Umsatzsteuer - Systemüberblick sowie Durchsetzungs- und Kontrollinstrumente in der Bundesrepublik Deutschland – Implikationen für die Ukraine

Daniela Heitele / Thomas Otten

Präsentation im Finanzministerium der Ukraine

am 8. November 2011

in Kiew

© German Advisory Group

Inhalt

1. Steuerhoheit sowie Zuständigkeiten
2. Besteuerungsgegenstand - Steuerbefreiungen
3. Nationale und internationale Vorsteueranrechnung bzw. -vergütung
4. Gesetzliche Meldepflichten und deren formelle Anforderungen
5. Methoden der Betrugsbekämpfung
6. Empfehlungen Ukraine

© German Advisory Group

1. Steuerhoheit und Zuständigkeiten

- **Steuerhoheit**
  - Gesetzgebungshoheit
    - Konkurrierende Gesetzgebung liegt beim Bund
  - Ertragshoheit:
    - Die Umsatzsteuer ist eine Gemeinschaftsteuer
    - das Aufkommen steht dem Bund (53,9%), den Ländern (44,1%) und den Gemeinden (2%) zu
  - Verwaltungshoheit
    - Verwaltung der Umsatzsteuer erfolgt von den Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes
    - Landesfinanzverwaltung unterliegt den Weisungen des Bundesminister der Finanzen

© German Advisory Group

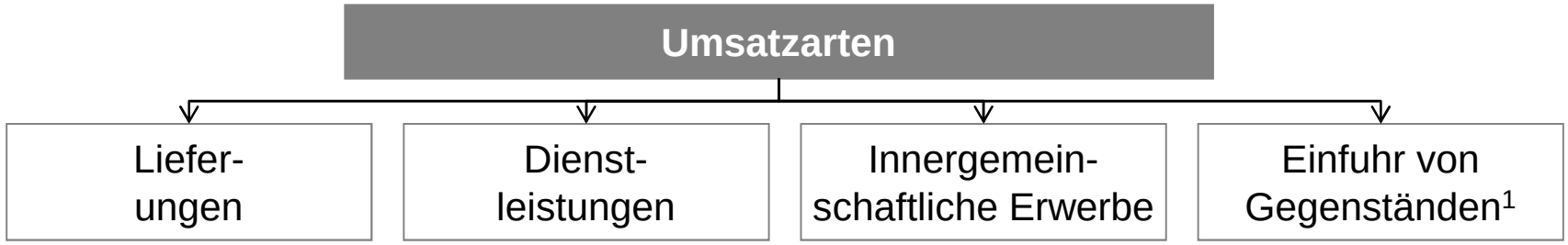
1. Steuerhoheit und Zuständigkeiten

- **Zuständigkeit**
  - sachliche Zuständigkeit
    - Finanzämter als örtliche Landesbehörde sind für die Verwaltung zuständig
  - örtliche Zuständigkeit
    - Besteuerung inländischer Unternehmen: zuständiges Finanzamt durch Unternehmenssitz bestimmt
    - Besteuerung ausländischer Unternehmen: zentrale bestimmte ausgewählte Finanzämter
      - z.B. Unternehmen ist ansässig in:
        - » Ukraine: Finanzamt Magdeburg
        - » Italien: Finanzamt München

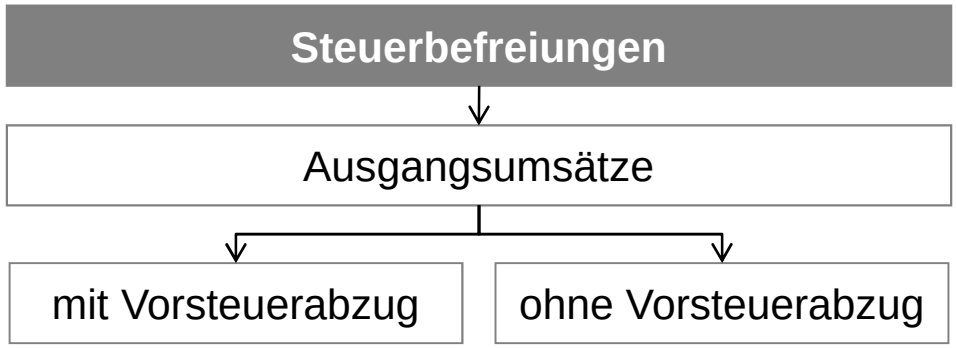
© German Advisory Group

2. Besteuerungsgegenstand - Steuerbefreiungen

- **Besteuerungsgegenstand**



- **Steuerbefreiungen**



1) außerhalb der EU (Drittland)

© German Advisory Group

2. Besteuerungsgegenstand - Steuerbefreiungen

- **Befreiungen mit Vorsteuerabzug**
  - Ausfuhrlieferungen (Lieferungen außerhalb der EU)
  - Innergemeinschafliche Lieferungen (Lieferungen innerhalb der EU)

- **Befreiungen ohne Vorsteuerabzug**
  - Umsätze die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (Grundstückverkäufe)
  - Vermietung/Verpachtung von Grundstücken
  - Heilbehandlungen im Bereich Humanmedizin/ Krankenhausbehandlungen
  - Betreuung und Pflege von körperlich, geistig hilfsbedürftigen Personen
  - Leistungen die dem Schul- und Bildungszweck dienen

© German Advisory Group

3. Nationale und internationale Vorsteueranrechnung bzw. -vergütung

- **Anrechnung nationaler Vorsteuer**
  - Vorsteuer ist abziehbar, sofern der Unternehmer eine Rechnung mit ausgewiesener Umsatzsteuer besitzt, die den gesetzlichen Anforderungen entspricht
  - Darlegungs- und Feststellungslast liegt beim Unternehmer
  - **Prinzip des Sofortabzuges**
    - Finanzierungsvorteil bei der Anschaffung von Investitionsgüter
    - Jedoch besteht eine (anteilige) Berichtigungspflicht, sofern das Investitionsgut für vorsteuerschädliche Umsätze verwendet wird
    - Berechnungsbeispiel: Anschaffung Maschine

		EUR
Anschaffungskosten Maschine [für steuerpflichtige Ausgangsumsätze]	Januar 2011	100.000
Vorsteuer	Januar 2011 **(Sofortabzug)**	19.000
Überwachungszeitraum Vorsteuer = 5 Jahre[1]		
Verwendung der Maschine für steuerfreie Umsätze	Januar 2013 - 2016	
Rückzahlung Vorsteuer	3 von 5 Jahren	11.400
somit p.a.	2013 - 2016	3.800
[1] Bei Grundstücken beträgt der Zeitraum 10 Jahre		

© German Advisory Group

Exkurs: Buchhaltungsdokumente in Deutschland

Mindestangaben in Rechnungen:

- Name und Adresse des Unternehmens/Unternehmers
- Steuernummer
- Name und Adresse des Leistungsempfäner
- Rechnungsdatum
- Rechnungsnummer (alle Rechnungen sind fortlaufend zu numerieren)
- Produkt- bzw. Leistungsbeschreibung
- Mengenangaben
- Lieferdatum
- Rechnungsbetrag netto
- MwSt-Satz, MwSt-Betrag, Rechnungswert brutto

Anmerkungen:

- **Keine Unterschrift und Stempel auf Rechnungen erforderlich**. Kombination von Rechngungsnummer und Steuernummer ausreichend für Identifikation
- Rechnungsform nicht vorgeschrieben
- Wenn Rechnung alle o.a. Daten enthält ist kein weiteres Buchhaltungsdokument erforderlich: kein Lieferschein, keine Auftragsbestätigung, kein gesonderter Umsatzsteuerschein (“nalogavaya nakladnaya”), kein Dienstleistungsübergabeprotokoll (“akt”) etc.

© German Advisory Group

3. Nationale und internationale Vorsteueranrechnung bzw. -vergütung

- **Vergütung Vorsteuer international (sog. Vorsteuervergütungsverfahren)**

  - Vergütung von deutscher Vorsteuer für einen in einem **EU Staat** ansässigen Unternehmer
    - Elektronische Anmeldung bis zum 30. September des Folgejahres
    - Antragstellung im Ansässigkeitsstaat (z.B. französischer Unternehmer beantragt die Erstattung der deutschen Vorsteuer in Frankreich)

  - Vergütung von Vorsteuer für **nicht im EU Land** ansässigen Unternehmer (Drittland)
    - Bsp. ukrainischer Unternehmer beantragt die Erstattung der deutschen Vorsteuer in Höhe von EUR 1.000
      - keine elektronische Anmeldung möglich
      - Antrag muss bis zum 30. Juni des Folgejahres beim Bundeszentralamt für Steuern zentral gestellt werden
      - Rechnungen und Belege sind im Original beizulegen

© German Advisory Group

4. Gesetzliche Meldepflichten und deren formelle Anforderungen

- **Umsatzsteuervoranmeldungen und Vorauszahlungen**

  - Voranmeldezeitraum: Kalendervierteljahr, wenn bestimmte Grenzen überschritten werden, muss die Abgabe monatlich erfolgen
  - Anmelde- und Zahlungsfrist: bis zum 10. Tag nach Ablauf des Kalendervierteljahres / bzw. Monat
  - Möglichkeit der Fristverlängerung um einen Monat
    - Voraussetzung Antrag sowie
    - Vorauszahlung von 1/11 der Steuer des vorherigen Jahres
  - Form: **muss** in elektronischer Form (ELSTA) erfolgen

© German Advisory Group

4. Gesetzliche Meldepflichten und deren formelle Anforderungen

- **Umsatzsteuerjahreserklärung**

  - Zeitraum: Kalenderjahr
  - Anmelde- und Zahlungsfrist: bis zum 31. Mai des folgenden Kalenderjahres; die Zahlung muss innerhalb eines Monats nach Abgabe der Erklärung erfolgen
  - Möglichkeit der Fristverlängerung
    - Voraussetzung: begründeter Antrag beim Finanzamt
  - Form: nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck; die Erklärung **kann** in elektronischer Form erfolgen und **muss** vom Unternehmer eigenhändig unterschrieben werden

© German Advisory Group

4. Gesetzliche Meldepflichten und deren formelle Anforderungen

Zusammenfassende Meldungen

- Zweck: Überwachung und Kontrolle des innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehrs in der EU
- Meldezeitraum
  - Kalendermonat bei Lieferungen
  - Kalendervierteljahr bei Dienstleistungen
  - “Nullmeldungen” sind nicht erforderlich
- Anmeldefrist
  - bis zum 25. nach Ablauf des Kalender**monats** bei Lieferungen / bzw.

    Kalender**vierteljahres** bei Dienstleistungen:
- Form: **muss** in elektronischer Form erfolgen an das Bundeszentralamt für Steuern

© German Advisory Group

4. Gesetzliche Meldepflichten und deren formelle Anforderungen

- **Besonderheiten bei der Unternehmensgründung**

Prozessablauf: Gründungsphase und laufender Betrieb

	Einmalige Durchführung	Laufende Durchführung
Gründungsphase / Laufender Betrieb	• Gründung (ggfs. notarielle Beurkundung[1])	• Abgabe <u>monatlicher</u> Voranmeldung[2]
	• Eintragung Handelsregister[1]	• Zahlungs- /Erstattungsdurchführung
	• Formeller Antrag: Anmeldung Finanzamt -> Option Regelbesteuerung/Kleinuntern.[3] -> Vergabe Steuernummer	• ggfs. zeitnahe Umsatzsteuersonderprüfung
	• Anmeldung beim Bundeszentralamt für Steuern -> Vergabe USt-ID	

Prüfungsumfang in Abhängigkeit der beantragten Vorsteuer

1) In Abhängigkeit der Unternehmensform
2) Im Jahr der Gründung und im Folgejahr
3) Umsatzkalenderjahr <TEUR 17,5 p.A.

© German Advisory Group

5. Methoden der Betrugsbekämpfung

- **Methoden – und Kontrollinstrumente bei der Umsatzsteuer**

  - **Durchführung von Prüfungen**

    - Prüfung von Steuervoranmeldungen an Amtsstelle
      - stichprobenartig
      - in Form von Plausibilitätsprüfungen und allgemeinen Auffälligkeiten

    - Betriebsprüfung
      - allgemeine und auf keine Steuerart beschränkte vollumfängliche Prüfung
      - geprüft wird ein Zeitraum von ca. 3 bis 4 Jahren

© German Advisory Group

5. Methoden der Betrugsbekämpfung

- Umsatzsteuer-Sonderprüfung
  - Durchgeführt von einem auf Umsatzsteuer spezialisierten Fachprüfer
  - Erfolgt zeitnah und kann sich auf bestimmte Sachverhalte und Voranmeldungen beschränken

- Umsatzsteuer-Nachschau
  - Vor ca. 10 Jahren eingeführte Prüfung **ohne** vorherige Ankündigung möglich
  - Klärung von Sachverhalten, die für die Besteuerung erheblich sein können
  - Erfolgt oftmals in der Gründungsphase (Vermeidung von Briefkastenfirmen)

© German Advisory Group

5. Methoden der Betrugsbekämpfung

- Multilaterale Umsatzsteuerprüfungen
  - Besondere gemeinsame Prüfung innerhalb der EU
  - Bei Unternehmen mit Zweigniederlassungen – und Tochterunternehmen in zwei oder mehr Mitgliedstaaten

– **Besonderheiten Besteuerungsverfahren**
  - Reverse-Charge bei bestimmten Leistungen
    - Verlagerung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger
    - Steuerschuldnerschaft und Vorsteuerabzug in einer Person
    - Ziel: Risikovermeidung des Fiskus, dass der Unternehmer die Steuern nicht entrichtet (Bsp. Karusellgeschäfte)

© German Advisory Group

5. Methoden der Betrugsbekämpfung

- Sonstige Überwachung- und Kontrollinstrumente
  - Kontrollmitteilungen
    - Steuerliche Sachverhalte anderer – nicht der Prüfung unterliegender Personen – kann die Finanzbehörde für die Überprüfung dieser Personen als Kontrollmaterial verwenden

Sanktionen

- Fehlende Zahlung der Umsatzsteuer: Säumniszuschläge pro angefangener Monat

  1% des rückständigen Steuerbetrages

- Bei Ordnungswidrigkeit: Geldbuße bis zu EUR 5.000

- Bei gewerbsmäßiger Schädigung des Umsatzsteueraufkommens/

  Steuerhinterziehung: Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder Geldstrafe

- Zusätzliche Haftung des Vertreters / Geschäftsführers

© German Advisory Group

6. Implikationen für die Ukraine

• Bürokratieabbau Buchhaltungsdokumente durch Festlegung „Invoice“ als hinreichendes Buchhaltungsdokument, soweit „Invoice“ bestimmte Daten enthält

• Für Umsatzsteuerregistrierung keine Mindestinvestitionssumme bzw. Mindestumsatzvolumen

• zentrale elektronische Registrierung der Umsatzsteuerscheine aus deutscher Sicht fraglich

• Anwendung „Substance over Form“ bei Prüfungen wie auch Vorsteuerguthaben vor offizieller Umsatzsteuerregistrierung

© German Advisory Group

Kontakt

Thomas Otten
Geschäftsführer

Otten Consulting LLC
wul. Turgenivska 38, 4th floor
01054 Kyiv, Ukraine
Tel. +380 / 44 / 492 7 708
Fax. +380 / 44 / 492 7 709
mob. +380 / 67 / 959 0 957

Daniela Heitele
Steuerberater

Hubertusstraße 4
12163 Berlin
Tel. + 49 170 146 44 00
Email: d.heitele@heitele-steuerberatung.de

© German Advisory Group