

KANZLEI AM SIEGESDENKMAL



LEERS  
RECHTSANWALT  
STEUERBERATER

# OLIVER F. LEERS

RECHTSANWALT  
STEUERBERATER  
FACHANWALT FÜR STEUERRECHT

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

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/FASr

## 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/FASr

## 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

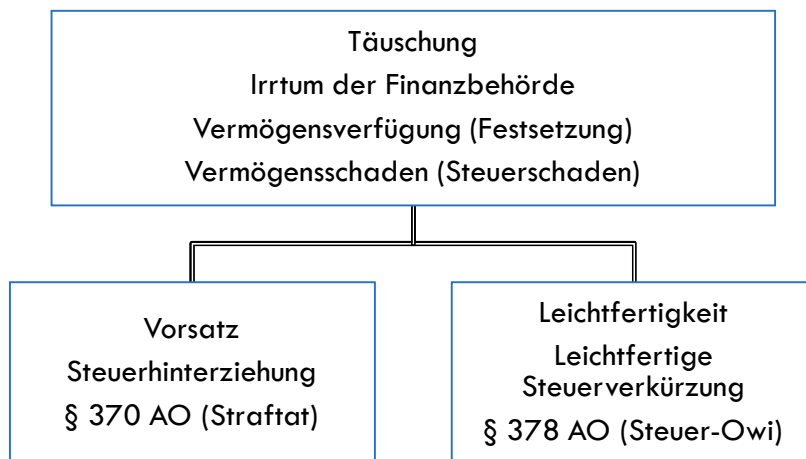
## Steuerstrafrecht in der AO:

- §§ 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/FASr

## Steuerstrafrecht IX

42

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

Oliver F. Leers RA/StB/FASr

## 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/FASrR

## 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/FASrR

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

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

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

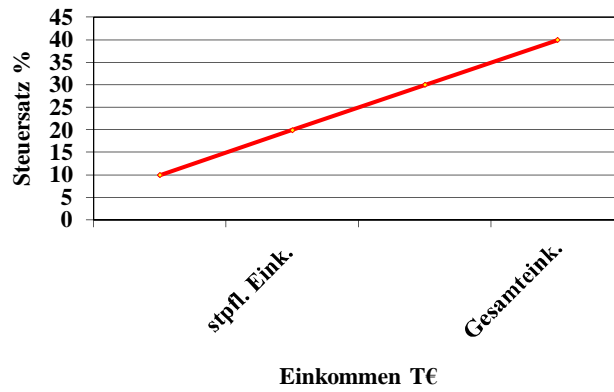
68

- § 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/FASr

## § 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/FASr

## 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/FAStR

## 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/FAStR

# Buchführung und Bilanz 1

75

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

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

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	<b>Eigenkapital</b>	<b>70</b>
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/FASrR

## 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/FASrR

## 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

- |   |   |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>□ lineare AfA (p.a. 16,6 %)</li><li>    □ 2009      10.000</li><li>    □ 2010      10.000</li><li>    □ 2011      10.000</li><li>    □ 2012      10.000</li><li>    □ 2013      10.000</li><li>    □ 2014      10.000</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>□ degressive AfA</li><li>    □ 2009 (25 % von 60.000)<br/>  15.000</li><li>    □ 2010 (25 % von 45.000)<br/>  11.250</li><li>    □ 2011 (linear 25 % vom<br/>            Restbuchwert! = 33.750)<br/>  8.437</li><li>    □ 2012                               8.437</li><li>    □ 2013                               8.437</li><li>    □ 2014                               8.437</li></ul> |
|---|---|

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/FASr

## 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/FASr

## 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 Wj., in dem der Investitionsabzug gebildet wurde
  - **ALTE** Rechtslage:
    - Gewinnerhöhende Auflösung der Rücklage am Ende des zweiten auf ihre Bildung folgenden Wj. (Gewinnerhöhung wird im Wj. der Auflösung)
    - Gewinnzuschlag von 6 % pro ganzes Kj.

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/FAStR

## 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/FAStR

## 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/FASrR

## „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/FASrR

## „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
Groß- händler	2.500,00 <u>USt 475,00</u> 2.900,00	475,00	190,00	285,00	1.500,00
Zwischen- händler	3.200,00 <u>USt 608,00</u> 3.712,00	608,00	475,00	133,00	700,00
Einzel- händler	4.000,00 <u>USt 760,00</u> 4.640,00	760,00	608,00	<u>152,00</u> <b>760,00</b>	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/FASrR

## 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/FASrR

## 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.

<b>Lösung:</b> 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/FASrR

## Vorsteuerabzug 5

160

- Ausschlussstatbestände
  - § 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/FASrR

## 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/FASrR

## 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/FASrR

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

(William Rogers)

Oliver F. Leers RA/StB/FAStR