







## 6 Wie ist die Voranmeldung aufgebaut?

Die Voranmeldung ist inhaltlich mit einem Umfang von **zwei DinA-4-Seiten** recht überschaubar. Die wesentlichen Aspekte sind im Abschnitt I ab Zeile 17 niedergelegt.

Der Vordruck differenziert zwischen steuerfreien Lieferungen und sonstigen Leistungen mit und ohne Vorsteuerabzug, zwischen im Inland steuerbaren Lieferungen und sonstigen Leistungen, zwischen innergemeinschaftlichen Erwerben und solchen Vorgängen, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger nach § 13b UStG übergeht. Zusätzlich enthält der Vordruck ab Zeile 55 Möglichkeiten, abziehbare Vorsteuerbeträge einzutragen.

Besonders hinzuweisen ist auf die in Zeile 61 niedergelegte **Berichtigung nach § 15a UStG**. Zur Erläuterung: Diese Norm enthält unterschiedliche Tatbestände, die im Ergebnis dazu führen, dass in der Vergangenheit zu Recht erstattete Vorsteuern an das Finanzamt zurückgezahlt werden müssen oder eine Erstattung verlangt werden kann. Ein Beispiel für solche Tatbestände wären vermietete Gebäude, deren umsatzsteuerbewehrte Baukosten in die Vorsteuerangabe mit einbezogen waren, aber noch vor der Erzielung von Umsätzen, die durch den Bau geplant waren, veräußert werden. Diese Vorsteuern sind dann abzugsfähig, wenn Sie als Vermieter-Unternehmer steuerpflichtige Ausgangsumsätze tätigen oder zu tätigen beabsichtigen, weil Sie z.B. an einen Rechtsanwalt oder Steuerberater vermieten. Ändert sich innerhalb des „§-15a-UStG-Zeitraums“ (bei Grundstücken: zehn Jahre, bei anderen Wirtschaftsgütern oder Dienstleistungen regelmäßig fünf Jahre) die tatsächliche Verwendung, weil Sie ab dem vierten Jahr an Ärzte oder Versicherungsunternehmern vermieten, die steuerfreie Umsätze tätigen, so ist der Teil der Vorsteuern in jährlichen Beträgen für die Zukunft zurückzuerstatten, der auf diesen Restzeitraum entfällt. § 15a UStG ist recht kompliziert – wir können Sie diesbezüglich gern detailliert beraten.

Wichtig für Sie in diesem Zusammenhang ist Folgendes: Sofern eine Berichtigung nach § 15a UStG statthaft ist, muss differenziert werden, ob die Berichtigung bereits in der Voranmeldung oder erst im Rahmen der Jahreserklärung zu erfolgen hat. Hier ist in den Normen der UStDV geregelt, dass in bestimmten Fällen die **Korrektur bereits im Rahmen der Voranmeldung** zu erfolgen hat. Es handelt sich hierbei um bestimmte Veräußerungstatbestände, da in diesem Zeitpunkt die Verhältnisse für den Rest des Berichtigungszeitraums bereits feststehen. Andere Berichtigungen nach § 15a UStG werden erst in der Jahressteuererklärung verarbeitet. Auch hierzu können wir Sie gerne detailliert beraten.

Ansonsten ist eine Berichtigung nach § 15a UStG grundsätzlich nur dann in der Voranmeldung vorzunehmen, wenn die betragsmäßige Grenze (Umsatzsteueränderungsbetrag) von 6.000 € überschritten ist. Liegt die Korrektur gem. § 15a UStG betragsmäßig unterhalb von 6.000 €, ist die Berichtigung nach § 15a UStG erst im Rahmen der Steuerfestsetzung für den Besteuerungszeitraum, das heißt im Rahmen der Umsatzsteuerjahressteuererklärung, durchzuführen.

Besonders hinzuweisen ist ferner auf die **Regelung des § 17 UStG**. Nach dieser Norm ist der geschuldete Steuerbetrag zu berichtigen, wenn sich die **Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz oder für den Abzug von Vorsteuern beim Unternehmer geändert** hat, z.B. bei Kaufpreisminderungen infolge von Mängelrügen. Eine Änderung nach § 17 UStG ist in dem Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung der Bemessungsgrundlage eingetreten ist. Anders als bei § 15a UStG ist im Vordruck hierfür **keine besondere Kennziffer** vorgesehen. Dies bedeutet, dass derartige Beträge saldiert mit den Umsätzen aus Leistungen bzw. saldiert mit den abziehbaren Vorsteuerbeträgen erklärt werden müssen.

## 7 Welche Sanktionen drohen bei Verstößen?

Wenn ein Steuerpflichtiger den Finanzbehörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Abgaben macht oder die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt, gilt dies als **Steuerhinterziehung**. Objektiv müssen durch diese Handlungen Steuerzahlungen verringert oder – für sich oder für einen anderen – nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt worden sein.

Es stellt daher bereits eine **Steuerhinterziehung** dar, wenn die **Umsatzsteuervoranmeldung nicht fristgerecht abgegeben wird** und infolgedessen ein monatlich zu zahlender Betrag erst verspätet beim Finanzamt eingeht.

In diesem Zusammenhang ist insbesondere auf die neuere Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) hinzuweisen, nach der eine **verspätete Abgabe** einer Umsatzsteuervoranmeldung eine **Hinterziehung „auf Zeit“** sein kann, wenn die unrichtigen oder unvollständigen Angaben im Rahmen der Jahreserklärung korrigiert werden. Der Umfang der Steuerhinterziehung in Voranmeldungsfällen richtet sich jedoch nicht nach dem Zinsschaden, den der Fiskus durch die verspätete Zahlung erleidet, sondern immer nach dem Nennbetrag der hinterzogenen Steuer.

#### **Achtung!**

Der BGH hat klargestellt, dass jede unrichtig abgegebene bzw. nicht abgegebene Steuererklärung oder Steueranmeldung **isoliert als Straftat bewertet** werden muss. Gibt ein Steuerpflichtiger wahrheitswidrig Voranmeldungen ab und korrigiert er die Angaben nicht im Rahmen der Jahreserklärung, so liegen **mehrere Straftaten** vor, die „tatmehrheitlich“ zueinanderstehen. Dies bedeutet, dass ein Unternehmer bis zu 13 materiell voneinander unabhängige Straftaten durch Hinterziehung von Umsatzsteuern für ein einziges Kalenderjahr begangen haben kann, wenn er (vorsätzlich) im Laufe eines Jahres unzutreffende Voranmeldungen abgibt und dies (vorsätzlich) nicht im Rahmen der Jahreserklärung korrigiert.

## **8 Kann die Festsetzung korrigiert werden?**

Die von Ihnen als Unternehmer selbst berechnete Steuer wird als Steueranmeldung bezeichnet. Diese wird als eine Festsetzung unter einem **Vorbehalt der Nachprüfung** behandelt. Eine ausdrückliche Festsetzung der Steuer durch Steuerbescheid ist daher entbehrlich.

Dies gilt insbesondere dann, wenn die Voranmeldung mit einer Zahllast, also einem Überhang der Umsatzsteuern über die Vorsteuern einhergeht, was auch „Schwarzbetrag“ genannt wird. Unter „Rotbetrag“ versteht man die Fälle, bei welchen ein Überhang der Vorsteuern über die Umsatzsteuern besteht und damit die Anmeldung zu einer Herabsetzung der bisher festgesetzten Steuer oder zu einer Steuervergütung führt. Bei diesen gilt die Anmeldung als eine Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung erst dann, wenn die Finanzbehörde zustimmt. Diese Zustimmung bedarf nach ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung keiner besonderen Form. In der Praxis wird daher der geltend gemachte Betrag schlicht überwiesen, oder die Finanzverwaltung übersendet ein als „Mitteilung“ gekennzeichnetes Dokument.

Der Vorbehalt der Nachprüfung stellt eine sogenannte Nebenbestimmung zum Verwaltungsakt „Steuerfestsetzung“ dar. Sie ist Bestandteil der Steuerfestsetzung und kann nicht isoliert angefochten werden. Grundsätzlich steht es im Ermessen der Behörde, eine Nebenbestimmung in den Steuerbescheid aufzunehmen. Hierbei handelt es sich jedoch um einen gesetzlichen Vorbehalt der Nachprüfung, bei dem das Finanzamt kein Ermessen hat.

Dieser sogenannte „gesetzliche Vorbehalt der Nachprüfung“ führt dazu, dass die Umsatzsteuer aus der Voranmeldung, so lange der Vorbehalt der Nachprüfung wirksam ist, zugunsten wie zu Ungunsten des Steuerpflichtigen geändert werden kann. Der Steuerfall ist insoweit verfahrensrechtlich noch „völlig offen“. Der **Vor-**

**behalt der Nachprüfung** wird erst dann **gegenstandslos**, wenn er entweder **vom Finanzamt durch einen gesonderten Bescheid aufgehoben** wird oder **kraft Gesetzes entfällt**. Ein gesetzlicher „ersatzloser“ Wegfall des Vorbehalts der Nachprüfung erfolgt jedoch erst dann, wenn auch die reguläre **vierjährige Festsetzungsfrist** für das Steuerjahr endet.

Dieser gesetzliche Vorbehalt der Nachprüfung hat jedoch auch Vorteile für den Steuerpflichtigen. Auch der Steuerpflichtige selbst kann die Festsetzung durch Abgabe einer korrigierten Voranmeldung jederzeit ändern. Hierfür sieht der Vordruck in der Zeile 14 unter der Kennziffer 10 ein Eingabefeld vor, in dem durch Eintragen der Zahl „1“ deutlich gemacht werden kann, dass es sich bei dieser Anmeldung um eine berichtigte Anmeldung handelt.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Dezember 2014

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.