung: interne Dokumentation des Zahlungswillens durch Vermerke (dann nur Zinsschaden für die Strafzumessung möglich!)
 - Teilzahlung: siehe § 4 BVV

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Exkurs: § 266 a StGB

49

Verordnung über die Berechnung, Zahlung, Weiterleitung, Abrechnung und Prüfung des Gesamtsozialversicherungsbeitrages (BVV) v. 03.05.2006 (BGBl. I, S. 1138) - ehemals Beitragszahlungsverordnung

§ 4 Reihenfolge der Tilgung

Schuldet der Arbeitgeber oder ein sonstiger Zahlungspflichtiger Auslagen der Einzugsstelle, Gebühren, Gesamtsozialversicherungsbeiträge, Säumniszuschläge, Zinsen, Geldbußen oder Zwangsgelder, kann er bei der Zahlung bestimmen, welche Schuld getilgt werden soll; der Arbeitgeber kann hinsichtlich der Beiträge bestimmen, dass vorrangig die Arbeitnehmeranteile getilgt werden sollen (letzter HS seit Mai 1997). Trifft der Arbeitgeber keine Bestimmung, werden die Schulden in der genannten Reihenfolge getilgt. Innerhalb der gleichen Schuldenart werden die einzelnen Schulden nach ihrer Fälligkeit, bei gleichzeitiger Fälligkeit anteilmäßig getilgt.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Exkurs: § 266 a StGB

50

„Selbstanzeige“

(6) In den Fällen der Absätze 1 und 2 kann das Gericht von einer Bestrafung nach dieser Vorschrift absehen, wenn der Arbeitgeber spätestens im Zeitpunkt der Fälligkeit oder unverzüglich danach der Einzugsstelle schriftlich

1. die Höhe der vorenthaltenen Beiträge mitteilt und
2. darlegt, warum die fristgemäße Zahlung nicht möglich ist, obwohl er sich darum ernsthaft bemüht hat.

Liegen die Voraussetzungen des Satzes 1 vor und werden die Beiträge dann nachträglich innerhalb der von der Einzugsstelle bestimmten angemessenen Frist entrichtet, wird der Täter insoweit nicht bestraft.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

II. Einkommensteuer

51

- Persönliche Steuerpflicht
- Sachliche Steuerpflicht
- Einkunftsarten, Einkünfteermittlung
- Einkommensermittlung
- Ermittlung des zu versteuernden Einkommens (zvE)
- Veranlagung

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Persönliche Steuerpflicht

52

- Unbeschränkte Steuerpflicht:
 - § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG: „Natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.“
- Kapitalgesellschaften unterliegen der Körperschaftsteuer
- Personengesellschaften werden nicht gesondert besteuert. Die Gewinne werden den Gesellschaftern zugerechnet und von diesen versteuert.

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Gesonderte und einheitliche Feststellung

53

- Gewinn der Gesellschaft und Gewinnanteile der Gesellschafter werden durch das Betriebsstätten-FA in einem Feststellungsbescheid festgestellt (§§ 179 Abs. 1, 180 Abs. 1 Nr. 2a AO).
- Der Feststellungsbescheid ist Grundlagenbescheid für die ESt-Bescheide der Gesellschafter (sog. Folgebescheide).
- Einwendungen gegen den Grundlagenbescheid können im Einspruchsverfahren gegen den Folgebescheid nicht vorgebracht werden (§ 351 Abs. 2 AO).

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Beschränkte Steuerpflicht I

54

- § 1 Abs. 4 EStG: „Natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz, noch einen gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind vorbehaltlich der Absätze 2 und 3 und des § 1 a beschränkt einkommensteuerpflichtig, wenn sie inländische Einkünfte im Sinne des § 49 haben.“
- beachte in diesen Fällen etwaige DBA und § 34 c EStG !

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Beschränkte Steuerpflicht II

55

- **§ 2 AStG:**
 - natürliche Person
 - innerhalb der letzten 10 Jahre mindestens fünf Jahre unbeschränkt est-pflichtig
 - in einem Niedrigsteuerland ansässig (Belastung $< 2/3$)
 - wesentliche wirtschaftliche Interessen in Deutschland
 - bleibt 10 Jahre beschränkt est-pflichtig mit allen Einkünften, die nicht ausländische Einkünfte sind

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Übersicht: Persönliche Steuerpflicht

56

- | | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none">□ Unbeschränkte Steuerpflicht<ul style="list-style-type: none">□ Normale unbeschränkte Steuerpflicht § 1 Abs. 1□ Erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht § 1 Abs. 2□ Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht („Grenzgänger“) § 1 Abs. 3□ Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht von EU-Familienangehörigen § 1 a | <ul style="list-style-type: none">□ Beschränkte Steuerpflicht<ul style="list-style-type: none">□ Normale beschränkte Steuerpflicht § 1 Abs. 4□ Erweiterte beschränkte Steuerpflicht § 2 Abs. 1 AStG |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Sachliche Steuerpflicht

57

- Unbeschränkt Steuerpflichtige:
Welteinkommen

- Beschränkt Steuerpflichtige:
inländische Einkünfte

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Einkünfte

58

- Terminologie:
 - ▣ Einnahmen = „brutto“
 - ▣ Einkünfte = „netto“ (Einnahmen ./ . Ausgaben)

- Nur bestimmte Einkunftsarten unterliegen der ESt □
Katalog in § 2 EStG
 - ▣ (nicht erwähnte Einkunftsarten sind nicht est-pflichtig, z.B. Lottogewinn)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Einkunftsarten § 2 EStG

59

- Land- und Forstwirtschaft (§§ 13 – 14 a EStG)
- Gewerbebetrieb (§§ 15 – 17 EStG)
- Selbständige Arbeit (§ 18 EStG)
- Nichtselbständige Arbeit (§ 19 EStG)
- Kapitalvermögen (§ 20 EStG)
- Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)
- Sonstige Einkünfte (§§ 22, 23 EStG)
- „Ergänzung“ (§ 24 EStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Einkünfte § 2 Abs. 2 EStG

60

- | | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none">□ <u>Gewinn</u> bei<ul style="list-style-type: none">■ Land- und Forstwirtschaft■ Gewerbebetrieb■ Selbständiger Arbeit | <ul style="list-style-type: none">□ <u>Überschuss</u> der Einnahmen über die Ausgaben bei<ul style="list-style-type: none">■ den übrigen Einkunftsarten |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Sachliche Steuerpflicht

61

- Der ESt unterliegt das

zu versteuernde Einkommen (zvE)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Ermittlung des zvE 1

62

§ 2 Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen

(1) Der Einkommensteuer unterliegen

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft,
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb,
3. Einkünfte aus selbständiger Arbeit,
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit,
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen,
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung,
7. sonstige Einkünfte im Sinne des § 22,

die der Steuerpflichtige während seiner unbeschränkten Einkommensteuerpflicht oder als inländische Einkünfte während seiner beschränkten Einkommensteuerpflicht erzielt. Zu welcher Einkunftsart die Einkünfte im einzelnen Fall gehören, bestimmt sich nach den §§ 13 bis 24.

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Ermittlung des zvE 2

63

- (2) Einkünfte sind
1. bei Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit der Gewinn (§§ 4 bis 7 k),
 2. bei den anderen Einkunftsarten der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 8 bis 9a).
- (3) Die Summe der Einkünfte, vermindert um den Altersentlastungsbetrag, den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende und den Abzug nach § 13 Abs. 3, ist der Gesamtbetrag der Einkünfte.
- (4) Der Gesamtbetrag der Einkünfte, vermindert um die Sonderausgaben und die außergewöhnlichen Belastungen, ist das Einkommen.
- (5) Das Einkommen, vermindert um die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 und um die sonstigen vom Einkommen abzuziehenden Beträge, ist das zu versteuernde Einkommen; dieses bildet die Bemessungsgrundlage für die tarifliche Einkommensteuer.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Ermittlung des zvE 3

Veranlagungsschema

64

- Summe der positiven Einkünfte aller Einkunftsarten (§ 2 Abs. 1, 2 EStG)
- = Summe der Einkünfte (SdE) (§ 2 Abs. 3 EStG)
- Altersentlastungsbetrag (§ 24 a EStG)
- = Gesamtbetrag der Einkünfte (GdE) (§ 2 Abs. 3 Satz 1 EStG)
- Verlustabzug nach § 10 d EStG
- Sonderausgaben (§§ 10, 10 b, 10 c EStG)
- außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33 b EStG)
- + zuzurechnendes Einkommen gemäß § 15 Abs. 1 AStG
- = Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG)
- Kinderfreibetrag (§§ 31, 32 Abs. 6 EStG)
- Haushaltsfreibetrag (§ 32 Abs. 7 EStG)
- = zu versteuerndes Einkommen (zvE) (§ 2 Abs. 5 EStG)
- x Steuersatz (§ 32 a EStG / Tabelle)
- = tarifliche ESt (= Steuerschuld)
- anzurechnende ausländische Steuer (§ 34 c EStG)
- anzurechnende Gewerbesteuer (§ 35 EStG)
- = festzusetzende ESt (§ 2 Abs. 6 EStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Verlustausgleich

§ 2 Abs. 3, § 10 d EStG

65

- **Verlustausgleich**
 - horizontal: innerhalb einer Einkunftsart
 - vertikal: zwischen verschiedenen Einkunftsarten

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Liebhaberei

66

- Steuerlich unbeachtliche Betätigung mangels Einkünfteerzielungsabsicht
(grundlegend GrS 4/82 BStBl 84 S. 751)
- d.h.: Verluste aus Liebhaberei werden nicht berücksichtigt

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuerfreie Einnahmen § 3 EStG

67

- sozial- oder kulturpolitische Gründe

- Katalog in § 3
 - **z.B. § 3 Nr. 26** : Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, (...) im Dienst oder im Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 der Abgabenordnung) bis zur Höhe von insgesamt 2.100 Euro im Jahr.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Progressionsvorbehalt I

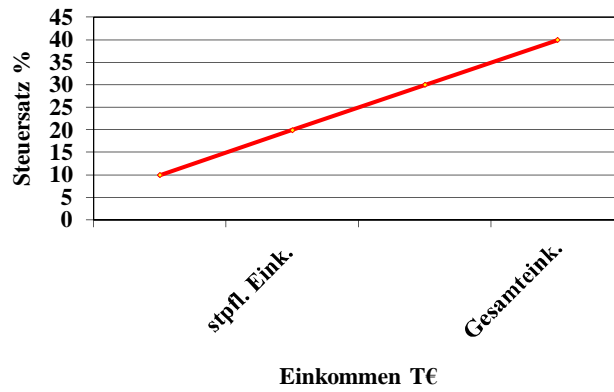
68

- § 32 b EStG
 - Bezieht der Stpfl. im VZ bestimmte steuerfreie Leistungen (z.B. ALG/Alhi, Krankengeld, Mutterschaftsgeld § 3 Nr. 1 und 2 EStG) berechnet sich die ESt nach dem Steuertarif der sich ergibt, wenn das zVE um diese Leistungen vermehrt wird.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Progressionsvorbehalt II

69



Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Gewinnermittlung

70

- Betriebsvermögensvergleich
 - § 5 EStG gilt nur für Gewerbetreibende
 - § 4 Abs. 1 EStG gilt allgemein

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

§ 4 Abs. 1 EStG

71

- (1) **Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahrs und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen. Entnahmen sind** alle Wirtschaftsgüter (Barentnahmen, Waren, Erzeugnisse, Nutzungen und Leistungen), die der Steuerpflichtige dem Betrieb für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Laufe des Wirtschaftsjahrs entnommen hat. (...). **Einlagen sind** alle Wirtschaftsgüter (Bareinzahlungen und sonstige Wirtschaftsgüter), die der Steuerpflichtige dem Betrieb im Laufe des Wirtschaftsjahrs zugeführt hat. Bei der Ermittlung des Gewinns sind die Vorschriften über die Betriebsausgaben, über die Bewertung und über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung zu befolgen.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

§ 5 EStG

72

- (1) Bei Gewerbetreibenden, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, oder die ohne eine solche Verpflichtung Bücher führen und regelmäßig Abschlüsse machen, ist für den Schluss des Wirtschaftsjahrs das Betriebsvermögen anzusetzen (§ 4 Abs. 1 Satz 1), das nach den handelsrechtlichen **Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung** auszuweisen ist. Steuerrechtliche Wahlrechte bei der Gewinnermittlung sind in Übereinstimmung mit der handelsrechtlichen Jahresbilanz auszuüben.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Betriebsvermögensvergleich

73

- **§ 4 Abs. 1 EStG**
 - **Landwirte**, die buchführungspflichtig sind oder freiwillig Bücher führen
 - **Selbständige**, die freiwillig Bücher führen
 - maßgeblich: nur steuerrechtliche Vorschriften
- **§ 5 EStG**
 - **Gewerbetreibende**, die buchführungspflichtig sind oder freiwillig Bücher führen
 - maßgeblich: steuerrechtliche und handelsrechtliche Bewertungsvorschriften

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Buchführungspflicht

74

- Handelsrecht §§ 238 ff. HGB:
 - Kaufleute, Kapitalgesellschaften, Personenhandelsgesellschaften
- § 141 AO:
 - Jahresumsatz über € 500.000
 - Gewinn über € 50.000
- BilMoG:
 - Wegfall der Buchführungspflicht für kleinere Einzelkaufleute nach HGB und SteuerR

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Buchführung und Bilanz 1

75

- BV ist die Differenz zwischen dem Vermögen des Unternehmens und den „Schulden“, also der Finanzierung der Vermögenswerte.

$$\begin{array}{r} \text{Vermögenswerte} \\ \text{./. „Schulden“} \\ \hline \text{Betriebsvermögen} \end{array}$$

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Buchführung und Bilanz 2

76

- Vermögen:

Anlagevermögen	100
Umlaufvermögen	<u>50</u>
Summe Vermögen	150
- Finanzierung:

Bankkredit	80
------------	----
- Betriebsvermögen: $150 - 80 = 70$

(Kolonnenform = Inventar iS des HGB)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Buchführung und Bilanz 3

77

- Tabellenform /Kontenform

Aktiva		Passiva	
AV	100		
UV	50	Bankkredit	80
<hr/>		<hr/>	
Aktiva	150	Passiva	150

sagt Luca Paccioli: Tractatus de computis et scripturis;1494

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Buchführung und Bilanz 4

78

- Tabellenform /Kontenform

Aktiva		Passiva	
AV	100	Eigenkapital	70
UV	50	Bankkredit	80
<hr/>		<hr/>	
Aktiva	150	Passiva	150

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Buchführung und Bilanz 5

79

- **Beispiel:** Ein RA, der freiwillig Bücher führt, stellt zum 31.12.2009 folgende Bilanz auf:

Aktiva		Passiva	
Anlagevermögen		Eigenkapital	374.700
GruBo	200.000	Darlehen I	7.000
Gebäude	90.000	Darlehen II	22.000
Kfz	5.000		
BGA	95.000		
Umlaufvermögen			
Kasse	1.700		
Bank	12.000		
Aktiva	403.700	Passiva	403.700

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Buchführung und Bilanz 6

80

- Die einzelnen Positionen der Bilanz sind Salden entsprechender Konten. Man unterscheidet:

Bestandskonten – Erfolgskonten

- Bestandskonten erfassen Bestände an Vermögen und Schulden (z.B. Warenbestände, Fahrzeuge, Grundstücke, Forderungen, Darlehen etc.)
 - Erfolgskonten sind Ertragskonten und Aufwandskonten
- Ebenso wie die Bilanz haben die Konten zwei Seiten: die linke heißt SOLL, die rechte heißt HABEN.

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Buchführung und Bilanz 7

□ Beispiel:

Konto Grund und Boden

Soll		Haben
AB	200.000	

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Buchführung und Bilanz 8

- Die Schlussbilanz eines WJ ist die Eröffnungsbilanz des nächsten WJ.
- Die Eröffnungsbilanz wird in Konten aufgelöst, auf denen dann während des WJ die Geschäftsvorfälle verbucht werden.
- Am Ende des WJ werden die Konten „geschlossen“ und die Schlussbilanz wird aus den neuen Salden entwickelt.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Buchführung und Bilanz 9

83

□ **7 Regeln der doppelten Buchführung**

1. Bei allen aktiven Bestandskonten stehen
 - im Soll: Anfangsbestand und Zugänge
 - im Haben: Abgänge und Endbestand
2. Bei allen passiven Bestandskonten stehen
 - im Haben: Anfangsbestand und Zugänge
 - im Soll: Abgänge und Endbestand

3. Gebucht wird immer: Soll an Haben

Jeder Geschäftsvorfall wird doppelt, also auf zwei Konten gebucht:
zuerst auf einem Konto im Soll – dann auf einem (anderen) Konto
im Haben

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Buchführung und Bilanz 10

84

- 4. Aufwand wird stets im Soll gebucht, Ertrag wird stets im Haben gebucht.
- 5. Bestandskonten werden geschlossen an das Schlussbilanzkonto (SBK).
- 6. Aufwandskonten und Ertragskonten werden geschlossen über das GuV-Konto.
- 7. Das GuV-Konto wird geschlossen über das Eigenkapitalkonto.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Einnahmen-Überschuss-Rechnung § 4 Abs. 3 EStG

85

(3) Steuerpflichtige, die nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, und die auch keine Bücher führen und keine Abschlüsse machen, können als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ansetzen. Hierbei scheiden Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aus, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden (durchlaufende Posten). Die Vorschriften über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung sind zu befolgen.

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

E-Ü-Rechnung 2

86

- Die E-Ü-Rechnung ist eine Geldflußrechnung (nicht zu verwechseln mit Cashflow!).
- Nach § 11 EStG gilt das Zuflußprinzip, so dass
 - ▣ Betriebseinnahmen im WJ des Zuflusses (§ 11 Abs. 1 S. 1 EStG)
 - ▣ Betriebsausgaben im WJ des Abflusses (§ 11 Abs. 2 S. 1 EStG)zu erfassen sind.

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

E-Ü-Rechnung 3

87

- **Beispiel:** RA Jung-Reich ermittelt seinen Gewinn durch E-Ü-Rechnung. Im WJ 2010 (Kanzlei Gründung zum 01.11.2010) gab es folgende Geschäftsvorfälle:
 - Mietzahlungen für Büro (monatlich € 2.000 zzgl. USt, zahlbar am 15. des Folgemonats)
 - 3 Rechnungen an Mandanten am 11.11. (€ 2.500), 29.11. (€ 5.000) und 30.12. (€ 6.000) des Jahres. Die Rechnungen werden jeweils zzgl. USt zwei Wochen nach Rechnungsdatum bezahlt.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

E-Ü-Rechnung 4

88

Einnahme-Überschuss-Rechnung für RA Jung-Reich 01.11. bis 31.12.2010

Einnahmen

Honorare	€ 7.500,00	
Umsatzsteuer	€ 1.425,00	
		€ 8.925,00

Ausgaben

Büromiete	€ 4.000,00	
Vorsteuer	€ 760,00	
		€ 4.760,00

Gewinn

€ 4.165,00

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

E-Ü-Rechnung 5

89

- grundsätzlich formfrei
- für VZ ab 2005 ist die Verwendung eines amtlichen Formulars vorgeschrieben, falls die Betriebseinnahmen über € 17.500 p.a. liegen

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Betriebsvermögen

90

Wirtschaftsgüter, die eigenbetrieblichen Zwecken dienen sind

- ▣ bei betrieblicher Nutzung über 50 % notwendiges BV
- ▣ bei betrieblicher Nutzung zwischen 10 % und 50 % gewillkürtes Betriebsvermögen (Zuordnungswahlrecht des Unternehmers)
- ▣ bei betrieblicher Nutzung unter 10 % zwingend Privatvermögen
- Anlagevermögen
 - ▣ sind WG, die dazu bestimmt sind, dauerhaft dem Betrieb zu dienen
- Umlaufvermögen
 - ▣ sind WG, deren Höhe bzw. Zusammensetzung sich laufend verändern (Konto- und Kassenbestände, Warenvorräte etc.)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Absetzung für Abnutzung „Abschreibungen“

91

- Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für abnutzbare Anlagegüter sind periodisch über den Zeitraum der (voraussichtlichen) Nutzungsdauer verteilt als betrieblicher Aufwand abzuschreiben (§ 7 EStG).
- d.h. die AK/HK werden als Betriebsausgaben nicht bereits bei Verausgabung erfasst, sondern auf die Nutzungsdauer des WG verteilt.

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

AfA 2

92

- Die Nutzungsdauer wird geschätzt (amtl. Tabellen!)
- Für bewegliche WG des Anlagevermögens besteht nach § 7 Abs. 1 und 2 EStG ein Wahlrecht zwischen linearer und degressiver AfA.
 - lineare AfA: Abschreibung in gleichen Jahresbeträgen
 - degressive AfA: Abschreibung in fallenden Jahresbeträgen (2,5-faches der linearen AfA, max. 25 % des jeweiligen (Rest)-Buchwertes bei Anschaffung/Herstellung nach 31.12.2008 und vor 01.01.2011).

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

AfA 3

Beispiel: Anschaffung PKW € 60.000 am 02.01.09, ND 6 J.

93

- | | |
|-----------------------------|-------------------------------------------------------------|
| □ lineare AfA (p.a. 16,6 %) | □ degressive AfA |
| □ 2009 10.000 | □ 2009 (25 % von 60.000)
15.000 |
| □ 2010 10.000 | □ 2010 (25 % von 45.000)
11.250 |
| □ 2011 10.000 | □ 2011 (linear 25 % vom
Restbuchwert! = 33.750)
8.437 |
| □ 2012 10.000 | □ 2012 8.437 |
| □ 2013 10.000 | □ 2013 8.437 |
| □ 2014 10.000 | □ 2014 8.437 |

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

AfA 4

94

- „stille Reserven“:
Unterschied zwischen Restbuchwert und Teilwert
(Verkehrswert)
- Beispiel: Kauf eines PKW für € 60.000. Lineare AfA pro Jahr € 10.000 (ND 6 Jahre). Buchwert nach 3 Jahren € 30.000; Verkehrswert zu dieser Zeit € 45.000; „stille Reserve“ also € 15.000.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

AfA 5

95

- „Investitionsabzugsbetrag“ § 7 g EStG (ab 2008)
 - Bis 31.12.2007 sog. „Ansparabschreibung“
 - Unternehmer können für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines beweglichen WG des Anlagevermögens einen gewinnmindernden Abzugsbetrag ansetzen
 - Der Abzugsbetrag darf 40 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des begünstigten Wirtschaftsguts nicht überschreiten
 - Der Abzugsbetrag ist auch in der Überschuss-Rechnung zulässig

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

AfA 6

96

- Größenklassen für Investitionsabzugsbetrag
 - Bilanzierung: BV bis T€ 335
 - LuF: Wirtschaftswert bis T€ 175
 - EÜ: Gewinn bis T€ 200 (vor Abzugsbetrag)
- Neuregelung:
 - Investitionszeitraum: 3 Jahre (früher: 2 Jahre)
 - Begünstigt: auch gebrauchte WG
 - Erhöhte Anforderungen an den Nachweis der Investitionsabsicht

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

AfA 7

97

- **WG wird angeschafft:**
 - der Abzugsbetrag ist im Investitionsjahr gewinnerhöhend aufzulösen
 - zugleich dürfen 40 % der AK/HK gewinnmindernd abgesetzt werden (max. i.H. des Abzugsbetrages)
 - zusätzlich kann eine Sonder-AfA iHv 20 % der AK/HK (gekürzt um die etwaige 40%-Absetzung) in Anspruch genommen werden
 - der Restbuchwert wird linear abgeschrieben

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

AfA 8

98

- **WG wird **nicht** angeschafft:**
 - Investitionsfrist: 3 Jahre
 - Rückwirkende Änderung des W_j, in dem der Investitionsabzug gebildet wurde
 - **ALTE** Rechtslage:
 - Gewinnerhöhende Auflösung der Rücklage am Ende des zweiten auf ihre Bildung folgenden W_j. (Gewinnerhöhung wird im W_j. der Auflösung)
 - Gewinnzuschlag von 6 % pro ganzes K_j.

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

AfA 9

99

- Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)
 - Rechtslage bis 31.12.2007:
 - abnutzbare, bewegliche WG des Anlagevermögens können (d.h. Wahlrecht) im Wirtschaftsjahr der Anschaffung, Herstellung oder Einlage in voller Höhe als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, netto **€ 410** nicht übersteigen

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

AfA 10

100

Rechtslage vom 01.01.2008 bis 31.12.2009

- GWG-Grenze abgesenkt auf € 150
- zwingend Sofortabschreibung (kein Wahlrecht)
- bei WG mit AK/HK von € 150 bis € 1.000 ist ein Sammelposten zu bilden und verteilt über 5 Jahre abzuschreiben (cave: Erhöhung der ND bei manchen WG, z.B. PC) (§ 6 Abs. 2 a EStG)
- bei vorzeitigem Ausscheiden des WG (z.B. Diebstahl oder Defekt) erfolgt keine Verminderung des Sammelpostens (!)
- „konsequentes gesetzgeberisches Handeln“ im URG 2008: für Überschusseinkünfte bleibt alles beim Alten

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

AfA 11

101

Rechtslage ab 01.01.2010 (es ist (fast) wieder alles beim Alten):

- ▣ WG bis € 150 = Sofortabschreibung ohne Einzelaufzeichnung
- ▣ WG von € 150 bis € 410 = GWG mit Einzelaufzeichnung
- ▣ Sapo entfällt (aber: bereits gebildete Sapo müssen fortgeführt werden)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Kinder + ESt I

102

- ▣ Kinder-FB:
 - ▣ 7.008
- ▣ Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungs-FB (BEA):
 - ▣ 2.160

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Kinder + ESt II

103

□ Unterjährig grundsätzlich nur Kindergeld

1. und 2. Kind	184
3. Kind	190
4. und weiteres Kind	215

- aber: Eintragung des Kinder-FB und BEA-FB auf der LSt-Karte möglich (wirkt sich aus bei SolZ und KiSt)
- Im Rahmen der ESt-Erklärung führt das FA (vAw) eine sog. „Günstigerprüfung“ durch und gewährt entweder den FB oder das Kindergeld

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

ESt-Veranlagung 1

104

□ Jahressteuer

- § 149 Abs. 2 AO: die ESt-Erklärung ist spätestens **5 Monate nach Ablauf des VZ** - d. h. bis zum 31. Mai des auf den VZ folgenden Kj. – abzugeben
- Bei StB ist die Frist bis 31.12. zu verlängern.

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

ESt-Veranlagung 2

105

- **Steuertarif:**
 - progressiv (je höher das zvE, desto höher die prozentuale Belastung mit ESt)
 - **unterscheide:**
 - Grundtarif : § 32 a EStG
 - Splittingtarif: § 32 a Abs. 5 EStG (das Zweifache des Steuerbetrages nach der Grundtabelle für die Hälfte des gemeinsamen zvE)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

ESt-Veranlagung 3

106

Beispiel:

M erzielt ein zvE von € 40.000 und F ein zvE von € 20.000.

Lösung:

Grundtabelle		Splittingtabelle	
20.000	2.701
30.000	5.625
40.000	9.007
60.000	17.028	60.000	11.250

Bei Einzelveranlagung $2.701 + 9.007 = 11.708$

Bei Zusammenveranlagung 11.250

Ersparnis 458

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

ESt-Veranlagung 4

107

- Einzelveranlagung
§ 25 EStG
- Ehegattenveranlagung
§ 26 EStG
 - ▣ Zusammenveranlagung
§ 26 b EStG
 - ▣ getrennte Veranlagung
§ 26 a EStG
 - ▣ besondere Veranlagung im Jahr der
Eheschließung § 26 c
EStG

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

ESt-Veranlagung 5

108

- Voraussetzungen der Ehegattenveranlagung nach §
26 EStG
 - ▣ Ehegatten
 - ▣ nicht dauernd getrennt lebend
 - ▣ beide unbeschränkt est-pflichtig
 - ▣ Voraussetzungen haben zu irgendeinem Zeitpunkt im VZ
vorgelegen

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

ESt-Veranlagung 6

109

- Steuerfestsetzung erfolgt durch **Steuerbescheid**
- Rechtsbehelf: **Einspruch** (§ 347 AO)
 - ▣ Frist: **1 Monat** (§ 355 Abs. 1 AO)
 - ▣ keine aufschiebende Wirkung (§ 361 Abs. 1 AO)
- Vorläufiger Rechtsschutz durch Antrag auf **Aussetzung der Vollziehung (AdV)** (§ 361 AO)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

III. Lohnsteuer

110

- LSt ist keine eigene Steuerart, sondern Erhebung von **ESt-Vorauszahlungen „an der Quelle“** für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG)
- Gesetzliche Regelung: §§ 38 ff. EStG
- **Steuerschuldner**: Arbeitnehmer (§ 38 Abs. 2 Satz 1 EStG)
- **Steuerentrichtungspflichtiger**: Arbeitgeber (§ 38 Abs. 3 EStG, § 43 Satz 2 AO)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Arbeitgeberpflichten 1

111

- Führung eines Lohnkontos an jeder Betriebsstätte (§ 41 Abs. 1 EStG)
- Berechnung des LSt-Abzugs nach den Eintragungen der LSt-Karte bzw. nach ELStAM des AN
- Einbehalten der LSt für Rechnung des AN (§ 38 Abs. 3 Satz 1 EStG)
- Abgabe der LSt-Anmeldung (§ 41 a Abs. 1 Nr. 1 EStG) und Abführung der einbehaltenen LSt (§ 41 a Abs. 1 Nr. 2 EStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Arbeitgeberpflichten 3

112

- Berechnung der einzubehaltenden LSt
 - Bemessungsgrundlage: Arbeitslohn
 - § 2 LStDV Arbeitslohn
(1) Arbeitslohn sind alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis oder einem früheren Dienstverhältnis zufließen. Es ist unerheblich, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie gewährt werden.
 - laufende Bezüge
 - einmalige Bezüge
 - Geld- und Sachzuwendungen
 - sonstige geldwerte Vorteile

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Arbeitgeberpflichten 4

113

- Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte (§ 39 EStG)
 - Steuerklasse (§ 38 b)
 - Zahl der Kinderfreibeträge
 - (im lfd. Kalenderjahr erfolgt die steuerliche Förderung ausschließlich über Kindergeld; Günstigerprüfung vAw erst bei Veranlagung)
 - Kirchensteuermerkmal

Letztmals für 2010!

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

„Elektronische Lohnsteuerkarte“ 1

114

§ 39 e EStG Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale

- (1) Das Finanzamt teilt die nach den §§ 39 bis 39 d sowie nach § 39 f von ihm festzustellenden Lohnsteuerabzugsmerkmale dem Bundesamt für Steuern zum Zweck der Bereitstellung für den automatisierten Abruf durch den Arbeitgeber mit.
 - sog. ELStAM
 - AN teilt AG seine IdentNr. und sein Geburtsdatum mit
 - AG ruft beim BZSt die Daten ab; erforderlich ist die einmalige Registrierung bei Elster-Online
 - da die Daten erst 2012 vollständig sein werden, gilt für 2011 noch die LSt-Karte von 2010.

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

„Elektronische Lohnsteuerkarte“ 2

115

- Gespeichert und übermittelt werden:
 - nach 139 b Abs. 3 AO
 - Identifikationsnummer, Familienname, frühere Namen, Vornamen, Doktorgrad, Tag und Ort der Geburt, Geschlecht, gegenwärtige oder letzte bekannte Anschrift, zuständige Finanzbehörden, Übermittlungssperren nach Meldegesetzen, Sterbetag.
 - nach § 39 e Abs. 2 EStG
 - Religionszugehörigkeit, Familienstand und IdentNr. des Ehegatten, Kinder mit IdentNr., Beiträge zu KV und PV auf Antrag des Stpfl.

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Arbeitgeberpflichten 5

116

- LSt-Klassen (§ 38 b EStG)
 - **Steuerklasse I:** AN, die ledig, verheiratet, verwitwet oder geschieden sind und bei denen die Voraussetzungen für die Steuerklasse III oder IV nicht vorliegen
 - **Steuerklasse II:** in Nummer 1 bezeichnete AN, wenn bei ihnen der Haushaltsfreibetrag (§ 32 Abs. 7) zu berücksichtigen ist
 - **Steuerklasse III:** verheiratete AN, wenn beide Ehegatten unbeschränkt est-pflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben und der Ehegatte des AN keinen Arbeitslohn bezieht oder in Steuerklasse V ist, verwitwete AN, wenn sie und ihr verstorbener Ehegatte im Zeitpunkt seines Todes unbeschränkt est-pflichtig waren und in diesem Zeitpunkt nicht dauernd getrennt gelebt haben, für das Kalenderjahr, das dem Kalenderjahr folgt, in dem der Ehegatte verstorben ist (Anm.: sog. Witwenprivileg)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Arbeitgeberpflichten 6

117

- LSt-Klassen (§ 38 b EStG)
 - **Steuerklasse IV:** verheiratete AN, wenn beide Ehegatten unbeschränkt est-pflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben und der Ehegatte des AN ebenfalls Arbeitslohn bezieht
 - **Steuerklasse V:** in Nummer 4 bezeichnete AN, wenn der Ehegatte des AN auf Antrag beider Ehegatten in Steuerklasse III ist
 - **Steuerklasse VI:** für AN, die nebeneinander von mehreren Arbeitgebern Arbeitslohn beziehen, für die Einbehaltung der Lohnsteuer vom Arbeitslohn aus dem zweiten und weiteren Dienstverhältnis

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Arbeitgeberpflichten 7

118

- LSt-Anmeldung (§ 41 a EStG)
 - **Anmeldezeitraum:**
 - am 10. Tag nach Ablauf eines jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums
 - **Form:**
 - bei dem Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Betriebsstätte (§ 41 Abs. 2) befindet (Betriebsstättenfinanzamt), ist eine elektronische Steuererklärung einzureichen, in der er die Summe der im Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum einzubehaltenden und zu übernehmenden Lohnsteuer angibt
 - (sog. Selbstberechnungssteuer; die Steueranmeldung ist Steuerfestsetzung unter VdN § 168 AO)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Arbeitgeberpflichten 9

119

- LSt-Zahlung
 - ▣ innerhalb des Zehntageszeitraums
 - ▣ Stundung ist nicht möglich (§ 222 Abs. 3, 4 AO)
 - ▣ Erlass (§ 227 AO) ist unzulässig
 - denn der AG leitet lediglich treuhänderisch fremde Gelder weiter

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Arbeitgeberpflichten 10

120

- cave: der AG ist tauglicher Täter der Steuerhinterziehung (§ 370 AO) bzgl. der LSt
 - ▣ reichen die Mittel nicht aus, die LSt zu zahlen, darf der AG nur geringere Löhne (Vorschuss) auszahlen
 - **Exkurs:** beachte auch § 266 a StGB

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Geringfügige Beschäftigung 1

121

- ▣ Geringfügigkeitsgrenze € 400 (§ 8 SGB IV)
- ▣ mehrere geringfügige Beschäftigungen werden für die Sozialversicherung zusammengezählt
- ▣ wöchentliche Arbeitszeit unerheblich
- ▣ Einmalzahlungen (z.B. Weihnachts- oder Urlaubsgeld) werden nur berücksichtigt, wenn sie tatsächlich gezahlt werden
- ▣ Gleitzzone € 400,01 bis € 800 (sog. Midi-Jobs; SV-Beitrag des AN € 16,60 wird bis zum vollen Beitrag bei € 800 angehoben; die Differenz zahlt der AG)

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Geringfügige Beschäftigung 2

122

- ▣ **Abgabensätze**
 - ▣ Krankenversicherung 13 %
 - ▣ Rentenversicherung 15 %
 - ▣ pauschale Lohnsteuer 2 %
 - ▣ U1 (Entgeltfortzahlung) 0,6 %
 - ▣ U2 (Mutterschaft) 0,07 %
 - ▣ U3 (InsO) 0,1%
 - ▣ Summe 30,77 %

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

IV. Umsatzsteuer

123

- allgemeine Verbrauchssteuer
- indirekte Steuer
 - ▣ Träger der Steuerlast: Verbraucher
 - ▣ formaler Steuerschuldner: Unternehmer
 - ▣ entlastet sich in der Unternehmerkette durch Vorsteuerabzug

sog. Allphasen-Netto-Umsatzsteuer
mit Vorsteuerabzug

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Wirkungsweise der USt I

124

- Leistungsempfänger ist **kein Unternehmer**

□ Unternehmer ← 1.190 Leistungsempfänger

□ ↓ 190

□ Finanzamt

- Leistungsempfänger ist **Unternehmer**

□ Unternehmer ← 1.190 Leistungsempfänger U

□ ↓ 190

□ Finanzamt

190 →

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Wirkungsweise der USt II

125

	Rechnung	USt	Vorsteuer	USt-Schuld	„Mehrwert“
Hersteller	1.000,00 <u>USt 190,00</u> 1.160,00	190,00		190,00	1.000,00
Großhändler	2.500,00 <u>USt 475,00</u> 2.900,00	475,00	190,00	285,00	1.500,00
Zwischenhändler	3.200,00 <u>USt 608,00</u> 3.712,00	608,00	475,00	133,00	700,00
Einzelhändler	4.000,00 <u>USt 760,00</u> 4.640,00	760,00	608,00	<u>152,00</u> 760,00	800,00

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

USt 2

126

- Prüfungsschema
 - Steuerbarkeit
 - Steuerpflicht / Steuerfreiheit
 - Bemessungsgrundlage
 - Steuersatz
 - Steuerschuldner
 - Entstehung der Steuer
 - Vorsteuerabzug des Empfängers

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

USt 3

127

- Rechtsgrundlagen
 - Umsatzsteuergesetz (UStG)
 - Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV)
 - Umsatzsteuer-Richtlinien (UStR)
 - 6. EG-Richtlinie zum gemeinsamem Mehrwertsteuersystem (vgl. § 2 AO)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuerbare Umsätze 1

128

- § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
 - **Lieferungen** (§ 3 Abs. 1 UStG)
 - und **sonstige Leistungen**, (§ 3 Abs. 9 UStG)
 - die ein **Unternehmer** (§ 2 Abs. 1 UStG)
 - im **Inland** (§ 1 Abs. 2 UStG)
 - gegen **Entgelt**
 - im **Rahmen seines Unternehmens** ausführt

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuerbare Umsätze 2

129

- Einfuhr von Gegenständen aus dem Drittlandsgebiet (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG)

- innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Unternehmer

130

- wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nachhaltig zur Erzielung von Einkünften ausübt (§ 2 Abs. 1 UStG)
 - Gewinnerzielungsabsicht nicht notwendig
 - Sozietät (GbR) ist unternehmer (nicht der einzelne Sozius, wohl aber der freie Mitarbeiter)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

„im Rahmen seines Unternehmens“

131

- Unternehmen ist die gesamte gewerbliche und berufliche Tätigkeit des Unternehmers und umfasst beim RA
 - Grundgeschäfte (anwaltliche Tätigkeit)
 - Nebengeschäfte (Testamentsvollstrecker, Insolvenzverwalter)
 - Hilfsgeschäfte (z.B. Verkauf von Unternehmensgegenständen)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Umfang des Unternehmens

132

- Das ust-liche Unternehmen umfasst die **gesamte** gewerbliche und berufliche Tätigkeit des Unternehmers
- Der Unternehmer hat daher nur **ein** ust-liches Unternehmen, egal wie viele Tätigkeiten er ausübt oder wie viele Betriebe er hat.

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Unternehmensvermögen

133

- alle WG, die in vollem Umfang betrieblich genutzt werden;
- bei gemischt-genutzten WG besteht Wahlrecht:
 - ▣ aber: Bagatellgrenze 10 % = ausschließlich Privatvermögen
 - ▣ Zuordnungsentscheidung erfolgt (schon) durch Inanspruchnahme der Vorsteuer

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Entgelt, § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG

134

- Entgelt ist alles, was der Empfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten.
- entgeltlichen Leistungen liegt also ein finaler Leistungsaustausch zugrunde (die Leistung wird erbracht, um die Gegenleistung zu erhalten)
 - ▣ beim echten Schadensersatz fehlt der Leistungsaustausch; daher nicht steuerbar

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

gleichgestellte Umsätze

135

- § 3 Abs. 1 b UStG: Lieferungen gegen Entgelt stehen gleich:
 - Entnahmen des U für private Zwecke
 - Unentgeltliche Zuwendungen an Personal
- § 3 Abs. 9 a UStG: sonstigen Leistungen gegen Entgelt stehen gleich:
 - Privatverwendung eines Unternehmensgegenstandes
 - private Leistungserbringung
- Zweck: Korrektur des im unternehmerischen Bereich erworbenen Vorsteuerabzugs durch Besteuerung des „Eigenverbrauchs“

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

„im Inland“

Bestimmung des Leistungsortes

136

- **Warenbewegte Lieferung § 3 Abs. 6**
 - Lieferort = Ort des Beginns der Beförderung
- **Nicht warenbewegte Lieferung § 3 Abs. 7**
 - Lieferort = Standort des Gegenstandes z.Zt. der Verschaffung der Verfügungsmacht
- Problem: Reihengeschäft, innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Ort der sonstigen Leistung (des RA) § 3 a UStG

137

- Grundsatz: § 3 a Abs. 1 UStG
 - ▣ Leistungsort = Sitz des Unternehmers (Kanzleiort)
- Ausnahmen:
 - ▣ § 3 a Abs. 2 UStG: Leistungsempfänger ist Unternehmer, die sonstige Leistung wird für dessen Unternehmen erbracht
 - Leistungsort = Sitz des Leistungsempfängers
 - ▣ § 3 Abs. 4 Nr. 3 UStG: Leistungsempfänger ist nicht Unternehmer mit Sitz im Drittland
 - Leistungsort = Drittland

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Ort der sonstigen Leistung des RA – Ausnahmen 1

138

- Leistung an einen Unternehmer
 - ▣ Leistungsort = Unternehmenssitz des Leistungsempfänger
 - Bsp.:** RA vertritt Unternehmer F aus Frankreich in einem Prozess vor dem LG Freiburg.
 - Lösung:** Die Leistung des RA ist steuerbar in Frankreich, nicht in Deutschland. (siehe § 13 b UStG)
 - Rückausnahme:** bei Leistungen in Zusammenhang mit einem Grundstück ist Leistungsort der Belegenheitsort (z.B. Prozess wegen Werklohnforderung) (§ 3 a Abs. 2 Nr. 1 UStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Ort der sonstigen Leistung des RA – Ausnahmen 2

139

- § 13 b UStG
 - ▣ Steuerschuldner ist der Leistungsempfänger einer sonstigen Leistung eines im Ausland ansässigen Unternehmers
 - ▣ eine § 13 b UStG entsprechende Vorschrift gilt nach der 6. EG-RiLi im gesamten Gemeinschaftsgebiet
 - Im Beispielsfall schuldet also F die USt und muss sie von der Rechnung des RA einbehalten. Zahlt er an RA, braucht dieser mangels Steuerbarkeit die USt nicht an das deutsche FA abführen und F haftet dem französischen FA dennoch auf Zahlung

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Ort der sonstigen Leistung des RA – Ausnahmen 3

140

- Leistung an einen Empfänger mit Sitz / Wohnsitz im Drittland
 - ▣ Leistungsort = Ort des Auftraggebers
 - Bsp.:** RA vertritt CH aus der Schweiz in einem Prozess vor dem LG Freiburg.
 - Lösung:** Die Leistung des RA ist nicht steuerbar in Deutschland. RA darf in der Rechnung keine USt offen ausweisen (§ 14 Abs. 2 UStG).

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Steuerfreiheit 1

141

- Katalog steuerfreier Umsätze in § 4 UStG, insb.:
 - Umsätze, die unter das GrEStG fallen (Nr. 9)
 - Vermietung und Verpachtung von Grundstücken (Nr.12a)
 - Tätigkeit als Arzt (Nr. 14)
 - Ausnahme: Steuerfreiheit gilt nur bei kurativem Arzthandeln („Schönheits-OP“)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuerfreiheit 2

142

- Optionsrecht § 9 Abs. 1 UStG
 - auf Antrag werden die Umsätze nach § 4 Nr. 9 und Nr. 12 steuerpflichtig behandelt,
 - wenn der Leistungsempfänger das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen (§ 9 Abs. 2 UStG)
- Zweck: Vorsteuerabzug

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Bemessungsgrundlage § 10 UStG

143

- **Entgelt:** alles was der Empfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten

- durchlaufende Posten gehören nicht zum Entgelt (z.B. verauslagte GK etc.)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Bemessungsgrundlage 2

144

- Entnahmetatbestände
 - ▣ Gegenstandsentnahmen:
Entgelt = Einkaufspreis zzgl. Nebenkosten
(§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG)
 - ▣ Private Verwendung von Gegenständen:
Entgelt = Kosten, soweit sie zum Vorsteuerabzug
berechtigt haben (§ 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuersatz § 12 UStG

145

- Regelsteuersatz = 19 %
- ermäßigter Steuersatz = 7 %
 - ▣ Katalog in § 12 Abs. 2 UStG

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Steuerschuldner § 13 a, b UStG

146

- Steuerschuldner ist
 - ▣ bei Lieferungen und sonstigen Leistungen der Unternehmer (§ 13 a Abs. 1 Nr. 1 UStG)
 - ▣ bei innergemeinschaftlichem Erwerb der Erwerber (§ 13 a Abs. 1 Nr. 2 UStG)
 - ▣ bei sonstigen Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers der Leistungsempfänger (§ 13 b Abs. 1 Nr. 1 UStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Entstehung der Steuer 1

147

- **Soll-Besteuerung** (nach vereinbarten Entgelten)
§ 13 Abs. 1 Nr. 1 a UStG
 - USt entsteht mit Ablauf des VAZ der Leistungserbringung (unabhängig von der Bezahlung)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Entstehung der Steuer 2

148

- **Ist-Besteuerung** (nach vereinnahmten Entgelten)
§ 13 Abs. 1 Nr. 1 b UStG
 - USt entsteht mit Ablauf des VAZ in dem die Entgelte zugeflossen sind
- RAe werden auf Antrag zur Ist-Besteuerung zugelassen (§ 20 Abs. 1 Nr. 3 UStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Entstehung der Steuer 3

149

- Voranmeldungszeitraum (VAZ) ist grundsätzlich das Kalendervierteljahr (§ 18 Abs. 2 Satz 1 UStG)
- Ausnahmen:
 - bei USt über € 7.500 ist VAZ der Kalendermonat (§ 18 Abs. 2 Satz 2 UStG)
 - bei USt unter € 1.000 keine Voranmeldung
 - in den ersten beiden Jahren nach Aufnahme der Tätigkeit ist VAZ der Kalendermonat (§ 18 Abs. 2 Satz 4 UStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Rechnungserteilung 1

150

- Rechnung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung gegenüber dem Leistungsempfänger abrechnet (§ 14 Abs. 4 Satz 1 UStG)
- Rechnung ist materiell-rechtliche Voraussetzung des Vorsteuervergütungsanspruchs (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Rechnungserteilung 2

151

- Inhalt der Rechnung (§ 14 Abs. 4 UStG)
 - Name und Anschrift des leistenden U und des Leistungsempfängers
 - Steuernummer oder USt-ID des U
 - Ausstellungsdatum
 - fortlaufende Nummer
 - Bezeichnung der Lieferung/Leistung
 - Zeitpunkt der Lieferung/Leistung
 - Entgelt
 - Steuersatz und Steuerbetrag

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Rechnungserteilung 3

152

- Entspricht die Rechnung nicht diesen Anforderungen entfällt für den Empfänger der Vorsteuerabzug!
- cave: das UStG verlangt mehr als § 10 RVG
- cave: keine Rechnungs- und Steuernummer bei
 - Kostenrechnung an Gegner als Schadensersatz
 - Kostenfestsetzungsanträgen
 - Rechnungen an RS-Versicherer

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Sanktionssteuern 1

153

- § 14 c Abs. 1 UStG
- sog. unrichtiger Steuerausweis
 - Hat der Unternehmer eine höhere Steuer offen ausgewiesen, als sie nach dem Gesetz geschuldet ist, schuldet er diese Steuer.
 - (z.B. Auslandsumsatz, mehrfacher Steuerausweis in mehreren Rechnungen)
 - Berichtigungsmöglichkeit: §§ 14 c Abs. 1 S. 2, 17 Abs. 1 UStG

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Sanktionssteuern 2

154

- § 14 c Abs. 2 UStG
- sog. unberechtigter Steuerausweis
 - Wer eine Steuer gesondert ausweist, ohne dazu berechtigt zu sein oder ohne Unternehmer zu sein oder ohne die Leistung ausgeführt zu haben, schuldet die ausgewiesene Steuer
 - Berichtigungsmöglichkeit nur, wenn die „Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt worden“ ist, d.h. keine VorSt durch Rechnungsempfänger beansprucht oder VorSt zurück gezahlt ist.

Oliver F. Leers RA/StB/FASrR

Sanktionssteuern 3

155

- BFH Urt. V. 02.04.1998 (BStBl II 98,695):
 - ▣ USt kann nur abziehbare Vorsteuer sein, wenn sie für einen „berechneten Umsatz“ geschuldet wird
- USt-Beträge nach § 14 c UStG berechtigen also **nicht** zum Vorsteuerabzug

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Vorsteuerabzug 1

156

- § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG:
Vorsteuerbeträge sind die Umsatzsteuerbeträge, die einem Unternehmer für Leistungen eines anderen Unternehmens für sein Unternehmen in einer Rechnung nach §§ 14, 14 a UStG gesondert berechnet werden

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Vorsteuerabzug 2

157

- Die Vorsteuerbeträge sind nach § 16 Abs. 2 UStG von der nach § 16 Abs. 1 UStG berechneten Umsatzsteuerschuld des Unternehmers abzuziehen.
- Prinzip des Sofortabzugs: Vorsteuer ist in dem VAZ abzuziehen, in dem die Rechnung zugegangen (Soll-Besteuerung) oder die Zahlung geleistet worden ist (Ist-Besteuerung).

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Vorsteuerabzug 3

158

Beispiel: RA hat im April 10 Honorareinnahmen von €20.000 zzgl. USt von € 3.800. Seine Betriebsausgaben belaufen sich auf € 6.500 wobei ihm USt aus €3.000 mit € 570 berechnet wurde.

Lösung: USt-Schuld § 16 Abs. 1	€ 3.800
Vorsteuer § 16 Abs. 2	- € 570
Zahllast	€ 3.230

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

Vorsteuerabzug 4

159

- Voraussetzungen:
 - Leistender und Empfänger sind Unternehmer
 - Leistung für das Unternehmen des Empfängers
 - Rechnung mit gesondertem Steuerausweis
 - kein Ausschluss / Beschränkung des Vorsteuerabzug
(§ 15 Abs. 1 a, 2 UStG)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Vorsteuerabzug 5

160

- Ausschlusstatbestände
 - § 15 Abs. 1 a UStG: Aufwendungen i.S. § 4 Abs. 5 und § 12 Nr. 1 EStG
 - Rückausnahme: angemessene Bewirtungsaufwendungen
 - § 15 Abs. 1 b UStG: Teilabzug bei gemischtgenutzten Grundstücken
 - § 15 Abs. 2 UStG: WG, die für steuerfreie Umsätze verwendet werden
 - Allg. Rückausnahmen in § 15 Abs. 3 UStG

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Vorsteuerabzug 6

161

- Vorsteuerberichtigung § 15 a UStG
 - ändern sich im Berichtigungszeitraum (5 Jahre, Grundstücke 10 Jahre) die tatsächlichen Verhältnisse für die Beurteilung des Vorsteuerabzugs ist eine Korrektur (jährlich 1/5) vorzunehmen
 - Änderung der Verhältnisse z.B. durch Verwendung des WG nur noch für steuerfreie Umsätze

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

USt-Voranmeldungen

162

- USt ist Selbstberechnungssteuer
- Stpfl. hat spätestens am 10. Tag nach Ablauf eines VAZ eine elektronische Steueranmeldung abzugeben und die Vorauszahlung zu leisten (§ 18 Abs. 1 UStG);
 - Ausnahme: Dauerfristverlängerung
- Die Steueranmeldung ist Steuerfestsetzung unter VdN § 168 AO
 - Steuervergütungsansprüche entstehen aber erst nach Zustimmung des FA (§ 168 Satz 2 AO)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR

USt-Jahreserklärung

163

- USt ist Jahressteuer (Veranlagungssteuer)
- Besteuerungszeitraum = Kalenderjahr (§ 16 Abs. 1 Satz 2 UStG)
- U muss eine USt-Jahreserklärung abgeben (Steueranmeldung) (§ 18 Abs. 3 UStG)
- Zahllast ist fällig 1 Monat nach Eingang der Steueranmeldung

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Aufzeichnungspflichten

§ 22 UStG

164

- auch der nicht buchführungspflichtige Freiberufler hat für ust-liche Zwecke Aufzeichnungen zu führen:
 - ▣ Entgelte und BMG für fiktiven Leistungsaustausch
 - ▣ für die Vorsteuer Entgelte und darauf entfallende USt
 - ▣ richtig, vollständig, zeitgerecht (keine Schuhkarton-Belegsammlung)

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

Die Einkommensteuererklärung hat
mehr Menschen zu Lügnern gemacht,
als der Teufel.

(William Rogers)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR