



UMSATZSTEUER
NEWSLETTER

BGH schränkt Kompensationsverbot bei der Umsatzsteuer ein – Vorsteuer ggf. doch steuermindernd anzusetzen

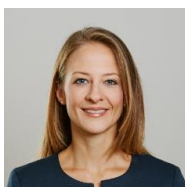
54 | 2018

1 Hintergrund

Eine Steuerhinterziehung begeht nach dem Gesetzeswortlaut, wer gegenüber den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht oder die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt und dadurch Steuern verkürzt. Steuern sind nach dem Gesetz dann verkürzt, wenn sie nicht, nicht in voller Höhe oder nicht rechtzeitig festgesetzt werden. Dies gilt auch dann, wenn die Steuer, auf die sich die Tat bezieht, aus anderen Gründen hätte ermäßigt werden können (sog. Kompensationsverbot). Das bedeutet, es ist für die Feststellung einer Steuerhinterziehung grundsätzlich irrelevant, ob der Steuerpflichtige nicht nur steuerpflichtige Einnahmen oder Umsätze, sondern auch steuermindernde Tatsachen (wie zum Beispiel Betriebsausgaben oder Vorsteuer) verschwiegen hat. Die steuermindernden Tatsachen sind bei der Beurteilung der Steuerstraftat nicht zu berücksichtigen. Hierdurch kann es zu befremdlichen Situationen kommen wie zum Beispiel der, dass ein Steuerpflichtiger, welcher steuerpflichtige Einnahmen oder Umsätze verschwiegen hat, sich wegen Steuerhinterziehung verantworten muss, obwohl er ein steuerliches Guthaben hat oder eine Steuererstattung erwartet.

2 Bisherige Rechtsprechung des BGH

Eine Ausnahme vom Kompensationsverbot greift dann, wenn die verschwiegenen steuererhöhenden Umstände in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit ebenfalls verschwiegenen steuermindernden Umständen stehen. Nach der bisherigen Rechtsprechung des BGH galt dies beispielsweise bei der Ertragsteuer für die Anschaffungskosten von in der Folge schwarz verkauften Waren. Der BGH lehnte es in der Vergangenheit jedoch ab, auch Vorsteuerbeträge im



Katrin Schwarz
Rechtsanwältin,
Fachanwältin für Steuerrecht,
Compliance Officer (Univ.)

+49 (0) 89 217 50 12-49
katrin.schwarz@kmlz.de

Sinne von § 15 UStG vom Kompensationsverbot auszunehmen und steuermindernd zu berücksichtigen. Die Frage, ob eine Steuerhinterziehung vorliegt, musste bisher also unabhängig von bestehenden Vorsteuererstattungsansprüchen beurteilt werden. Mithin konnte auch dann eine Steuerhinterziehung vorliegen, wenn sich bei der Umsatzsteuervoranmeldung oder der Umsatzsteuer-Jahreserklärung insgesamt ein Vorsteuerüberhang ergab.

3 Sachverhalt

Der Angeklagte hatte als Geschäftsführer zweier GmbHs überwiegend keine Umsatzsteuervoranmeldungen für seine Gesellschaften eingereicht. Beide handelten mit gebrauchten Fahrzeugen, die entweder von Privatpersonen zum Eigengebrauch erworben oder von anderen Unternehmern gekauft wurden, welche die Fahrzeuge dann weiterveräußerten. Diese steuerpflichtigen Umsätze hatte der Angeklagte mangels Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen gegenüber dem Finanzamt verschwiegen. Das Landgericht als Vorinstanz berechnete den Steuerschaden aus den verschwiegenen Umsätzen, indem es die nicht erklärte Umsatzsteuer aus dem Verkauf der Fahrzeuge, nicht jedoch die Vorsteuer aus dem Einkauf der konkreten, in der Folge weiterverkauften Fahrzeuge ansetzte.

4 Entscheidung des BGH

Der BGH entschied in seinem Urteil vom 13.09.2018 (Az. 1 StR 642/17), dass die Berechnung des Steuerschadens durch das Landgericht und damit die Verurteilung des Angeklagten für einen bestimmten Voranmeldungszeitraum nicht rechtsfehlerfrei erfolgt war.

Dem BGH zufolge können Vorsteuern dann bei der Ermittlung des Verkürzungsumfangs unmittelbar in Abzug gebracht werden, wenn ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Ein- und Ausgangsumsatz besteht. Dies ist dann der Fall, wenn eine nicht erklärte steuerpflichtige Ausgangsleistung eine tatsächlich durchgeführte Lieferung war und die hierbei verwendeten Wirtschaftsgüter unter den Voraussetzungen des § 15 UStG erworben wurden. Die übrigen Voraussetzungen aus § 15 UStG – insbesondere die Vorlage einer Rechnung – müssen jedoch laut BGH im maßgeblichen Besteuerungszeitraum gegeben sein.

In dem vom BGH entschiedenen Fall führte dies dazu, dass unter Umständen überhaupt keine Steuerhinterziehung vorlag, weil den verschwiegenen steuerpflichtigen Umsätzen Vorsteuerbeträge in derselben Höhe gegenüberstanden.

5 Auswirkungen für die Praxis

In Fällen, in denen bereits ein Strafverfahren läuft, sollte nunmehr genau geprüft werden, ob evtl. Eingangsumsätze vorliegen, die mit den aus Sicht der Behörden strafrechtlich relevanten Ausgangsumsätzen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Dies dürfte immer dann der Fall sein, wenn Eingangsumsätze für konkrete Ausgangsumsätze bezogen wurden (zum Beispiel beim Einkauf von anschließend weiterverkaufter Ware). Wichtig ist hierbei, dass die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nach § 15 UStG im jeweils betroffenen Besteuerungszeitraum erfüllt sind. In solchen Fällen ist gegenüber Behörden und Gerichten darauf hinzuwirken, dass die Vorsteuerbeträge bei der Berechnung des Steuerschadens berücksichtigt werden. So wird in einigen Fällen bereits die (potentielle) Strafbarkeit des Verschweigens von steuerpflichtigen Umsätzen entfallen. In anderen lässt sich immerhin der Hinterziehungsbetrag beeinflussen. Auch im Rahmen von Berichtigungen steuerlicher Fehler aus der Vergangenheit sind die genannten Vorsteuerbeträge zu beachten, um die Risiken und die entsprechenden Handlungsmöglichkeiten richtig einschätzen zu können.