

SELBSTANZEIGE

Steuerhinterziehung bei „vergessenen“ Airbnb-Einkünften

von RA StB Julian Ott, FA StR, FBStR, Klier & Ott GmbH, Berlin

! Nach einer Pressemitteilung vom 2.9.20 der Finanzverwaltung Hamburg (www.iww.de/s4046) wurde eine Internetplattform im Rahmen eines sog. internationalen Gruppensuchens der Steuerfahndung Hamburg verpflichtet, steuerlich relevante Daten für zahlreiche deutsche Vermieter, die ihren Wohnraum über diese Internetplattform vermietet haben, an die deutsche Steuerverwaltung herauszugeben. Diese Daten werden nun von der Steuerfahndung Hamburg ausgewertet. Dazu im Einzelnen: !

1. Internationales Gruppensuchen

Damit ist der Steuerfahndung Hamburg wohl auf der Grundlage des Art. 5 der Richtlinie 2011/16/EU des Rates über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung vom 15.2.11 steuerrechtlich gelungen, was zweckentfremdungsrechtlich zuvor noch gescheitert war:

Die Stadt München hatte über einen Auskunftsbeseid gegen Airbnb mit Sitz Irland, gestützt auf bayerisches Zweckentfremdungsrecht – Zweckentfremdungsgesetz (ZwEWG) i. d. F. v. 19.6.17 – und die eigene Satzung über das Verbot der Zweckentfremdung von Wohnraum (ZeS) in München vom 5.12.17, Auskunft gefordert. Es ging um alle Inserate, die man mit den Suchoptionen „Unterkünfte in München“ und „Gesamte Unterkunft“ findet und die mehr als acht Wochen pro Kalenderjahr gebucht wurden. Der Verwaltungsgerichtshof hat hierzu entschieden: Eine generelle und flächendeckende „Datenerhebung auf Vorrat“ komme nicht in Betracht. Weder das GG noch einfaches Bundes- oder Landesrecht gäben eine Befugnis, die Rechtstreue ihrer Bürgerinnen und Bürger ohne einen konkreten personen- oder objektbezogenen Anfangsverdacht einer allgemeinen Kontrolle „ins Blaue hinein“ zu unterziehen (VGH München 20.5.20, 12 B 19.1648). Hiernach bedurfte es zweckentfremdungsrechtlich eines von der Behörde zu benennenden, konkreten objektbezogenen Anknüpfungspunktes (bestimmte Wohnung), um ein Auskunftersuchen zu legitimieren, wenn eine Prüfung ergab, dass kein Genehmigungsstatbestand vorlag.

Die Daten der Steuerfahndung dürften nicht nur zur Nacherhebung der Steuer, sondern auch steuerstrafrechtlich ausgewertet werden. Denkbar sei, nicht erklärte Vermietungseinkünfte bis zu zehn Jahre in die Vergangenheit zu besteuern. Voraussetzung für die Verlängerung der Festsetzungsfrist i. S. d. § 169 Abs. 2 S. 2 AO auf zehn Jahre ist die Feststellung, dass der objektive und subjektive Tatbestand der Steuerhinterziehung verwirklicht worden ist.

2. Selbstanzeige

Für Vermieter, die solche Einkünfte aus der Vermietung über Airbnb in ihrer Steuererklärung nicht angegeben haben, ist daher fraglich, ob eine strafbefreiende Selbstanzeige jetzt noch möglich ist.

VGH München hatte Kontrolle „ins Blaue hinein“ abgelehnt

Daten werden wohl auch steuerstrafrechtlich ausgewertet

2.1 Tatentdeckung

Eine Selbstanzeige kann nur wirksam abgegeben werden, solange die Steuerstraftat noch nicht entdeckt ist, § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO. Eine Entdeckung i. S. e. Sperrgrunds liegt vor, wenn bei vorläufiger Tatbewertung die Wahrscheinlichkeit einer verurteilenden Erkenntnis gegeben ist (BGH 9.5.17, 1 StR 265/16, Abruf-Nr. 194799). Der BGH fordert, dass das Verdachtsmoment durch zusätzliche Umstände weiter konkretisiert wird. Die Kenntniserlangung von einer Steuerquelle stelle für sich allein aber noch keine Tatentdeckung dar. Welche Umstände hinzukommen müssten, damit die Tat (wenigstens zum Teil) entdeckt ist, bleibe dem konkreten Einzelfall vorbehalten. I. d. R. sei eine Tat aber entdeckt, wenn unter Berücksichtigung der zur Steuerquelle oder zum Auffinden der Steuerquelle bekannten weiteren Umstände nach allgemeiner kriminalistischer Erfahrung eine Steuerstraftat oder -ordnungswidrigkeit naheliege. Eine Entdeckung sei somit bei verschleierte Steuerquellen bereits vor einem Abgleich mit den Steuererklärungen des Steuerpflichtigen denkbar, wenn die Art und Weise der Verschleierung nach kriminalistischer Erfahrung ein signifikantes Indiz für unvollständige oder unrichtige Angaben sei (BGH, a.a.O).

MERKE | Da bei den über Airbnb vermittelten Vermietungseinkünften i. d. R. keine Verschleierung (z. B. Briefkastengesellschaften) vorliegen wird, ist eine Selbstanzeige bis zu dem Zeitpunkt möglich, bis das für den einzelnen Vermieter zuständige FA aktiv wird: Jedenfalls dann, wenn ein Abgleich der Daten von Airbnb mit der persönlichen Steuererklärung für den betreffenden Zeitraum durch das FA erfolgt, ist die Steuerstraftat entdeckt. Eine Selbstanzeige kann nicht mehr wirksam abgegeben werden. Diese ist – selbst wenn sie sich als unwirksam erweist – gleichwohl noch sinnvoll, da sie strafmildernd zu beachten ist und ggf. der Anknüpfungspunkt für eine Einstellung des Ermittlungsverfahrens nach § 153a StPO sein wird.

Der konkrete Zeitpunkt der Tatentdeckung als maßgebliches Kriterium für die Wirksamkeit der Selbstanzeige hängt somit von behördeninternen Abläufen ab und ist nicht prognostizierbar. Da die Nacherhebung der Steuer durch Bearbeitung von Selbstanzeigen mit relativ geringerem Verwaltungsaufwand verbunden ist als die Festsetzung ohne Mitwirkung des Vermieters, dürften für ein kurzes Zeitfenster Selbstanzeigen noch möglich sein. Die Auswertung der Daten erfolgt bereits. In der Folge hat das FA für Fahndung und Strafsachen in Berlin schon Ermittlungsverfahren eingeleitet.

2.2 Vollständigkeit

Eine wirksame Selbstanzeige setzt in Bezug auf gänzlich verschwiegene Einkünfte voraus, dass Angaben nachgeholt werden. Deren Umfang bezieht sich auf den Tatbegriff der Steuerhinterziehung und definiert sich nach Steuerart, Besteuerungszeitraum und Steuerpflichtigen. Bei Tateinheit (§ 52 StGB) muss sich die Selbstanzeige auf alle in Tateinheit stehenden Taten beziehen. Denn das Gesetz behandelt sie rechtlich wie eine Tat (Klein, AO, § 371, Rn. 51).

PRAXISTIPP | Um eine unwirksame Teilselbstanzeige zu vermeiden, müssen alle relevanten Steuern (auch City-Tax) erfasst sein, weil für eine „übersehene“ Steuer Tatentdeckung eintritt und die Selbstanzeige nicht wiederholbar ist.



IHR PLUS IM NETZ
pstr.iww.de
Abruf-Nr. 194799

Auch unwirksame
Selbstanzeigen
sind strafmildernd
zu beachten

Bei Tateinheit muss
Selbstanzeige alle in
Tateinheit stehenden
Taten erfassen

2.2.1 City-Tax

In immer mehr deutschen Städten werden sog. Übernachtungssteuern (City Tax/Kulturförderabgabe/Tourismustaxe/Beherbergungssteuer) auf privat veranlasste Übernachtungen erhoben. Diese müssen korrekt erfasst werden, damit die Selbstanzeige wirksam ist. In Berlin gilt das Übernachtungssteuergesetz (ÜNStG) mit einem Steuersatz von 5 Prozent auf die Nettoübernachtung als Bemessungsgrundlage. In Hamburg greift das Hamburgische Kultur- und Tourismustaxengesetz, in Köln die Kulturförderabgabe, in Frankfurt a.M. der Tourismusbeitrag. Mehr dazu unter www.iww.de/s4047.

2.2.2 Umsatzsteuer

Die kurzfristige (Unter-)Vermietung von Wohnraum ist nach § 4 Nr. 12 S. 2 UStG umsatzsteuerpflichtig, § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG – reduzierter Steuersatz. Die Umsatzsteuerbefreiung für Vermietungsumsätze nach § 4 Nr. 12 S. 1a UStG greift nicht – wegen fehlender Dauerhaftigkeit der Vermietung. Häufig wird aber die Kleinunternehmerregelung des § 19 Abs. 1 UStG vorliegen, wonach die Umsatzsteuer bei Bruttoumsätzen bis 17.500 EUR im Vorjahr (ab dem Vorjahr 2019: 22.000 EUR) und voraussichtlich 50.000 EUR im laufenden Kalenderjahr nicht erhoben wird. Dann fehlt es bezüglich der Umsatzsteuer aus der Vermietung an einer Steuerverkürzung als Voraussetzung für die Steuerhinterziehung.

PRAXISTIPP | Soweit Mandanten isoliert in Bezug auf die Airbnb-Einkünfte beraten werden, muss der Berater bei der Prüfung der Kleinunternehmergrenze des § 19 UStG andere Umsätze des Mandanten beachten, § 2 Abs. 1 S. 2 UStG.

2.2.3 Gewerbesteuer

I. d. R. wird keine gewerbliche Tätigkeit vorliegen, selbst wenn es sich um die kurzfristige Vermietung einer nicht selbst bewohnten Wohnung in einer Großstadt handelt (BFH 28.9.10, X B 42/10). Es ist aber denkbar, dass Airbnb-spezifische Qualifikationen als „superhost“ oder hohe Bewertungszahlen als Indizien für eine gewerbliche Tätigkeit gewertet werden. Wegen des gewerbesteuerlichen Freibetrags (24.500 EUR pro Jahr, § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG), dürfte nur im Ausnahmefall eine Gewerbesteuerhinterziehung vorliegen.

2.3 Bagatellgrenze

Soweit nur eine Teilvermietung selbstgenutzten Wohnraums in sehr geringem Umfang vorliegt, sollte die Bagatellregelung des R 21.2 Abs. 1 EStR (Einnahmen nicht über 520 EUR im VZ) geprüft werden.

3. Zweckentfremdungsverbot/Ordnungswidrigkeit

Bei der Beratung über eine Selbstanzeige müssen auch die nicht steuerlichen Konsequenzen bedacht werden. In vielen deutschen Städten wurden als Maßnahme gegen den akuten Wohnraummangel und ausufernde Mieten auch Zweckentfremdungsregelungen für Wohnraum erlassen, die auch die Vermietung über Portale wie Airbnb erfassen können. Zweckentfremdung von Wohnraum wird als Ordnungswidrigkeit verfolgt und kann mit Bußgeldern bis zu 500.000 EUR geahndet werden, sodass u. U. die finanziell größte Belastung des Mandanten nicht in der Nacherhebung der Steuern liegt, sondern wegen des Bußgeldes für die Zweckentfremdung im außersteuerlichen Bereich droht.

Ggf. greift die Kleinunternehmerregelung des § 19 Abs. 1 UStG

Gewerbesteuerhinterziehung dürfte nur im Ausnahmefall gegeben sein

Ggf. greift die Bagatellregelung des R 21.2 Abs. 1 EStR

Bußgelder aus OWi können den Mandanten finanziell stark belasten

Problematisch ist wegen der hohen Bußgeldandrohung die Verjährungsfrist von drei Jahren gem. § 31 Abs. 2 OWiG. U. U. ist man gezwungen, Umstände offenzulegen, die zweckentfremdungsrechtlich unverjährte Zeiträume betreffen, damit die Selbstanzeige wirksam ist. Diese können damit eine Verfolgung wegen der Ordnungswidrigkeit nach sich ziehen. Nach der Berliner Regelung des § 2 Abs. 1 Nr. 2 ZwVbG liegt eine Zweckentfremdung vor, wenn Wohnraum zum Zwecke der wiederholten nach Tagen oder Wochen bemessenen Vermietung als Ferienwohnung oder Fremdenbeherbergung verwendet wird, um insbesondere Zimmer gewerblich zu vermieten oder um Schlafstellen einzurichten.

In Berlin schützt das Steuergeheimnis nicht: Die Offenbarung der Erkenntnisse ist zulässig, soweit sie durch Gesetz ausdrücklich zugelassen ist, § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO. Die Eingriffsermächtigungsnorm des § 5 ZwVbG enthält die ausdrückliche gesetzliche Anordnung. Die für die Übernachtungssteuer zuständige Behörde (das FA) erteilt auf der Grundlage dieses Gesetzes i. V. m. § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO dem zuständigen Bezirksamt Auskünfte.

In Hamburg hingegen ist die explizite Durchbrechung des Steuergeheimnisses nicht ausdrücklich im korrespondierenden Gesetz vorgesehen. Dort wird umgekehrt die Information der Finanzbehörde durch die für die Verfolgung der Zweckentfremdung zuständige Landesbehörde gesetzlich geregelt. Nach § 15a Abs. 1 HmbWoSchG gilt Folgendes: Die zuständige Behörde muss der für die Besteuerung des Nutzungsberechtigten zuständigen Stelle Familienname, Vornamen, Geburtsdatum, Wohnanschrift, Belegenheit des Vermietungsobjekts, Wohnraumschutznummer, den angezeigten Vertriebsweg und Daten zur Belegung des nach § 13 Abs. 5, 8 anzeigenden Nutzungsberechtigten mitteilen, soweit diese Informationen ihr bei der Ausführung dieses Gesetzes bekannt werden. Im Übrigen unterrichtet die zuständige Behörde die zuständige Stelle, wenn sich bei der Durchführung ihrer Aufgaben nach diesem Gesetz Anhaltspunkte für Verstöße gegen die steuerrechtlichen Vorschriften ergeben.

PRAXISTIPP | Der Berater sollte prüfen, ob eine Weitergabe von Informationen an die nach dem jeweiligen Zweckentfremdungsrecht zuständigen Behörden unter Berufung auf das Steuergeheimnis gemäß § 30 AO aufgehalten werden kann – notfalls im Wege der finanzgerichtlichen einstweiligen Anordnung nach § 114 FGO. Hierbei sollte ein etwa möglicher Verstoß gegen das Steuergeheimnis durch die Weitergabe aufgezeigt werden.

In geeigneten Fällen wird zusätzlich einzuwenden sein, dass bei der Weitergabe der Daten ein Ermessensfehler vorliegt, wenn aus dem Sachverhalt ersichtlich ist, dass die Kriterien für Zweckentfremdung gerade nicht verwirklicht sind – in Hamburg z. B. Vermietung von weniger als 50 Prozent der Gesamtwohnfläche der eigengenutzten Wohnung und höchstens acht Wochen innerhalb eines Kalenderjahres, § 9 Abs. 2 S. 3 HmbWoSchG. Eine erste Orientierung kann die Rechtsprechung zur Mitteilung von Tatsachen an die Gewerbeaufsichtsbehörden zum Zwecke der Unzuverlässigkeitsprüfung bieten.

WEITERFÜHRENDE HINWEISE

- Ott, PStR 18, 173 zur Selbstanzeige bei airbnb-Einkünften
- Roth, PStR 21, 49 (in diesem Heft)

Problematisch ist die dreijährige Verjährungsfrist

In Berlin schützt das Steuergeheimnis nicht

In Hamburg gibt es eine Informationspflicht zugunsten des FA



ARCHIV
Ausgabe 7 | 2018
Seite 173–177