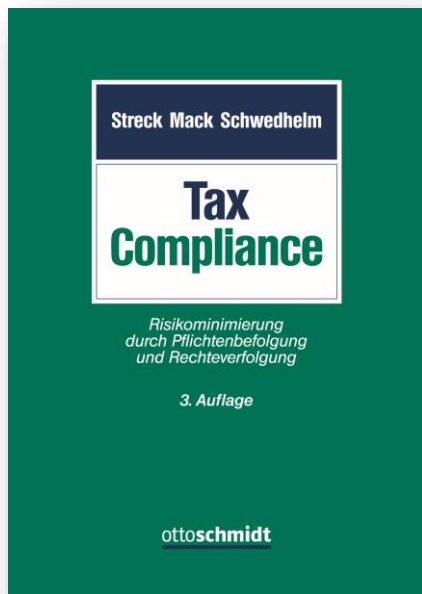


Leseprobe zu



Streck/Mack/Schwedhelm

Tax Compliance

Risikominimierung durch Pflichtenbefolgung und Rechteverfolgung

3. Auflage, 2019, 664 Seiten, gebunden, Handbuch, 170x240 mm

ISBN 978-3-504-25377-6

149,00 €

Vorwort

Die Diskussion um Tax Compliance und Tax Compliance Management Systeme hat sich seit der zweiten Auflage weiter stetig verändert und an Dynamik gewonnen. Der Anwendungserlass zu § 153 AO aus dem Jahr 2016 gab letztlich den Startschuss für alle, nicht nur für die Konzerne und Großunternehmen, sich des Themas anzunehmen. Seither stehen Fragen, welchen Umfang ein Tax Compliance Management System haben muss, wie eine Implementierung aufgesetzt werden sollte und welche Weiterentwicklungen zu beachten sind, im Fokus nahezu aller Unternehmen. Die Bedürfnisse von Mittelstand und (internationalen) Konzernen sind höchst unterschiedlich. Vereine, Verbände und Non-Profit-Organisationen haben die Notwendigkeit vom Compliancestrukturen ebenfalls erkannt. Parallel schreitet die Finanzverwaltung mit ihren Tax Compliance Überlegungen voran, die sich bis dato im Wesentlichen regulativ präsentieren. Außenprüfung, Kassenprüfung und steuerliche Verfahrensdokumentation sind insoweit von besonderer Bedeutung. Der Weg eines kooperativen Ansatzes von Tax Compliance steckt – jedenfalls im Vergleich zu Österreich, das auf der Basis einer vergleichbaren steuerlichen Verfahrensordnung das sog. Horizontal Monitoring ab 2019 gesetzlich normiert hat – noch „in den Kinderschuhen“.

Als Zwischenergebnis bleibt: Tax Compliance Systeme können einem Unternehmen nicht „übergestülpt“ werden, sondern müssen aus dem Unternehmen heraus anhand der konkret vorhandenen steuerlichen Fragestellungen „maßgeschneidert“ und entwickelt werden. Dabei sind prozessuale und materiell-steuerrechtliche Risiken ebenso in den Blick zu nehmen wie Verantwortlichkeiten und Kommunikationsabläufe. Sind diese in einem System abgebildet, sind auch die Abläufe für steuerliche Korrekturen und Nacherklärungen – ein im Übrigen sehr Streit- und fehleranfälliges Feld – vorgeprägt. Schließlich darf das Krisenmanagement nicht fehlen.

Die dritte Auflage trägt diesen Überlegungen unter Berücksichtigung der jüngsten Entwicklungen Rechnung: Die neuen Systemvorschläge aus der Wirtschaft werden vorgestellt und bewertet. Die in langjähriger forensischer Praxis identifizierten Steuer- und strafprozessualen Gefahrenbereiche werden dargelegt und Vermeidungsstrategien präsentiert. Materiell bergen die Umsatzsteuer und die Lohnsteuer als Massenverfahren im unternehmerischen Alltag die größten Risiken, weshalb diesen Steuerrechtsgebieten erhöhte Aufmerksamkeit gewidmet wird. Tax Compliance funktioniert aber nur dann, wenn auch Verknüpfungen zu Risiken in den übrigen Steuerarten hergestellt werden. Auch dies unter Berücksichtigung der in der Praxis erkannten Problemfelder z.B. bei grenzüberschreitenden Sachverhalten, in M&A-Prozessen oder in Insolvenzen.

In bewährter Manier wurde auch die dritte Auflage von Anwälten der Streck Mack Schwedhelm Rechtsanwälte Steuerberater Partnerschaft mbB sowie unserer ehemaligen Kollegin Frau Manja Ehnert geschrieben.

Vorwort

Wir danken Herrn Dr. Lingemann, Herrn Starke und deren Team vom Verlag Dr. Otto Schmidt für die Geduld, die Beharrlichkeit und konstruktive Unterstützung bei der Realisierung der dritten Auflage.

Köln, im Juli 2019

Dr. Peter Talaska,
zugleich für alle Partner der
Streck Mack Schwedhelm Rechtsanwälte
Steuerberater Partnerschaft mbB

Inhaltsübersicht

| | Seite |
|---------------------------------|-------|
| Vorwort | VII |
| Abkürzungsverzeichnis | XI |
| Literaturverzeichnis | XIX |

Kapitel 1 Grundlagen

| | Rz. | Seite |
|--|-------|-------|
| A. Einführung und Begriffe (<i>Talaska</i>) | 1.1 | 4 |
| B. Betroffene Unternehmen und Gesellschaften (<i>Talaska</i>) | 1.43 | 25 |
| C. Gesetzliche Pflichten und Sanktionen (<i>Mack</i>) | 1.51 | 26 |
| D. Managing in Corporate Tax-Legal-Affairs (<i>Mack</i>) | 1.172 | 48 |
| E. Eigentätigkeit oder unabhängige Dienstleister (<i>Talaska</i>) | 1.274 | 65 |
| F. Vertraulichkeit und Öffentlichkeitsarbeit (<i>Talaska</i>) | 1.292 | 70 |
| G. Tax Compliance aus der Sicht einer Compliance-Abteilung eines Großunternehmens (<i>Ehnert</i>) | 1.304 | 73 |

Kapitel 2 Steuern und Sozialabgaben

| | | |
|---|-------|-----|
| A. Ertragsteuern (<i>Schwedhelm/Binnewies</i>) | 2.1 | 86 |
| B. Umsatzsteuer (<i>Alvermann</i>) | 2.16 | 91 |
| C. Lohnsteuer (<i>Olgemöller</i>) | 2.177 | 140 |
| D. Sozialabgaben (<i>Olgemöller</i>) | 2.232 | 157 |
| E. Sonstige Steuern (<i>Kamps</i>) | 2.266 | 167 |
| F. Risiken der Umstrukturierung und von M&A-Prozessen (<i>Wollweber</i>) | 2.349 | 193 |
| G. Grenzüberschreitende Beziehungen (<i>Wulf</i>) | 2.396 | 210 |

Kapitel 3 Tax Compliance und die einzelnen Prüfungen

| | | |
|---|-------|-----|
| A. Betriebsprüfung (<i>Kamps</i>) | 3.1 | 245 |
| B. Steuerfahndung im Unternehmen – und wie man sich darauf vor- bereitet (<i>Wulf</i>) | 3.208 | 301 |
| C. Nützliche Abgaben (<i>Wulf</i>) | 3.383 | 356 |

Kapitel 4 Verantwortliche für Tax Compliance

| | Rz. | Seite |
|--|-------|-------|
| A. Steuerrechtliche und steuerstrafrechtliche Risiken für Organmitglieder (<i>Binnewies</i>) | 4.1 | 376 |
| B. Mitarbeiter (<i>Talaska</i>) | 4.96 | 408 |
| C. Gesellschafter und Nahestehende (<i>Schwedhelm</i>) | 4.116 | 413 |

Kapitel 5 Zoll, nationale Grenzabgaben und Zollfahndung

| | | |
|---|------|-----|
| A. Standortbestimmung (<i>Olgemöller</i>) | 5.1 | 422 |
| B. Gesetzliche Rahmenbedingungen (Zoll) (<i>Olgemöller</i>) | 5.6 | 425 |
| C. Risiko- und Gefahrenquellen (<i>Olgemöller</i>) | 5.22 | 431 |
| D. Risiko- und Gefahrenminimierung (<i>Olgemöller</i>) | 5.36 | 437 |
| E. Schadensabwehr und -minimierung (<i>Olgemöller</i>) | 5.53 | 443 |
| F. Schadensausgleich (<i>Olgemöller</i>) | 5.72 | 452 |
| G. Evaluierung (<i>Olgemöller</i>) | 5.78 | 453 |

Kapitel 6 Sonderbereiche für Tax Compliance

| | | |
|--|-------|-----|
| A. Vereine, Verbände, Stiftungen und übrige Non-Profit-Organisationen (<i>Alvermann</i>) | 6.1 | 458 |
| B. Öffentliche Hand (<i>Alvermann</i>) | 6.196 | 514 |
| C. Hospitality (<i>Alvermann</i>) | 6.264 | 536 |
| D. Sanierung und Insolvenz (<i>Olbing</i>) | 6.270 | 541 |

| | |
|---|-----|
| Anhang 1 Tax Compliance-Richtlinie (<i>Talaska</i>) | 557 |
| Anhang 2 Struktur eines Mandatsangebots (<i>Talaska</i>) | 563 |
| Anhang 3 Ablaufplan einer Umstrukturierung (<i>Wollweber</i>) | 567 |
| Anhang 4 Muster Antrag auf Einholung einer verbindlichen Auskunft (<i>Wollweber</i>) | 575 |
| Anhang 5 Betriebsprüfungsordnung und ausgewählte Gesetzesnormen (<i>Talaska</i>) | 577 |

| | |
|--------------------------------|-----|
| Stichwortverzeichnis | 625 |
|--------------------------------|-----|

| | | | |
|---|-------|--|-------|
| 6. Internationale Amts- und Rechtshilfe | 2.433 | 5. Zusagen und verbindliche Auskünfte („Advance Pricing Agreements“) | 2.456 |
| III. Risiko- und Gefahrmini- mierung | 2.441 | 6. Besonderheiten für den Fall von Funktionsverlagerungen | 2.459 |
| 1. Identifikation von Zahlungs- empfängern | 2.441 | IV. Schadensabwehr und -mini- mierung | 2.462 |
| 2. Verrechnungspreisdokumen- tation | 2.447 | 1. Schadensabwehr durch Steuer- streit | 2.462 |
| 3. Dokumentation der Betriebs- stättergebnisabgrenzung | 2.453 | 2. Schadensminderung durch Verständigungsverfahren | 2.466 |
| 4. Anerkennung von Auslands- gesellschaften | 2.454 | | |

A. Ertragsteuern

I. Gesetzliche Rahmenbedingungen

1. Einschlägige Rechtsgrundlagen

- 2.1 Die Ertragsteuer für die natürlichen Personen ist die **Einkommensteuer**. Die Ertragsteuer für juristische Personen ist die **Körperschaftsteuer**. Natürliche Personen sind ferner von der Gewerbesteuer, als weiterer Ertragsteuer, betroffen, sofern sie gewerblich tätig sind (§ 15 EStG, § 2 GewStG). In einem pauschalen Verfahren wird die Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer natürlicher Personen angerechnet (§ 35 EStG). Die Tätigkeit der Körperschaften ist stets gewerbesteuerpflichtig, da die Einkünfte der Körperschaft umfassend als gewerblich qualifiziert werden (§ 8 Abs. 2 KStG, § 2 Abs. 2 GewStG). Eine Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Körperschaftsteuer findet nicht statt. Ertragsteuern besteuern Einkünfte (§ 2 Abs. 1 EStG). Bemessungsgrundlage ist bei den Gewinneinkunftsarten der Gewinn, bei Kaufleuten i.S.d. HGB ermittelt gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG i.V.m. den handelsrechtlichen Vorschriften, bei nicht nach dem HGB zum Führen von Büchern Verpflichteten gem. § 4 Abs. 1 EStG; bei den Überschusseinkunftsarten der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 8, 9 EStG). Auch für die Körperschaften richtet sich die Einkunftsermittlung nach den Regelungen des EStG (vgl. § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG), im Ergebnis wird der Einzelabschluss nach HGB steuerlich angepasst (§ 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i.V.m. §§ 5 ff. EStG).

2. Erklärungspflichten

a) Natürliche Personen

- 2.2 Natürliche Personen mit steuerrelevanten Einkünften sind verpflichtet, eine **Einkommensteuererklärung** abzugeben (§ 25 EStG, § 56 EStDV, § 149 AO). Die Erklärung zur Einkommensteuer ist grundsätzlich sieben Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs für das abgelaufene Kalenderjahr abzugeben (§ 149 Abs. 2 Satz 1 AO). Diese Frist ist verlängerbar (§ 109 Abs. 1 AO). Wird die Steuererklärung durch einen Steuerberater erstellt, wird die Frist regelmäßig auf den letzten Tag des Monats Februar

des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahrs verlängert (§ 149 Abs. 3 AO). Die Einkommensteuererklärung enthält bei Verlusten eine **Erklärung** über die Verlustfeststellung (§ 10d EStG). Ferner ist eine **Erklärung zur gesonderten Feststellung des Zinsvortrags** auf den Schluss des jeweiligen Wirtschaftsjahrs gem. § 4h Abs. 4 EStG abzugeben. Es handelt sich um eine gesonderte Feststellung gem. § 179 AO. Die Erklärungspflicht folgt daher aus § 181 Abs. 2 AO.¹ Auch diesbezüglich gilt für die Abgabefrist § 181 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 149 Abs. 2 AO. Für die Einkommensteuererklärung, die Verlustfeststellungserklärung und die Erklärung zur Feststellung des Zinsvortrags gelten also gleichlaufende Fristen.

b) Mitunternehmerschaften

Sind mehrere natürliche Personen und/oder juristische Personen in Form einer Mitunternehmerschaft (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG) verbunden und erzielen auf dieser Ebene Einkünfte, ist eine **Erklärung zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen** abzugeben (§§ 181, 180 AO). Erklärungspflichtig sind die an der Mitunternehmerschaft beteiligten Mitunternehmer (§ 181 Abs. 2 AO). Die Erklärungsfrist ist identisch mit der der natürlichen Personen (§§ 181 Abs. 1, 149 AO). 2.3

c) Körperschaften

Die zur Vertretung berechtigten Personen haben die Steuererklärung für Körperschaften abzugeben. Dies gilt zunächst für die **Körperschaftsteuererklärung** (§ 31 KStG, § 25 Abs. 2 EStG, § 34 AO). Für die Frist gilt wiederum § 149 Abs. 2 AO. Die Körperschaftsteuererklärung ist folglich spätestens sieben Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs für das abgelaufene Kalenderjahr abzugeben. Die Frist ist gem. § 109 Abs. 1 AO verlängerbar. Wird die Steuererklärung durch einen Steuerberater erstellt, ist die Frist regelmäßig auf letzten Tag des Monats Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahrs verlängert. Bei Verlusten enthält die Körperschaftsteuererklärung die **Erklärung der Feststellung eines vortragsfähigen Verlusts** (gem. § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 10d EStG). Gemäß § 8a KStG gilt auch für die Körperschaft § 4h EStG. Auch bei der Körperschaft handelt es sich um eine gesonderte Feststellung gem. § 179 AO. Die Erklärungspflicht folgt demgemäß aus § 181 Abs. 2 AO. Für die Abgabefrist gilt wiederum § 181 Abs. 1 Satz 1 AO i.V.m. § 149 Abs. 2 AO. Die **Erklärung zur gesonderten Feststellung des Zinsvortrags** erfolgt also zeitgleich mit der Körperschaftsteuererklärung. Entsprechendes gilt für die **Erklärung zur gesonderten Feststellung der nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen** (§ 27 Abs. 2 Satz 4 KStG). Auch hierbei handelt es sich um eine Steuererklärung i.S.d. Abgabenordnung.² Es gelten die Erklärungsfristen aus § 149 Abs. 2 AO. Entsprechendes gilt für die **Erklärung zur gesonderten Feststellung bei Umwandlung** von Rücklagen in Nennkapital gem. § 28 Abs. 1 Satz 3 i.V.m. § 27 Abs. 2 KStG. 2.4

¹ *Frotscher* in Frotscher/Geurts, EStG, § 4h Rz. 176 (Aug. 2017).

² *Berninghaus* in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 27 KStG Rz. 96 (Mai 2015).

d) Gewerbesteuererklärung

- 2.5 Die Erklärungsspflichten und Erklärungsfristen für die Abgabe der Einkommensteuer-/Körperschaftsteuererklärungen gelten entsprechend für die **Erklärungen zur Gewerbesteuer** (§ 14a Abs. 5 GewStG, § 25 GewStDV). Auch hierbei handelt es sich um Steuererklärungen, für die die Abgabenordnung gilt (§ 10a Satz 6 GewStG). Entsprechend ist die Fristregelung gem. § 149 Abs. 2 AO anwendbar. Gleiches gilt für die **Erklärung zur Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlusts**. §§ 181 Abs. 1, 149 Abs. 2 AO finden Anwendung.¹

II. Risiko- und Gefahrenbereiche

1. Materiell-rechtliche Rechtsfragen

- 2.6 Materiell-rechtlich resultieren haftungs- und steuerstrafrechtliche Gefahren aus der Komplexität des Ertragsteuerrechts. Ausgangspunkt der Besteuerung ist die Gewinnermittlung des Unternehmens, die bereits eine vielschichtig gestufte Subsumtion von Lebenssachverhalten unter handelsrechtliche und steuerrechtliche Normen voraussetzt. Die handelsrechtliche Gewinnermittlung erfährt zahlreiche steuerrechtliche Korrekturen und Anpassungen, bevor das Ergebnis als reines Zahlenresultat in die verschiedenen Steuererklärungen einfließt. Jede einzelne dieser Abstraktionsstufen birgt die Gefahr objektiv falscher Ergebnisse und damit unzutreffender Erklärungen. Hierbei handelt es sich um originär im Steuerrecht angesiedelte Gefahren.
- 2.7 Insbesondere problematisch sind rein **zivilrechtlich anmutende Gestaltungen** mit unerkannten **steuerrechtlichen Konsequenzen**. Beispielhaft sei hier genannt der Abschluss von Überlassungsverträgen zwischen Gesellschaftern einer Personengesellschaft und der Personengesellschaft (Überlassung von Grundstücken, Maschinen- und Fuhrpark, Patenten und Lizenzen). Unabhängig davon, ob diese Verträge entgeltlich oder unentgeltlich gestaltet werden, führt die Überlassung von Wirtschaftsgütern durch Personengesellschafter an ihre Gesellschaft zur steuerrechtlichen Qualifizierung als Sonderbetriebsvermögen mit der Konsequenz, dass diese Wirtschaftsgüter steuerrechtlich verstrickt sind. Dasselbe gilt für Überlassungsverträge wesentlicher Betriebsgrundlagen von Mehrheitsgesellschaftern oder einer beherrschenden Gruppe von Gesellschaftern an die Kapitalgesellschaft (Betriebsaufspaltung). Hierbei handelt es sich um steuerrechtliche Gefahrenquellen, die Konsequenz rein zivilrechtlicher Gestaltungen sind.
- 2.8 Ein weiterer Schwerpunkt von Gefahrenquellen im Ertragsteuerrecht ist die **mangelnde oder unzutreffende Dokumentation** steuerrechtlich relevanter Geschäftsvorfälle. So kann das Finanzamt den Betriebsausgabenabzug nach § 160 AO versagen, sofern der Empfänger bzw. wirtschaftlich Berechtigte nicht ausreichend nachgewiesen werden kann. Entsprechendes gilt bei Auslandssachverhalten bezüglich der umfangreichen Dokumentationspflichten gem. § 90 Abs. 2 AO. Schließlich kann das Fehlen einer angemessenen Dokumentation der Leistungsbeziehung zwischen einer Kapitalge-

¹ *Kleinheisterkamp* in Lenski/Steinberg, GewStG, § 10a Rz. 381 (April 2017).

sellschaft und ihrem beherrschenden Gesellschafter Indiz für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung sein.

Besondere Schwierigkeiten bestehen, wo das Steuergesetz keine Tatbestandsmerkmale formuliert, sondern **unbestimmte Rechtsbegriffe** verwendet oder **Bewertungsspielräume** gewährt. Hier tritt an die Stelle einer objektiven „rechnerischen“ Richtigkeit das judizierte Recht. Beispiele sind die Abgrenzung zwischen Mitunternehmer und steuerlichem Darlehensgeber, zwischen Herstellungskosten und sofort abzugsfähigen Betriebsausgaben, zwischen gewerblicher und nichtgewerblicher Tätigkeit oder die Angemessenheit von Leistungsvergütungen zwischen Schwestergesellschaften. Ab welchem Grad der Rechtsunsicherheit den Stpfl. eine Erklärungspflicht in Form der „Sachverhaltsaufklärungspflicht“ gegenüber der Finanzverwaltung trifft, ist weitestgehend ungeklärt. 2.9

2. Formale Fragen

Stellt sich – i.d.R. nach Durchführung eines Rechtsbehelfsverfahrens – heraus, dass die **gezogene steuerrechtliche Konsequenz**, die **vorgenommene Bewertung oder Abgrenzung fehlerhaft** war, ist die abgegebene Steuererklärung falsch und damit der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllt. Den Erklärenden, sei es der Stpfl. selbst oder das für ihn handelnde Organ, schützt nur der Grad seines Wissens vor der strafrechtlichen Verfolgung. Der Grad der Erkenntnis ist nach außen nicht messbar, sondern wird aus den dem Urteilenden zur Verfügung stehenden objektiven Erkenntnisquellen geschöpft. Damit offenbart sich das Dilemma des Erklärenden: Dokumentiert er seine Prüfung nicht hinreichend, trifft ihn der Vorwurf der mangelnden Sorgfalt, strafrechtlich „Leichtfertigkeit“. Dokumentiert er seine Überlegung umfangreich unter Darstellung des Für und Wider, steht schnell die Aussage im Raum, er habe billigend in Kauf genommen, dass seine Auffassung falsch sein könne und damit bedingter Vorsatz vorliege. 2.10

Die Probleme **mangelhafter Dokumentation** treffen insbes. **kleine und mittelständische Unternehmen**. Die Probleme **übermäßiger Dokumentation** steigen mit der **Größe** und **Internationalität des Unternehmens**. Steuerstreitrelevante Fragen werden in unzähligen E-Mails streitig diskutiert, ohne zu bedenken, welchen Eindruck die dabei gewählten Formulierungen in den Augen eines Betriebsprüfers, Steuerfahnders oder Staatsanwalts haben können. „We need a story for the tax authorities“, gemeint als Darstellung einer zutreffenden Sachverhaltsschilderung für die Betriebsprüfung, klingt in den Ohren der Steuerstrafverfolgungsbehörden jedenfalls missverständlich. 2.11

III. Risiko- und Gefahrenminimierung

Die Einhaltung der **formalen ertragsteuerlichen Erklärungspflichten**, insbes. die **rechtzeitige Abgabe** von Erklärungen, gehört zu den Selbstverständlichkeiten einer an Tax Compliance orientierten Unternehmensführung. Die Kenntnis der bestehenden Erklärungspflichten sowie die Überwachung der bestehenden Erklärungsfristen werden i.d.R. organisatorisch sichergestellt. Wichtig ist, dass das Einschalten externer 2.12

Berater nicht von der Sicherstellung der rechtzeitigen Abgabe von Erklärungen entbindet.

- 2.13 Das Erkennen materieller Steuerprobleme ist in erster Linie eine Frage der **Qualitäten der Organisation eines Unternehmens**. Hierbei ist nicht nur die Kapazität, sondern vor allem die Struktur entscheidend. Ein Unternehmen ohne Steuerabteilung, aber mit exzellenter externer Beratung kann einen besseren Standard bieten als eine schlecht organisierte übergroße Unternehmenssteuerabteilung.
- 2.14 Welcher **Grad der Rechtssicherheit bei der rechtlichen Subsumtion** angestrebt wird, ist eine individuelle Entscheidung. Der Vorsichtige orientiert sich einseitig an der Gesetzesauslegung der Finanzverwaltung und wählt dort, wo diese Richtschnur fehlt, die „steuerungünstige“ Lösung. Dies ist im Rahmen von Tax Compliance nicht zwingend oder gar wünschenswert, da hierbei – insbes. wenn Organe handeln – das Interesse des Unternehmens und damit der Eigentümer hinter das des Fiskus gestellt wird. Es gilt hier, **das richtige Maß** zu finden. Abstrakt lässt sich dies wie folgt abstufen:
- Zunächst ist es notwendig, das steuerliche Problem zu erkennen. Dies setzt laufende Befassung mit der steuerrechtlichen Literatur und Rspr., kurz gefasst **Fortbildung der steuerrechtlichen „Entscheider“**, voraus.
 - Wird ein Problem erkannt, ist die **Fragestellung** sorgfältig zu **prüfen**. Entspricht die gewünschte Rechtsfolge der **Rspr.**, kann ihr gefolgt werden, selbst wenn die Finanzverwaltung bekanntermaßen eine Auffassung (z.B. in Form von Nichtanwendungserlassen) vertritt. Hier widersetzt sich die Finanzverwaltung der Judikative. Eine Pflicht, dem im Rahmen von Steuererklärungen zu folgen, kann es in diesem Fall ebenso wenig geben wie eine Verpflichtung zur Offenbarung, dass in der Erklärung der Rspr. und nicht der Verwaltungsmeinung gefolgt wurde.
 - Problematisch sind die Fälle, in denen es **weder eine klare Verwaltungsauffassung noch eine „herrschende Meinung“** gibt. Hier besteht u.E. keine Erklärungspflicht, selbst wenn eine gewisse, möglicherweise sogar über 50 % liegende Wahrscheinlichkeit besteht, dass die Finanzverwaltung der Rechtsauffassung oder Subsumtion des Stpfl. nicht folgen wird. Nur in den Fällen eines klar erkennbaren, d.h. von der Finanzverwaltung offiziell – sei es durch Erlasse oder durch die Veröffentlichung von Rspr. im Bundessteuerblatt – kommunizierten Rechtsstandpunkts, muss die Abweichung der eigenen Steuererklärung von der Position der Finanzverwaltung offengelegt werden.
 - Gibt es eine **klare Verwaltungsmeinung** oder zumindest eine **einhellige Literaturauffassung**, der nicht durch höchstgerichtliche Rspr. widersprochen wurde, bleibt eine Abweichung von dieser Rechtsauffassung zulässig, sie muss aber gegenüber dem Finanzamt erkennbar offengelegt werden.

IV. Schadensausgleich

- 2.15 Für den Ausgleich im Ertragsteuerrecht verursachter Steuerschäden werden häufig **Haftpflichtversicherungen der Berater** in Betracht gezogen. In diesem Zusammen-

hang ist darauf hinzuweisen, dass es sich hierbei um Haftpflichtversicherungen und nicht um „Steuerversicherungen“ handelt. Voraussetzung ist eine pflichtwidrige schuldhafte Verursachung eines vermeidbaren Steuerschadens. Wäre die Steuer auch bei gesetzmäßigem Vorgehen entstanden, kann es sich hierbei nicht um einen erstattungsfähigen Schaden handeln. Erstattungsfähige Schäden sind in diesem Zusammenhang allenfalls Zins- und Beratungskosten.

B. Umsatzsteuer

I. Umsatzsteuer als Hauptrisikofaktor vieler Unternehmen

Die Umsatzsteuer hat sich in den vergangenen Jahren für viele Unternehmen als **größter steuerlicher Risikobereich** herausgestellt. Dies ist durch mehrere Faktoren begründet: 2.16

- Die **rechtlichen Rahmenbedingungen** harmonisieren nicht (Rz. 2.17 ff.).
- Aufgrund vorhandener **Systemprobleme** ist die Umsatzsteuer betrugsanfällig (Rz. 2.120 ff.).
- Die Umsatzsteuer ist als Verbrauchsteuer für das **Steueraufkommen** von wesentlicher Bedeutung. Zusammen mit der Lohnsteuer (Rz. 2.177 ff.) erwirtschaftet sie den größten Teil des Steueraufkommens. Dementsprechend ist sie **Prüfungsschwerpunkt** der Finanzverwaltung und Gegenstand gesonderter Außenprüfungen (sog. Umsatzsteuer-Sonderprüfungen).

Die sich hieraus ergebenden **Risiko- und Gefahrenbereiche** werden unter Rz. 2.31 ff. exemplarisch behandelt.

II. Rechtliche Rahmenbedingungen

1. UStG

Das deutsche Umsatzsteuergesetz (UStG) normiert die wesentlichen **rechtlichen Anforderungen**: Normiert werden die Grundanforderungen an unternehmerischen Leistungsaustausch (Steuerbarkeit, §§ 1–3 UStG), Steuerbefreiung (§§ 4–9 UStG), Bemessungsgrundlage (§§ 10, 11 UStG), Steuersatz (§ 12 UStG), Steuerentstehung und Steuerschuld (§§ 13–13b UStG), Rechnungsanforderungen (§§ 14–14b UStG) und Vorsteuerabzug (§§ 15–15a UStG). 2.17

Die Umsatzsteuer wird trotz ihres Charakters als Verbrauchsteuer nicht beim Verbraucher erhoben, sondern beim Unternehmer als Steuerschuldner (§ 13a UStG). Dementsprechend normiert sie gesonderte **Erklärungspflichten**: Die Steuer wird im Wege der Selbstveranlagung erhoben – der steuerpflichtige Unternehmer berechnet seine Steuerschuld oder sein Steuerguthaben selbst. Er hat nicht nur jährliche Umsatzsteuererklärungen abzugeben, sondern unter den Voraussetzungen der §§ 18 ff. UStG monatliche oder vierteljährliche Voranmeldungen zu erklären und Vorauszahlungen zu leisten. Die Vorauszahlungen werden ohne gesonderten Verwaltungsakt automatisch nach Ablauf des Voranmeldezeitraums fällig. Die Umsatzsteuervoran- 2.18