

***Konsularischer
Workshop***
Steuerrechtliche Behandlung
von Einkünften des
honorarkonsularischen Amtes

13. November 2015

pwc

Ihre Referentin



Nina Storck
Steuerberaterin
Partner

PricewaterhouseCoopers AG WPG
Hannover

Tel. (0511) 5357-3287
Email Nina.Storck@de.pwc.com

Agenda

1. Einkommensteuer: Grundlagen nationales Recht
2. Einkommensteuer: Steuerbefreiungen nationales Recht
3. Einkommensteuer: Steuerbefreiungen WÜK
4. Umsatzsteuer: Grundlagen nationales Recht
5. Umsatzsteuer: Steuerbefreiungen nationales Recht

Einkommensteuer: Grundlagen nationales Recht

1

Art und Umfang der Einkommensteuerpflicht

Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht (§ 1 Abs. 1 Satz 1 EStG)

- In Deutschland steuerpflichtig mit dem Welteinkommen
- Voraussetzung: Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Inland

Beschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG)

- In Deutschland lediglich mit (bestimmten) inländischen Einkünften steuerpflichtig
- Voraussetzung: Weder Wohnsitz noch gewöhnlicher Aufenthalt im Inland

Auf die Nationalität(en) der Person kommt es aus deutscher Sicht nicht an!

Bestimmung der Einkunftsart

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG)

- Gehalt und Bezüge von Botschafts- und Konsulatsangehörigen sollten grds. unter die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit fallen
- Führt grds. zur Lohnsteuer- und SV-Abzugspflicht des Arbeitgebers

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18 EStG)

- In Einzelfällen erscheint es bei Wahlkonsuln möglich, dass diese Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit erzielen
- **Entscheidendes Abgrenzungskriterium: (Un-)Selbstständigkeit**
 - Gesamtwürdigung des Einzelfalls erforderlich, Merkmale für nichtselbständige Arbeit sind z.B. Abhängigkeit, Weisungsgebundenheit, feste Bezüge, geschuldet wird die Arbeitskraft, nicht der Erfolg

Nutzung von Einrichtungen/Personal des Arbeitgebers

Kostenfreie Überlassung von Büro- und Tagungsräumen oder Personal (insb. Sekretariat) durch den Arbeitgeber an den Honorar-Konsul für dessen Konsulat könnte ertragsteuerliche Risiken bergen:

- Arbeitgeber muss darlegen können, dass es bei der Unterstützung des Konsulats um Betriebsausgaben handelt (betriebliches Interesse).
 - Andernfalls ist beim Arbeitgeber kein Betriebsausgabenabzug für diese Aufwendungen zulässig.
 - Zudem unterliegen diese ggf. als unentgeltliche Wertabgaben an den Arbeitnehmer der Lohn- und Umsatzsteuer.
- Auf Ebene des Honorar-Konsuls wären diese Aufwendungen des Arbeitgebers als zusätzlicher Arbeitslohn aus seinem abhängigen Beschäftigungsverhältnis einkommensteuerpflichtig.

Einkommensteuer: Steuerbefreiungen nationales Recht

2

Steuerbefreiung für Berufskonsuln

§ 3 Nr. 29 lit. b EStG

- Steuerfrei sind Gehalt und Bezüge von Berufskonsuln, der Konsulatsangehörigen und ihres Personals
- Gilt nicht für Personen, die
 - Im Inland ansässig sind oder
 - außerhalb ihres Amtes oder Dienstes einen Beruf, ein Gewerbe oder eine andere gewinnbringende Tätigkeit ausüben
- Anwendung der Vorschrift für Wahlkonsuln ist zudem von der Finanzverwaltung explizit ausgeschlossen (R 3.29 EStR)

Nebenberufliche Tätigkeit für jPdöR

§ 3 Nr. 26a EStG

- Steuerfrei sind Einnahmen aus der nebenberuflichen Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (jPdöR),
 - die in einem EU/EWR-Staat gelegen ist,
 - zur Förderung nach §§ 52-54 AO begünstigter Zwecke,
 - bis zur Höhe von insg. € 720 pro Jahr
- Keine Anwendung für Drittlandsstaaten (außer EU/EWR)
➤ Begünstigter Zweck u.E. in der Regel gegeben
➤ Steuerbefreiung beschränkt auf Freibetrag i.H.v. € 720 pro Jahr
➤ Begrenzter Werbungskostenabzug

Einkommensteuer: Steuerbefreiungen WÜK

3

Wiener Abkommen über konsularische Beziehungen (WÜK)

Inhalt

- Regelung der konsularischen Beziehungen zwischen den Vertragsstaaten (aktuell von 177 Staaten unterzeichnet)
- Regelt den Umfang von zusätzlichen Erleichterungen, Vorrechten und Immunitäten für Konsularbeamte im Empfangsstaat
 - Enthält auch Regelungen zur Besteuerung
 - Trennung zwischen Berufs- und Wahlkonsuln

Rechtliche Bedeutung

- WÜK geht als völkerrechtlicher Vertrag dem nationalen Steuerrecht vor
- Regelungen des WÜK können daher das nationale Besteuerungsrecht des Empfangsstaat beschränken

WÜK: Steuerliche Regelungen im Einzelnen

- Weitreichende Steuerbefreiungen für Berufskonsuln (Art. 49 WÜK)
- Befreiung für Wahlkonsulbeamte von allen Steuern und sonstigen Abgaben auf die Bezüge vom Entsendestaat (Art. 66 WÜK)
- **Aber:** Steuerbefreiung gilt nicht für Wahlkonsuln, die Angehörige des Empfängerstaats oder dort ständig ansässig sind (Art. 71 WÜK)
- Die deutsche FinVerw. geht von ständiger Ansässigkeit in DE aus, es sei denn die Gründe für nur vorübergehenden Aufenthalt in DE werden im Einzelfall dargelegt (OFD Berlin, 20.07.2000, St 127 – S 1310 2/94)
 - Steuerbefreiung nach WÜK für Wahlkonsuln greift nur, wenn die persönlichen Voraussetzungen erfüllt sind
- In der Literatur wird z.T. die Auffassung vertreten, dass eine weite Auslegung dieser Steuerbefreiung aus praktischen Gründen denkbar ist

Umsatzsteuer Grundlagen nationales Recht

4

Gegenstand der Besteuerung

Der Umsatzsteuer unterliegen...

1. Lieferungen und sonstige Leistungen, die
2. ein Unternehmer
3. im Inland
4. gegen Entgelt
5. im Rahmen seines Unternehmens
ausführt.

➤ Die genannten Tatbestandsmerkmale müssen kumulativ erfüllt sein.

Honorarkonsul als Unternehmer im Sinne des UStG?

Definition des Unternehmers

- Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt (§ 2 Abs. 1 UStG)
 - Sofern der Honorarkonsul ausschließlich in einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis für den Entsendestaat tätig wird, fehlt es wohl an der erforderlichen Selbstständigkeit
 - Insbesondere bei Beschaffung und Vermittlung von Visa gegen Gebühr könnte aber eine unternehmerische Tätigkeit i.S.d. UStG vorliegen
- Prüfung des jeweiligen Einzelfalls erforderlich
- Sofern die Unternehmereigenschaft gegeben ist, sind die entsprechenden Tätigkeiten grds. umsatzsteuerbar

Umsatzsteuer Steuerbefreiungen nationales Recht

5

Steuerbefreiung für ehrenamtliche Tätigkeit

§ 4 Nr. 26 lit. b. UStG

- Steuerbefreiung für die ehrenamtliche Tätigkeit für jPdöR
- Ehrenamtlichkeit sollte regelmäßig gegeben sein
 - FinVerw. erfasst darunter alle Tätigkeiten, die in einem Gesetz als ehrenamtliche Tätigkeiten bezeichnet werden (Abschn. 4.26.1 Abs. 1 UStAE)
 - gesetzl. Bezeichnung Honorarkonsuln als Ehrenbeamte (§ 20 KonsG; § 5 BeamStG)
- Gesetzliche Regelung sieht keine Beschränkung auf Aufwandsentschädigungen vor, darüber hinausgehende Zahlungen könnten allerdings ggf. den ehrenamtlichen Charakter der Tätigkeit in Frage stellen

Besteuerung von Kleinunternehmern

§ 19 UStG

- Sofern steuerbare und steuerpflichtige Umsätze ausgeführt werden, wird die Umsatzsteuer gem. der Kleinunternehmer-Regelung dennoch nicht erhoben, sofern folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:
 - Ansässigkeit des Unternehmers im Inland und
 - Der Umsatz des Unternehmers (zzgl. darauf entfallende USt)
 - im vorherigen Kalenderjahr ≤ 17.500 € nicht übersteigt und
 - im lfd. Kalenderjahr 50.000 € nicht übersteigt
- Die Pflicht zur Zahlung von Umsatzsteuer entfällt für Kleinunternehmer ebenso wie das Recht auf Vorsteuerabzug
- Es besteht dennoch die Pflicht zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung

Nachwort

- Die vorliegende Präsentation dient ausschließlich zur Verschaffung eines allgemeinen Überblicks und stellt daher die Anforderungen bzw. Ergebnisse teilweise stark vereinfacht dar.
- Eine genaue Betrachtung des Einzelfalls und dessen ertragsteuerlicher und umsatzsteuerlicher Würdigung kann durch die vorliegenden Unterlagen keinesfalls ersetzt werden und ist zur Vermeidung von Risiken stets dringend empfohlen.
- Die Präsentationsinhalte wurden nach bestem Wissen und Gewissen auf Basis der vorliegenden Informationen (Stand November 2015) zusammengestellt. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- Eine Weitergabe dieser Unterlagen an Dritte darf nicht ohne Zustimmung von PwC erfolgen.

***Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!***

© 2015 PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.
Alle Rechte vorbehalten. „PwC“ bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited
(PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.

pwc