

KOMMISSION
DER
EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN

Dezember 1969

—
Generaldirektion für Binnenmarkt
und Rechtsangleichung

—
Direktion Steuern
XIV/D/1

BEANTWORTUNG
EINES
FRAGENLISTES

über die Methoden der Steuerer-
hebung und Steuerkontrolle in den
Mitgliedstaaten der EWG

—

Brüssel, Dezember 1969

FRAGEBOGEN

über die Methoden der Steuerer-
hebung und Steuerkontrolle in den
Mitgliedstaaten der EWG

Übersicht

	<u>Seite</u>
I. Aufbau der Finanzverwaltungen	
- Organisation und Personal	1
II. Allgemeine Fragen über den Steuerpflichtigen	
- Anzahl, Mentalität, psychologische Maßnahmen der Finanzverwaltungen, Steuerberater	29
III. Die Besteuerungsgrundlagen	
A. Allgemeine Fragen	45
B. Die Besteuerung verschiedener Gruppen von Steuerpflichtigen	64
IV. Die Steuerfestsetzung	94
V. Die Rechtsmittel	108
VI. Die Zwangsbeitreibung der Steuern	120
VII. Billigkeitsmaßnahmen	137
VIII. Steuerstrafrecht	145

ABSCHNITT I

AUFBAU DER FINANZVERWALTUNGEN

(Organisation und Personal)

I. AUFBAU

1. a) Die Steuerverwaltung für Staatssteuern

Zum Verständnis des Aufbaus der Steuerverwaltungen sind zunächst einige Bemerkungen zur staatlichen Struktur der Mitgliedstaaten erforderlich.

In den fünf Einheitsstaaten (Belgien, Frankreich, Italien, Niederlande, Luxemburg) übt nur der Staat allein in völliger Unabhängigkeit seine Herrschaftsgewalt aus, wobei die Provinzen und Gemeinden nur Unterverbände des Staates sind, deren Einrichtungen im allgemeinen durch Gesetze geregelt sind.

Die Bundesrepublik Deutschland ist eine Verbindung autonomer Einzelstaaten, deren Gesamtheit jedoch ebenfalls einen Staat, den Bund, darstellt. Die Einzelstaaten üben selbst unmittelbare Hoheitsgewalt aus. Die Bundesrepublik Deutschland umfaßt die vom Bund und den Einzelstaaten gebildeten Gesamtkörper, d.h. die Summe aller staatlichen Macht. Diese Form der Staatsstruktur wirkt sich auch auf die gesetzgebende und die vollziehende Gewalt aus. Während in den fünf Einheitsstaaten beide Gewalten zentralisiert sind, teilen sie sich in der Bundesrepublik zwischen Bund und Ländern auf.

Die Aufteilung der gesetzgebenden Gewalt wird hier nicht im einzelnen dargelegt. Man unterscheidet zwischen einer ausschließlichen Gesetzgebungsgewalt des Bundes für Zölle und Finanzmonopole und einer konkurrierenden Gesetzgebung für die Mehrzahl der übrigen Steuern; das letzte bedeutet, daß die Länder das Gesetzgebungsrecht nur so lange und so weit in Anspruch nehmen können, als der Bund dieses Recht nicht ausübt. Der Bund übt jedoch in der Praxis seine konkurrierende Gesetzgebungsbefugnis stets aus.

Die Verwaltung der Zölle und Steuern ist in Art. 108 des Grundgesetzes geregelt. Die dem Bund zufließenden Zölle, Finanzmonopole und die Verbrauchsteuern werden durch Bundesfinanzbehörden verwaltet. Das Gleiche gilt für die dem Bund zufließende Umsatzsteuer und die frühere Beförderungsteuer. Hier erfolgt jedoch auf der örtlichen Stufe eine Verwaltung durch die Landesfinanzbehörden (Finanzämter) als Hilfsstellen der Mittelinstanz der Bundesfinanzbehörden.

Die Einkommen- und die Körperschaftsteuer stehen teilweise dem Bund, teilweise den Ländern zu. Diese Steuern werden von den Ländern verwaltet und zwar im Auftrag des Bundes, soweit dem Bund das Aufkommen zusteht. Im Auftrag des Bundes werden auch die Lastenausgleichsabgaben durch die Landesfinanzbehörden verwaltet. Die den Ländern zufließenden Steuern mit Ausnahme der Biersteuer, die als Verbrauchsteuer von den Bundesfinanzbehörden verwaltet wird, werden durch Landesfinanzbehörden verwaltet.

Die Finanzminister der Länder stehen als oberste Finanzbehörden der Länder den einzelnen Landessteuerverwaltungen vor; eine für das ganze Bundesgebiet zuständige Verwaltungsspitze der Steuerverwaltungen der elf Bundesländer mit umfassender Zuständigkeit fehlt. Die Mittelinstanzen der Bundes- und der Landesfinanzbehörden sind in einer Behörde, der Oberfinanzdirektion, zusammengefaßt, deren Leiter (Oberfinanzpräsident) sowohl Bundesbeamter als auch Landesbeamter ist.

Das Bundesfinanzministerium ist bei der Abstimmung der Verwaltungspraxis der Länder untereinander koordinierend tätig und muß z.B. bei Erlass und Stundung der Einkommen- und Körperschaftsteuer aus Billigkeitsgründen durch die Länder von bestimmten Mindestbeträgen ab zustimmen.

In allen Mitgliedstaaten ist die Steuerverwaltung dem Finanzministerium übertragen, dem es obliegt, durch seine Dienststellen die Staatseinkommen zu verwalten.

In den sechs Ländern ist die Zoll- und Verbrauchsabgabenverwaltung autonom gegliedert, bis auf Luxemburg, wo die Verwaltung von zwei Bierverbrauchssteuern durch die Verwaltung der direkten Steuern erfolgt, während die Verwaltung der direkten und indirekten Steuern nicht immer durch die Stellen erfolgt, die herkömmlicherweise der klassischen Aufteilung der Finanzlehre entsprechen. In mehreren Ländern werden gegenwärtig Reformen durchgeführt. Die derzeitige Situation der Steuerverwaltungen weist mehr oder weniger gleichartige Züge auf; Unterschiede sind auf eine mehr oder weniger stark ausgeprägte Aufgabenverteilung zurückzuführen, die durch das Streben nach einer größeren Zusammenlegung oder einer größeren Befugnisverteilung bedingt ist.

Die französischen Finanzverwaltungen sind durch einen "synthetischen" Aufbau gekennzeichnet, der - im Gegensatz zu der früheren "analytischen"

Vorstellung vom Steuerwesen - die Gesamtheit der Steuerkraft unmittelbar bei der Entstehung der Besteuerungsgrundlage erfassen will.

Den Einrichtungen der in "vertikale" Sektoren gegliederten Steuerverwaltungen der Länder, die aus Generaldirektionen mit besonderen Zuständigkeiten bestehen, die nach einem die Steuerart berücksichtigenden Verteilungsmodus mit der Verwaltung bestimmter Steuern beauftragt sind, liegen andere Kriterien und insbesondere traditionelle Formen zugrunde.

1. b) Die für die Erhebung der örtlichen (Landes-, Provinzial-, Gemeinde-) Steuern zuständigen Stellen

Im allgemeinen erfolgt die Erhebung der wichtigsten örtlichen Steuern durch die staatlichen Erhebungsstellen. Für die weniger wichtigen Steuern haben die Regionen, Provinzen und Gemeinden ihre eigenen Erhebungsstellen.

In Italien erfolgt die Erhebung der örtlichen Steuern durch die Finanzämter der Gemeinden und Provinzen sowie durch die Erhebungsstellen für Verbrauchsabgaben.

In den Niederlanden und in Belgien besitzen die Gemeinden und Provinzen sehr begrenzte Steuerbefugnisse. Zugunsten dieser Gebietskörperschaften werden auf den Grundbetrag bestimmter staatlicher Steuern Zuschläge erhoben.

In Frankreich ist die Zollverwaltung ebenfalls beauftragt laut der zollrechtlichen Verfahren und Befugnisvorschriften bei der Einfuhr die verschiedenen Abgaben: Mehrwertsteuer, Verbrauchsteuer, parafiskalische Einnahmen und im Inland die Verbrauchsteuern und Mehrwertsteuer auf Mineralöl-erzeugnisse sowie die Steuern auf Seeschiffe und in den Seehäfen zu erheben.

In Deutschland (1) (2) werden für die wichtigsten Gemeindesteuern die Besteuerungsgrundlagen von den Finanzämtern ermittelt; die Steuern selbst werden dann von der Gemeinde festgesetzt und erhoben.

- (1) Es sei darauf hingewiesen, daß Steuern der Bundesländer im Rahmen eines internationalen Vergleichs nicht als "örtliche Steuern" betrachtet werden können, da sie den in einem Staat mit unitarischer Struktur erhobenen "staatlichen Steuern" entsprechen.
- (2) Wegen ihrer großen Bedeutung ist die für Gemeinden auflebende Gewerbesteuer als eine staatliche Steuer anzusehen, da sie einheitlich im gesamten Bundesgebiet erhoben wird; jedoch mit unterschiedlichen Hebesätzen.

In Luxemburg ist die Lage der deutschen ähnlich.

2. Die Trennung der Erhebung der direkten Steuern von der Erhebung der indirekten Steuern und anderer Abgaben, z.B. Zölle und Verbrauchsteuern

Mit Ausnahme von Deutschland findet sich in allen Ländern eine organisatorische Trennung zwischen direkten und indirekten Steuern. Deutschland kennt auf diesem Gebiet nur eine Unterscheidung zwischen der Steuerverwaltung des Bundes und der der Länder. Eine weitere Aufteilung im Rahmen der letzten gibt es nicht. Die von einem Steuerpflichtigen zu entrichtende Umsatzsteuer wird z.B. von denselben Stellen und meist von denselben Beamten geprüft, die auch die Einkommensteuer überprüfen.

In Frankreich erhebt die Generaldirektion für Steuern die Quellensteuer auf Kapitalerträge und die indirekten Steuern, während die Zölle von der Generaldirektion für Zölle erhoben werden.

Alle übrigen direkten Steuern (ausgenommen diejenigen, mit deren Erhebung die Generaldirektion für Steuern beauftragt ist) werden von der Direktion für öffentliches Rechnungswesen erhoben, die außerdem die Einnahmen der übrigen Dienststellen zusammenfaßt. Für diese Direktion, die mit genau festgelegten Sonderaufgaben auf dem Gebiet der Steuererhebung betraut ist, gibt es keine ähnliche Institution in den Steuerverwaltungen der übrigen Länder. Sie bildet das einzige Beispiel für eine Erhebung auf Ebene des Staates und für eine Stelle zur Koordinierung der staatlichen Einnahmen. Ihre Befugnisse sind sehr weitgehend und umfassen auch die örtlichen direkten Steuern.

In Italien werden die indirekten Steuern nicht nur von den gleichen Stellen veranlagt und festgesetzt, sondern auch von ihnen eingetrieben (im letzteren Fall durch uniformierte Rechnungsbeamte); die Erhebung der listenmäßig erfaßten direkten Steuern dagegen überträgt der Staat gegen Zahlung einer Provision an hierzu ermächtigte private Stellen oder Personen (esattori).

Private Steuereinnahmer. Die Steuereinnahmer der Gemeinden und Provinzen sind Privatpersonen. Jede Gemeinde hat ihren Steuereinnahmer, es können sich jedoch mehrere Gemeinden zu Steuererhebungs-Gemeindeverbänden zusammenschließen. Als Vergütung erhält der Steuereinnahmer der Gemeinde oder des Verbandes eine Provision, deren Höhe von den

Steuereinnahmen abhängt. Seine Ernennung erfolgt im allgemeinen im Anschluß an eine öffentliche Ausschreibung. Der Zuschlag erfolgt an denjenigen Bewerber, der den höchsten Rabatt auf die ausgeschriebene Grundprovision gewährt.

Obwohl der Steuereinnahmer für öffentliche Stellen tätig ist, für deren Rechnung er die Steuern eintreibt, wird die Last seiner Vergütung von den Steuerzahlern getragen. Diese zahlen nämlich die Provision in Form eines der im Eintreibungsvertrag festgelegten Provision entsprechenden Vomhundertsatzes, der bei der Steuerzahlung den zu entrichtenden Steuern zugeschlagen wird.

Der Steuereinnahmer treibt die Steuern des Staates, der Regionen, der Provinzen, der Gemeinden, der Handelskammern usw. nach den ihm ausgehändigten Steuerlisten ein.

Beim Erhalt der Steuerlisten wird der Steuereinnahmer zum Steuerschuldner für die darin festgelegten Steuern. Er trägt das Beitreibungsrisiko.

In der ersten Januarhälfte veröffentlichen die Bürgermeister in ihren Gemeinden die Listen der Steuerzahler.

Dieser Veröffentlichung folgt die Übergabe der Steuerlisten an den Steuereinnahmer.

Die Steuereinnahmer müssen im Januar allen Steuerzahlern einen Steuerbescheid zusenden, aus dem die zu entrichtenden Steuern und Zuschläge hervorgehen, wobei sie den einzelnen Beträgen die Eintreibungsprovision und etwaige Zusatzsteuern hinzufügen.

Den wichtigsten Zuschlag zu den direkten Steuern, der vom italienischen Steuerzahler getragen werden muß (und den dieser zahlt, ohne es zu bemerken, da er in der Hauptsteuer enthalten ist), bildet ein Zuschlag von 5 % zugunsten des kommunalen Fürsorgeactes (ECA).

Die Zahlung der direkten Steuern samt Zuschlägen erfolgt in höchstens sechs Ratenzahlungen, die am zehnten Tag der sechs geraden Monate fällig werden. Sie kann jedoch ohne Strafe auch in den acht folgenden Tagen erfolgen. Nach Ablauf dieser Frist fordert der Steuereinnahmer die säumigen Steuerzahler durch eine besondere Benachrichtigung (Zahlungsmahnung) auf, die

fälligen Steuern binnen fünf Tagen zu entrichten. Erfolgt die Zahlung nicht spätestens drei Tage nach Ablauf der zugestandenen acht Tage, so wird über den säumigen Steuerschuldner eine Geldstrafe in Höhe von 2 % der Steuerrückstände verhängt. Wird die Steuer nicht innerhalb dieser Frist gezahlt, wo wird die Geldstrafe auf 6 % erhöht.

Außerdem kann der Steuereinnahmer zur Pfändung des beweglichen oder unbeweglichen Vermögens des säumigen Steuerzahlers schreiten. Hierfür gilt das den öffentlichen Stellen aufgrund des Gesetzes eingeräumte Sonderverfahren, in dessen Genuß auch der für Rechnung der öffentlichen Stellen tätige Steuereinnahmer kommt.

3. a) Gliederung der Steuerverwaltung und Grundsätze für die Zuständigkeit der einzelnen Stellen

Die Steuerverwaltung ist in den sechs Ländern nicht völlig einheitlich gegliedert. Dies ist zurückzuführen auf geschichtliche und politische Ursachen (beispielsweise auf die Tatsache, daß der Aufbau des einen Landes föderalistisch und der eines anderen Landes zentralistisch ist), auf Gründe der Organisationstechnik (mehr oder weniger große Zusammenlegung der Dienststellen), auf das Überwiegen der direkten oder indirekten Besteuerung oder schließlich auf den Einfluß der herkömmlichen Methoden und der bereits eingeführten Schemata.

In Deutschland gliedert sich die Zollverwaltung vertikal in die örtlichen Behörden, die Mittelbehörden und die oberste Finanzbehörde (das Bundesfinanzministerium).

Dagegen sind bei der Steuerverwaltung der Länder die einzelnen Landesfinanzministerien oberste Finanzbehörde. Bei bestimmten Steuern (beispielsweise bei der Umsatzsteuer und der seit dem 1. Januar 1968 weggefallenen Beförderungsteuer) sind die Finanzämter der Länder als Hilfsstellen des Bundes tätig, so daß für diese Steuern nicht der Landesfinanzminister, sondern der Bundesfinanzminister oberste Finanzbehörde ist.

In Italien ist die Finanzverwaltung, um die ihr gesetzlich zugeteilten Aufgaben zu erfüllen, in zentrale und örtliche Stellen gegliedert. Sie besteht im wesentlichen aus "vertikalen" Sektoren, die sich aus Generaldirektionen zusammensetzen, die damit beauftragt sind, bestimmte Steuern nach

einem die Steuerart berücksichtigenden Verteilungsschlüssel zu verwalten. Diese herkömmliche Gliederung hat jedoch vor kurzem einige wichtige Änderungen erfahren. Es wurden nämlich Generaldirektionen für Steuerstreitsachen, für die Organisation der allgemeinen Abteilungen und für internationale Beziehungen eingerichtet, die eine "horizontale" Zuständigkeit besitzen, da sie eine Reihe von Dienststellen beaufsichtigen, die in mehreren Steuerbereichen tätig sind.

In der italienischen Steuerverwaltung gibt es die Finanzintendanz, für die es in den übrigen Ländern nichts Gleichartiges gibt (1).

In Frankreich wird gegenwärtig die Generaldirektion für Steuern umgewandelt. Die früheren Verwaltungen für direkte Steuern, indirekte Steuern und Eintragungsgebühren werden aufgrund der neuen "synthetischen" Vorstellung vom Steuerwesen, die nach dem ersten Weltkrieg entstanden war und die darauf abzielt, die Gesamtheit der Steuerkraft zu erfassen und die Besteuerung bei der Entstehung der Besteuerungsgrundlage festzusetzen, immer stärker miteinander verschmolzen. Die Zusammenlegung der zentralen Dienststellen der Generaldirektion für Steuern wurde 1960 verwirklicht. An die Stelle der parallelen Gliederung der früheren Verwaltungen trat eine funktionelle Gliederung mit vier allgemeinen Abteilungen (Personal und Haushalt, allgemeine Verwaltung, Gesetzgebung, Streitfälle) und vier Fachabteilungen (internationale Beziehungen, Steuerregister, Grundbesitz, Spezialdienste und Steuermonopole).

Der Umgestaltung der Außenbehörden, die im allgemeinen in Dienststellen für direkte Steuer, Dienststellen für indirekte Steuern und Dienststellen für Eintragungsgebühren untergliedert werden, liegen folgende Prinzipien zugrunde:

- Vereinheitlichung der Bezirke, um in den einzelnen Departements gemeinsame, allgemeine Bezirke zu bilden, die jeweils einer zentralen Steuer-

(1) Bei dieser Dienststelle, die sich in allen Provinzhauptstädten findet und dort den Finanzminister vertritt, handelt es sich um die wichtigste örtliche Finanzbehörde.

Die Finanzintendanten sind organisch von der Generaldirektion für allgemeine und Personalfragen abhängig, von denen die Generaldirektoren der Intendanten kommen. Soweit es die in ihren Zuständigkeitsbereich fallenden Finanzämter betrifft, hängen sie außerdem noch von den mit der Leitung dieser Finanzämter beauftragten Generaldirektionen und zentralen Finanzbehörden ab.

Forts. nächste Seite

./.

stelle entsprechen, in der alle Dienststellen zusammengefaßt sind.

- Unterbringung der Beamten einer gleichen Zentralstelle in gemeinsamen Gebäuden, in denen die Steuerzahler alle Beamten antreffen, mit denen sie bei der Erfüllung ihrer Steuerpflichten zu tun haben können.

In zwölf Departements ist die Zusammenlegung der Dienststellen bereits verwirklicht worden.

Die Zentralstellen der in Paris gelegenen Generaldirektion für Zölle und indirekte Steuern untersteht einem Generaldirektor, unterstützt von einem stellvertretenden Generaldirektor (diesen Posten gibt es offiziell nur in Frankreich). Die örtlichen Außenstellen bestehen aus 37 Regionaldirektionen, die das gesamte Hoheitsgebiet des Mutterlandes und die überseeischen Departements umfassen. Die Koordinierung der Tätigkeit der Regionaldirektionen erfolgt unter der Leitung von 8 zwischenregionalen Dienststellenleitern. ⁽¹⁾

In den Niederlanden steht der Generaldirektor für Steuern an der Spitze der Finanzverwaltung. Die Zuständigkeit der einzelnen Dienststellen hängt einerseits von der Art der zu erhebenden Steuer oder der zugewiesenen Aufgabe und andererseits vom Verwaltungsbereich oder der zuerkannten Steuergerichtsbarkeit ab.

In Belgien besteht das Finanzministerium aus vier Generaldirektionen, die nach dem herkömmlichen Schema der klassischen Aufteilung in direkte Steuern, indirekte Steuern, Zölle und Steuerregister in vertikale Sektoren gegliedert sind.

In Luxemburg hat jede der drei Steuerverwaltungen (direkte Steuern und Verbrauchsabgaben, Register und Domänen, Zoll) ihre eigene Gliederung. Sie sind autonom und voneinander unabhängig.

Forts. WS.7

Den Intendanten obliegt es, alle öffentlichen Einnahmen und alle Finanzstellen der Provinz dergestalt zu überwachen, daß sie ihre Tätigkeit anhand von Richtlinien der Zentralverwaltung koordinieren, um sie so auf dem gesamten nationalen Hoheitsgebiet zu vereinheitlichen.

- (1) Der nach militärischen Grundsätzen gegliederte Steuerfahndungsdienst stellt einen Grenzüberwachungsdienst dar. Er wird an den Hauptverkehrsknotenpunkten durch Einheiten für die Inlandsfahndung ergänzt. Die Tätigkeit des Fahndungsdienstes, die in Raum und Zeit kontinuierlich sein muß, wird durch die Verwendung moderner Verkehrs- und Nachrichtsmittel gefördert. Die Koordinierung der Tätigkeit der Finanzämter und des Fahndungsdienstes erfolgt durch den Direktor, dem beide Einrichtungen unterstehen.

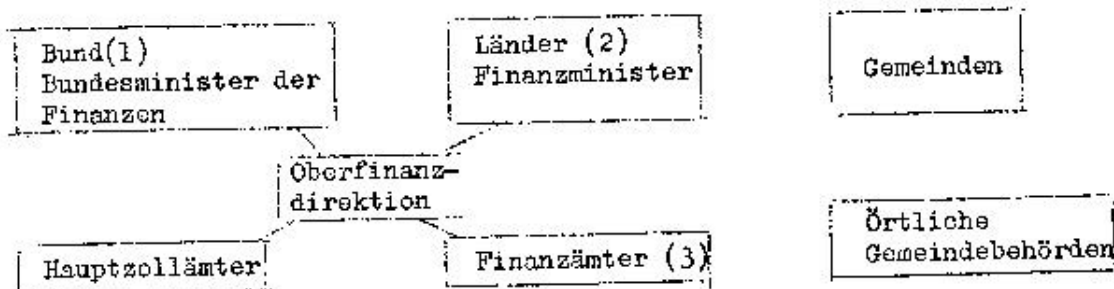
./.

Innerhalb jeder Verwaltung wird unterschieden zwischen den ausführenden Dienststellen, die mit der Veranlagung und der Erhebung der Steuern beauftragt sind, und der mit der Überwachung und Harmonisierung der Erhebungsstellen betrauten Direktion.

Auf dem Gebiet der direkten Steuern gibt es eine Zuständigkeitstronung zwischen den mit der Steuerveranlagung und Überwachung beauftragten Verwaltungsbeamten und den mit der Steuerbeitreibung betrauten Rechnungsbeamten (Erhebungsbeamten).

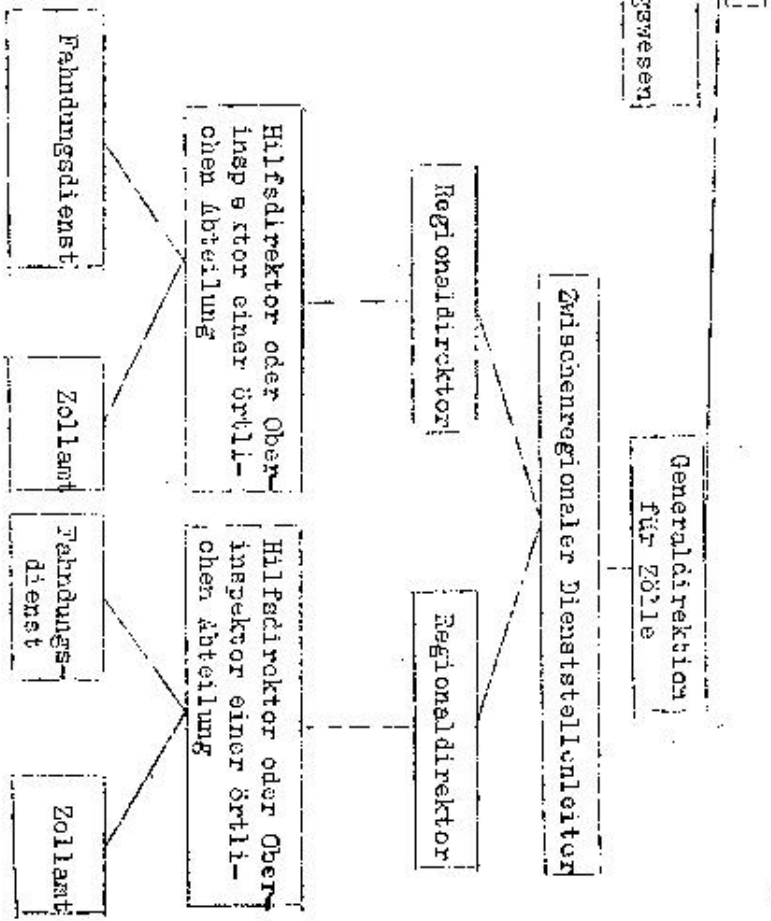
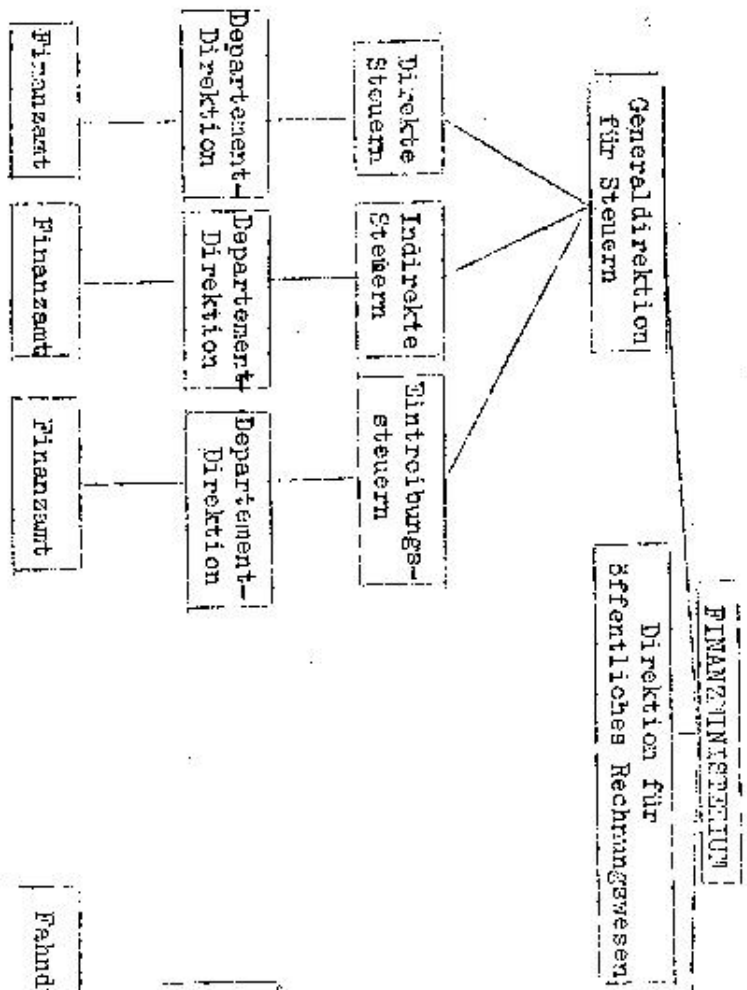
Die folgenden Zusammenstellungen sollen dazu dienen, den hierarchischen Aufbau der Außenstellen aufzuzeigen. Der Aufbau innerhalb der Ministerien wurde nicht dargestellt.

Gliederung der Steuerverwaltung in der
Bundesrepublik Deutschland



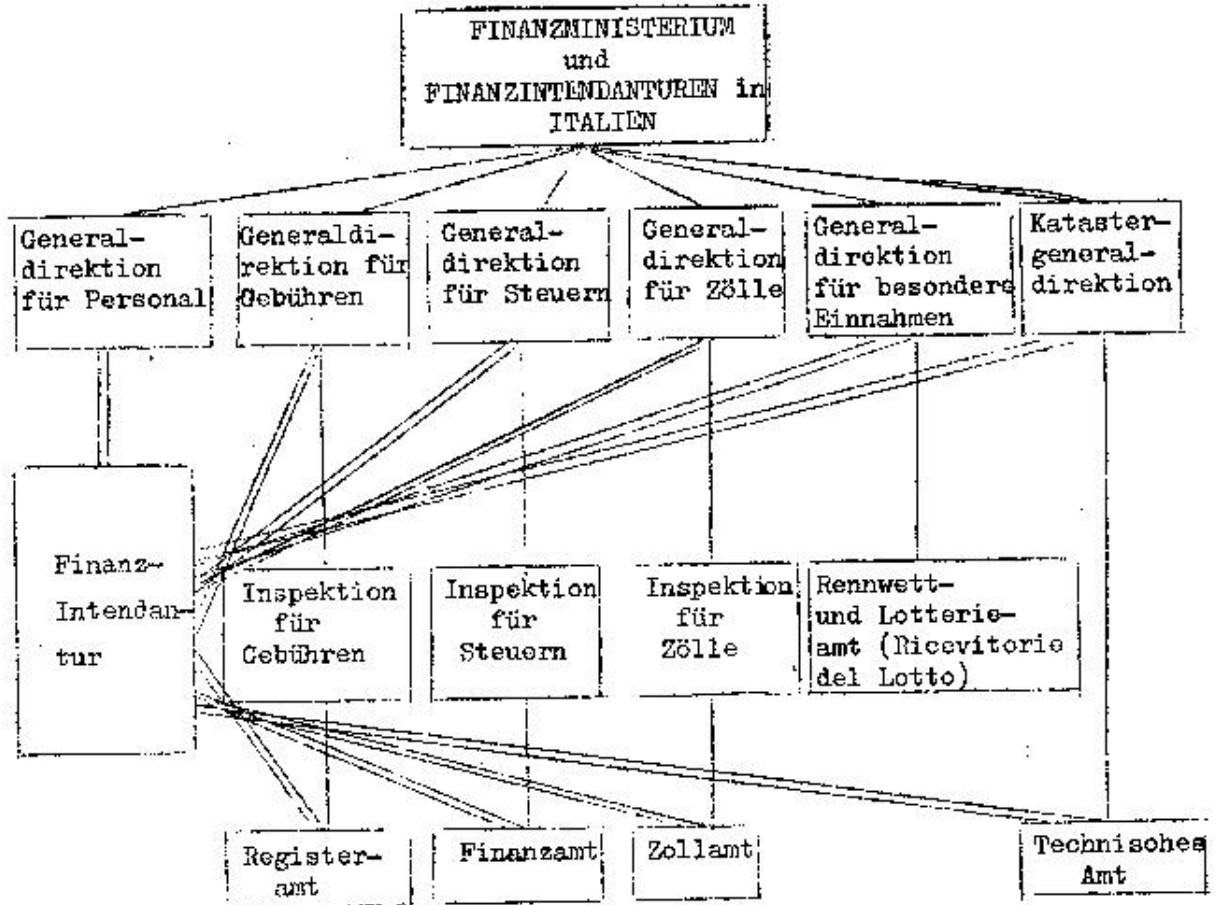
- (1) Der Bund hat die ausschließliche Gesetzgebung über die Zölle und Finanzmonopole und die konkurrierende Gesetzgebung über:
 - a) die Verbrauch- und Verkehrsteuern mit Ausnahme der Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis, insbesondere der Grunderwerbsteuer, der Wertzuwachssteuer und der Feuerschutzsteuer;
 - b) die Steuern vom Einkommen, Vermögen, Erbschaften und Schenkungen;
 - c) die Realsteuern mit Ausnahme der Festsetzung der Hebesätze.
 Bezüglich der Verteilung des Steueraufkommens legt Artikel 106 des Grundgesetzes fest, daß die Zölle, der Ertrag der Finanzmonopole, die Verbrauchsteuern (mit Ausnahme der Biersteuer), die Umsatzsteuer, die Beförderungsteuer, die einmaligen Vermögensabgaben sowie die Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer dem Bund, die Realsteuern den Gemeinden nach Maßgabe des Artikels 106 Abs. 6 GG und die übrigen Steuern den Ländern zustehen.
- (2) Die Bundesrepublik Deutschland zählt 11 Länder (Berlin, Bayern, Bremen, Hamburg, Hessen, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Schleswig-Holstein, Saarland, Baden-Württemberg).
- (3) Bei der Erhebung der Umsatzsteuer und der seit dem 1. Januar 1968 weggefallenen Beförderungsteuer sind die Finanzämter als Hilfsstellen des Bundes tätig.

./.



7/

ITALIEN

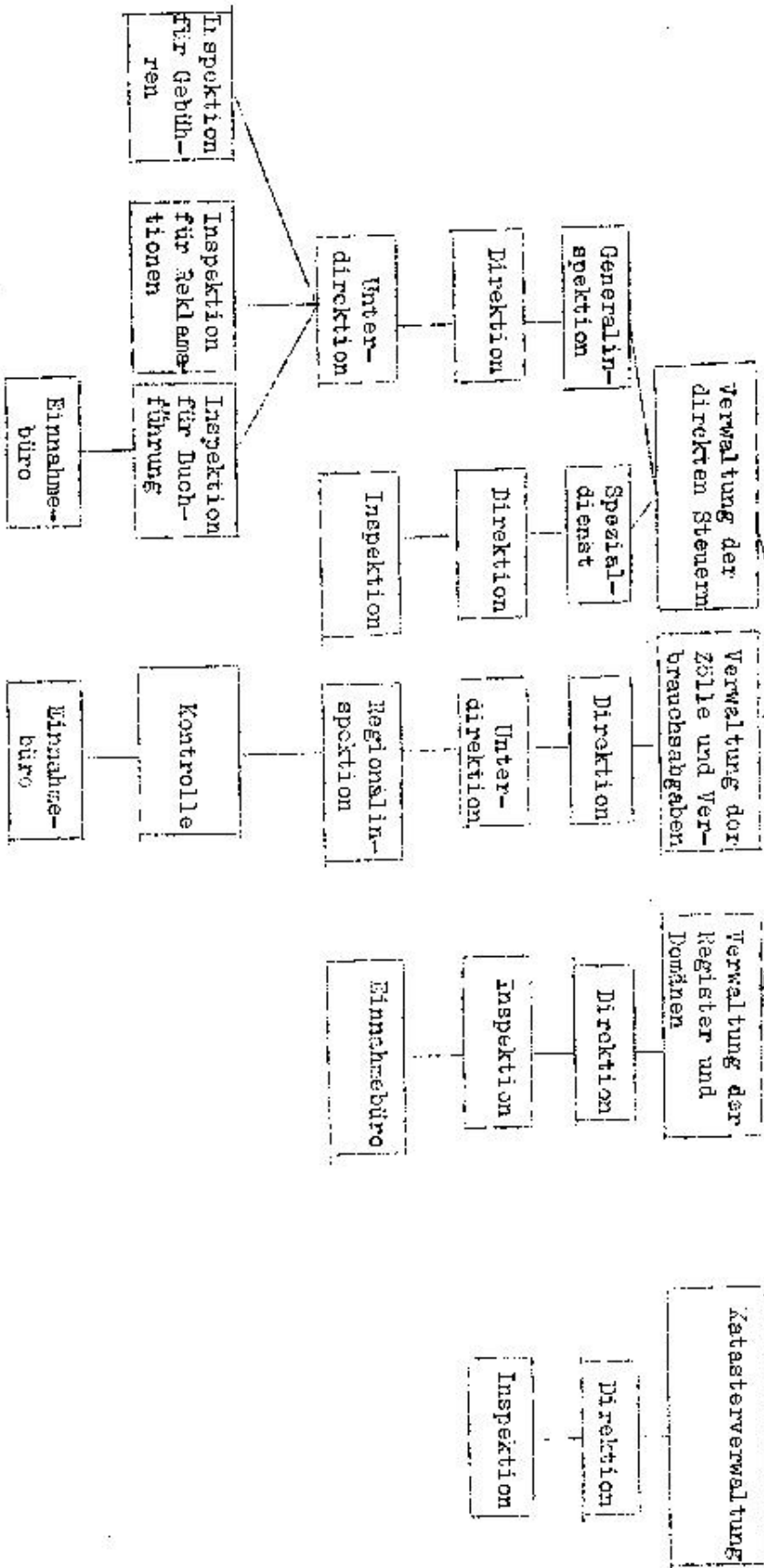


Die unteren Behörden (Eintragung, Steuern und Zoll) hängen technisch von den jeweils zuständigen Generaldirektionen ab; die Dienstaufsicht wird aber von der Finanzintendantur ausgeübt, die die höchste Finanzbehörde in der Provinz ist.

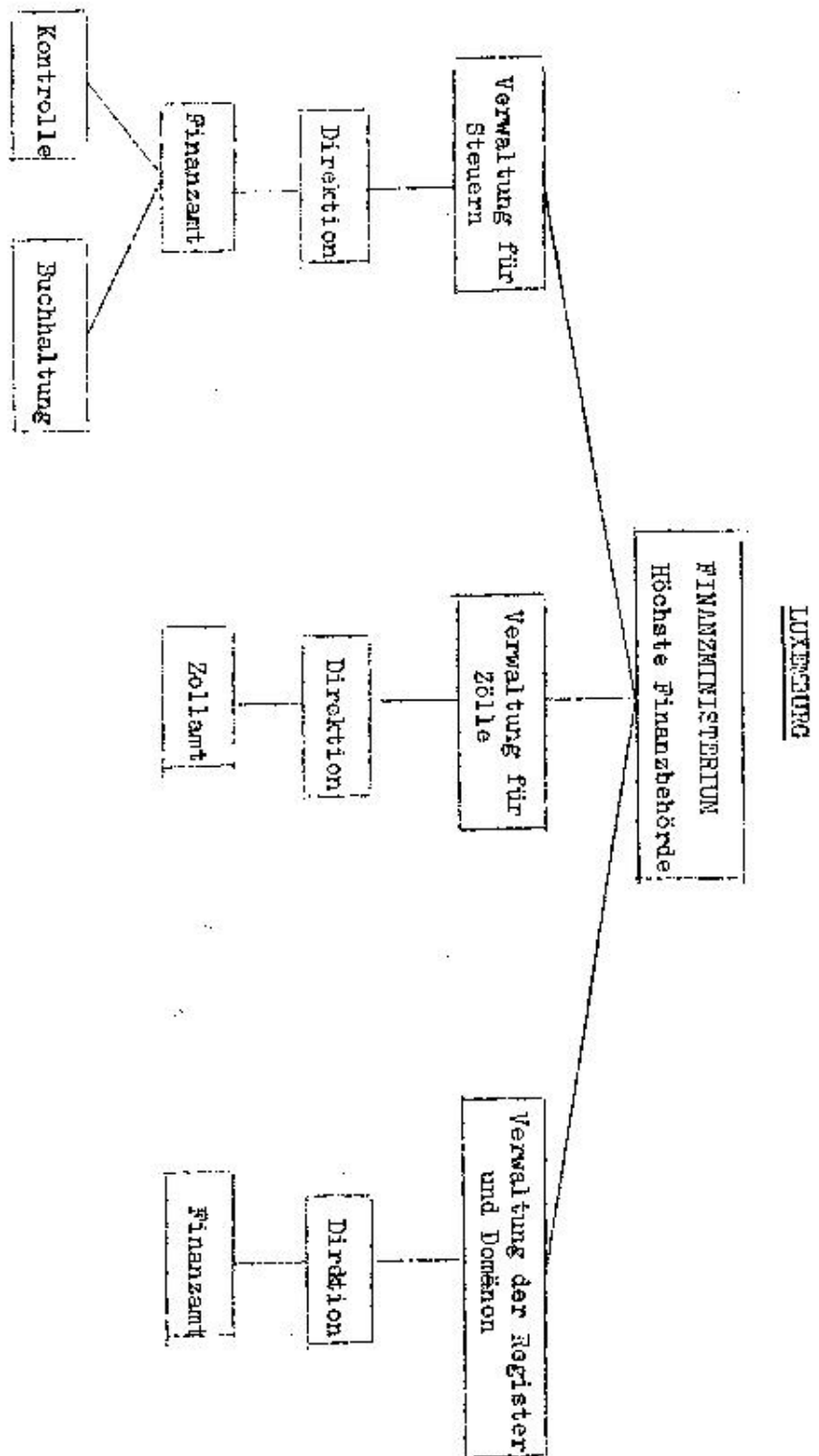
Die Inspektionen sind im allgemeinen für einen bestimmten Bezirk zuständig.

ORGAN

FINANZINSPEKTION

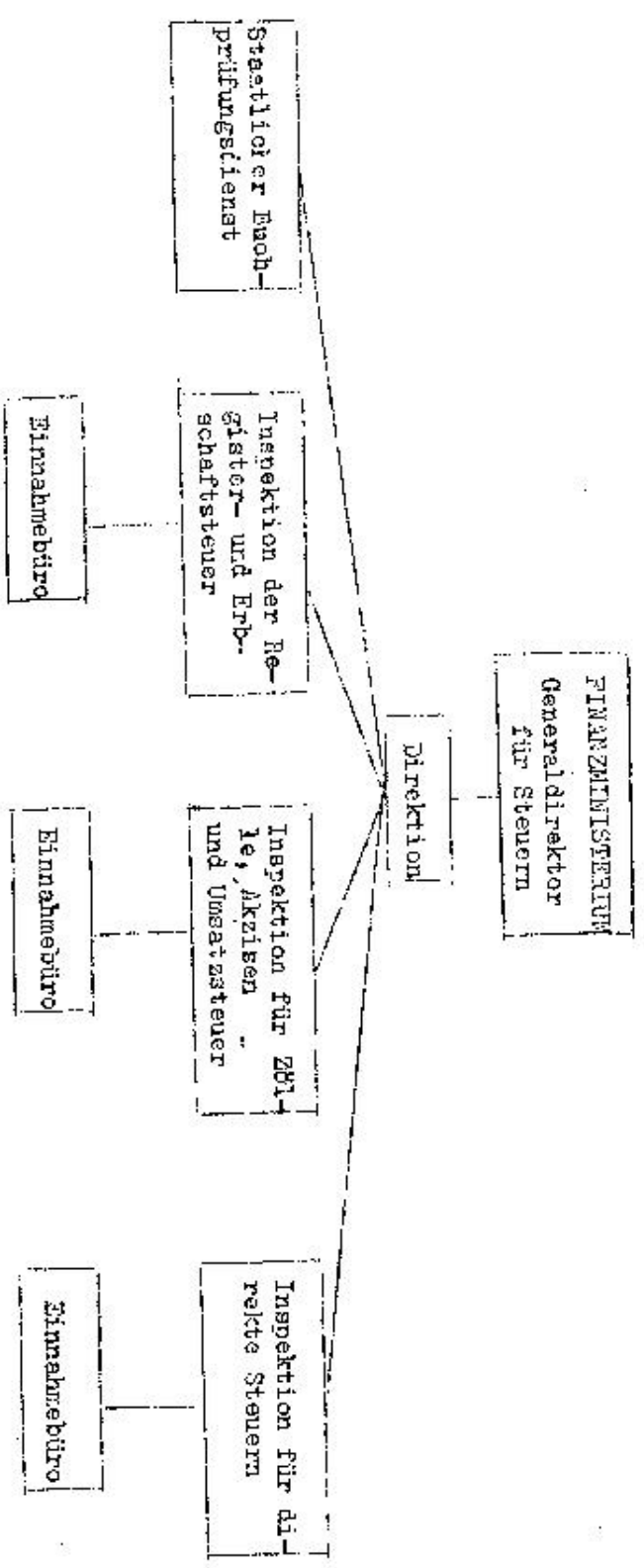


./



Es ist zu unterscheiden zwischen der Zuständigkeit der Veranlagungsbeamten und der Kassenbeamten.

NIEDERLANDE



Der Einnahmedienst ist vom Festsetzungsdiensnt getrennt.

./.

Die Generalfinanzverwaltungen in den 6 Mitgliedstaaten

	Italien (1)	Frankreich (2)	Belgien	Niederlande	Luxemburg	Deutschland (3)
1	Direkte Steuern	Direkte Steuern	Direkte Steuern	-	Direkte Steuern	-
2	Zoll	Zoll	Zoll	-	Zoll und Verbrauchsteuern	Zoll, Finanzmonopole, Verbrauchsteuern
3	Personal	-	-	-	-	-
4	Kataster	-	Kataster	-	-	-
5	Gebühren	-	Gebühren	-	Gebühren	-
6	Außerord. Finanzen	-	-	-	-	-
7	Interne Bezieh.	-	-	-	-	-
8	Organisation der Steuerdienste	-	-	-	-	-
9	Örtliche Steuern	-	-	-	-	-
10	Beschwerden	-	-	-	-	-
11	Domänen	-	-	-	-	-
12	-	Buchprüfung	-	-	-	-
13	-	-	-	Außendienst und Organisation	-	-
14	-	-	Register u. Domänen	Steuerverwaltung	-	-
15	Lotterien	-	-	-	-	-

(1) Italien: Außerdem gehören zum Finanzministerium:

- a) das Corps der Finanziere
- b) die autonome Verwaltung der staatl. Monopole
- c) die zentrale Finanzschule

(2) Frankreich: Das franz. Finanzministerium ist außerdem Schatz- und Wirtschaftsministerium

(3) Deutschland: Zölle, Finanzmonopole und die der konkurrierenden Gesetzgebung unterliegenden Verbrauchsteuern werden durch die Bundesfinanzverwaltung u. deshalb für die gesamte Bundesrepublik einheitlich verwaltet. Die übrigen Steuereinsten ressortieren zu den Ländern.

3. b) Die Zusammenarbeit zwischen den verschiedenen Steuerverwaltungen eines Landes

In allen Ländern gibt es im allgemeinen eine enge Zusammenarbeit zwischen den einzelnen Finanzämtern. Diese Zusammenarbeit besteht darin, daß sie die für die Festlegung der Bemessungsgrundlage und die ständige Überprüfung der Informationen erforderlichen Angaben und Schätzungen austauschen.

In Italien wurde vor kurzem eine Untersuchung über die etwaige Einführung eines Steuerregisteramtes durchgeführt, das es ermöglichen soll, einen allgemeinen Überblick über die Verhältnisse der Steuerpflichtigen auf dem Gebiet der direkten Steuern zu erlangen (1).

In Frankreich ist eine Zusammenarbeit zwischen den Dienststellen der Generaldirektion für Steuern und der Generaldirektion für Zölle eingeführt worden, die, insbesondere durch einen Austausch von statistischen Informationen, eine bessere Kontrolle des Steuerrechts im internationalen Handel ermöglicht.

3. c) Die speziellen Zuständigkeiten für besondere Personengruppen (z.B. für Personen mit ausländischem Wohnsitz) und für besondere Steuerarten (z.B. für Kraftfahrzeugsteuern, für Kapitalverkehrsteuern)

- (1) Diese Dienststelle wird mit Lochkartenmaschinen ausgestattet werden, die es ermöglichen sollen, alle - entweder bei der Erhebung der einzelnen Steuern oder durch Einholung von Auskünften bei äußeren Quellen - zur Kenntnis der Steuerverwaltung gelangten Angaben über die einzelnen Steuerzahler zu registrieren.
Das Funktionieren dieses Steuerregisteramtes hängt von der Mechanisierung aller örtlichen Finanzämter ab (bei einigen von ihnen ist diese Mechanisierung bereits verwirklicht).
Eine enge Zusammenarbeit zwischen den verschiedenen Generaldirektionen besteht auch in der Koordinationsfähigkeit der Generaldirektion für die Organisation der Finanzämter, die sich mit Untersuchungen, Experimenten, Verwirklichungen zwecks Arbeitsvereinfachung und Mechanisierung der Steuerdienste beschäftigt.

In keinem der sechs EWG-Länder gibt es eine Regelung, die spezielle Zuständigkeiten für die Besteuerung besonderer Personen vorsieht. Dagegen gibt es Dienststellen mit spezieller Zuständigkeit in allen Ländern (insbesondere in den Großstädten) für bestimmte Steuerarten, so beispielsweise Stellen, die sich ausschließlich mit der Besteuerung von Gesellschaften oder der Besteuerung natürlicher Personen befassen oder die speziell für die Kraftfahrzeugsteuer zuständig sind. Es handelt sich folglich um eine gewisse Spezialisierung innerhalb der Steuerverwaltung.

In Frankreich sind für die Kraftfahrzeugsteuer drei getrennte Dienststellen zuständig:

- a) die Abteilung direkte Steuern (Steuern auf Personenwagen von Gesellschaften),
- b) die Abteilung Zulassungen (progressive Kraftfahrzeugsteuer, Sondersteuer auf Personenwagen mit einer Steuerleistung von mehr als 16 PS),
- c) die Abteilung indirekte Steuern und Zölle (Steuern auf Kraftfahrzeuge für die Beförderung von Waren und Umsatzsteuer).

In Italien wird die Kraftfahrzeugsteuer auf den Zulassungsämtern gezahlt. Das Finanzministerium kann den Automobilclub von Italien (ACI) mit der Erhebung aller Kraftfahrzeugsteuern und verwandter Gebühren beauftragen; die Dauer dieser Ermächtigung und die einschlägigen Bedingungen würden in einem durch Dekret genehmigten Sondervertrag festgelegt. In einem solchen Fall ist die Steuer auf den Erhebungsämtern des ACI zu zahlen (Artikel 4 des Gesetzesdekrets Nr. 39 vom 5. Februar 1953 über die Anwendung des Steuereinheitsgesetzes auf Kraftfahrzeuge).

Der ACI wurde durch königliches Dekret Nr. 2481 vom 14. November 1926 als juristische Person gegründet und der Aufsicht durch den Ministerpräsidenten unterstellt. Durch Ministerialerlaß vom 5. Februar 1955 wurde ein zwischen dem ACI und dem Finanzministerium geschlossenes Abkommen über die Erhebung der Kraftfahrzeugsteuern genehmigt.

Für diese Überwachung wurde eine ständige Dienststelle geschaffen, die unmittelbar dem Finanzministerium (Generaldirektion Steuern) untersteht und die mit der buch- und verwaltungsmäßigen Kontrolle der vom ACI für Rechnung des Staates durchgeführten Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer beauftragt ist.

./.

Diese Dienststelle hat ihren ständigen Sitz in Rom. Die Kontrolle erfolgt bei der zentralen Geschäftsleitung des ACI durch eine Gruppe von Steuerinspektoren unter Leitung eines Abteilungsinspektors.

Der Abteilungsinspektor und das von ihm speziell beauftragte Inspektionspersonal sind ermächtigt, bei den Erhebungsämtern der Buchprüfstelle die Tätigkeit der Dienststellen zu überwachen, und zwar sowohl hinsichtlich der Anwendung der Steuerbestimmungen als auch hinsichtlich der Erhebung und Zahlung der Steuern.

4. a) Die Zahl der in der Steuerverwaltung beschäftigten Personen

b) Die Aufteilung des Personals auf die Verwaltung der direkten und der indirekten Steuern

Das folgende Schaubild gibt die Zahl der Personen an, die in den 6 Mitgliedstaaten (1961) beschäftigt sind und ihren Anteil an der Einwohnerzahl.

Übersicht über die Beamten und Angestellten, die in den Steuerverwaltungen der 6 Länder 1961 arbeiteten und ihr Anteil an der Einwohnerzahl

Land	Beamte für direkte Steuern	%	Beamte für indirekte Steuern	%	Gesamt-ziffer der Steuerbeamten	Einwohnerzahl	%
Belgien ⁽³⁾	8.756	39,6	11.725	60,4	19.425	9.605.601	0,212
Niederlande	13.150	63,9	6.700	36,1	20.600	12.535.000	0,164(4)
Luxemburg	301	29,2	731	70,8	1.032	317.000	0,304
Frankreich	31.000	38,1	49.000	61,2	80.000	46.163.000	0,173
Italien	15.600	20,8	38.600	71,1	54.200 40.600 (1) 94.800	53.656.042	0,136
Deutschland ⁽²⁾	-	-	-	-	115.000	56.175.000	0,205

(1) Italien

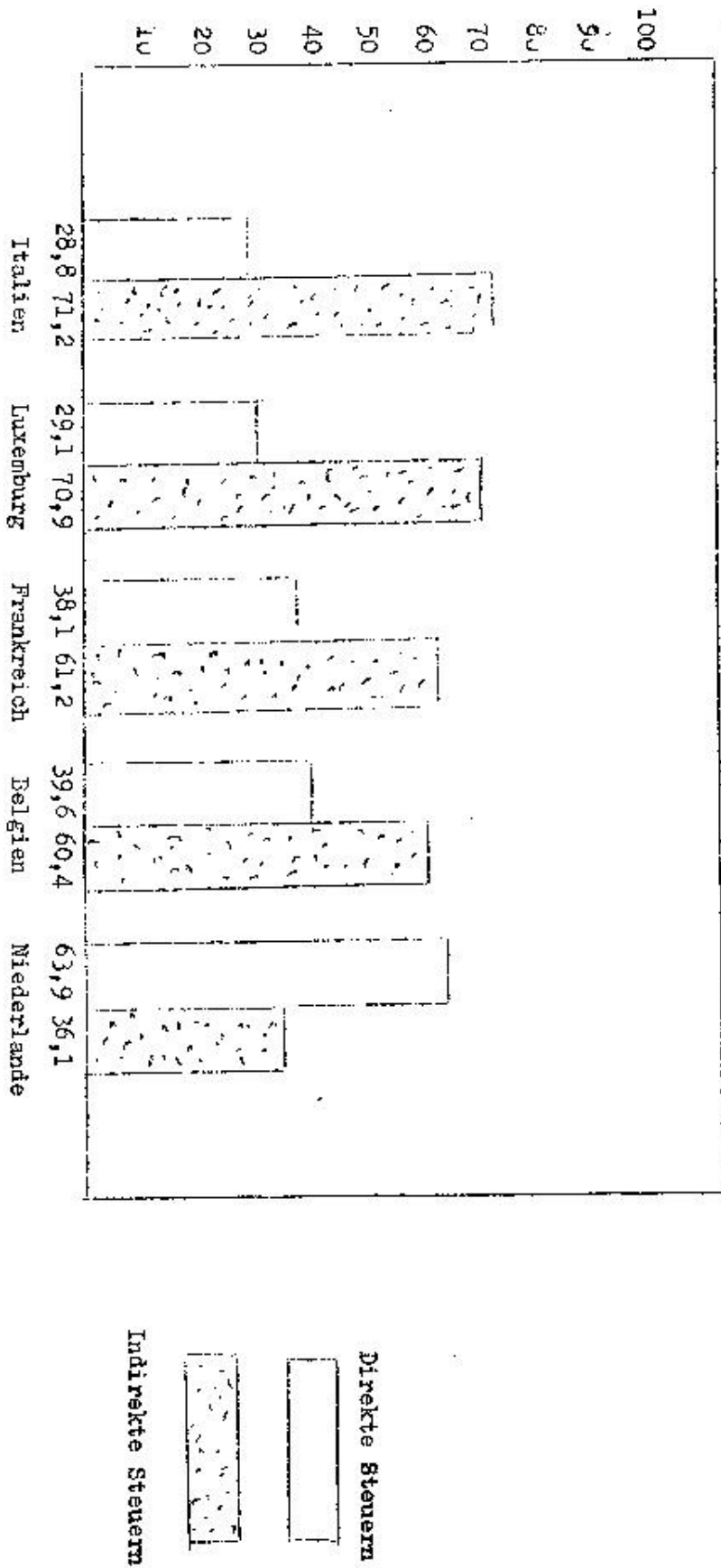
Den 54.200 zivilen Beschäftigten sind die Beamten des Corps der Finanziere hinzugerechnet worden, deren Ziffer gegenwärtig rund 40.600 beträgt.

(2) Deutschland

In Deutschland gibt es keine Aufteilung des Personals auf direkte und indirekte Steuern, weil es keine getrennten Verwaltungen gibt.

- (3) Die Zahl der für die Katasterverwaltung vorgesehenen Beamten beträgt 1.848, die der am 1. Juni 1968 im Dienst stehenden Personen beläuft sich jedoch nur auf 1.717. Diese Zahl wird in den Antworten auf die folgenden Fragen berücksichtigt.
- (4) 1967, 1. Januar.

Prozentsatz der Deanten, die den Verwaltungen für direkte und indirekte Steuern in den einzelnen Ländern angeteilt sind



Zahl der Inländer, die in den verschiedenen Ländern auf einen Steuerbeamten entfallen

In Luxemburg 1 Beamter für 328 Personen

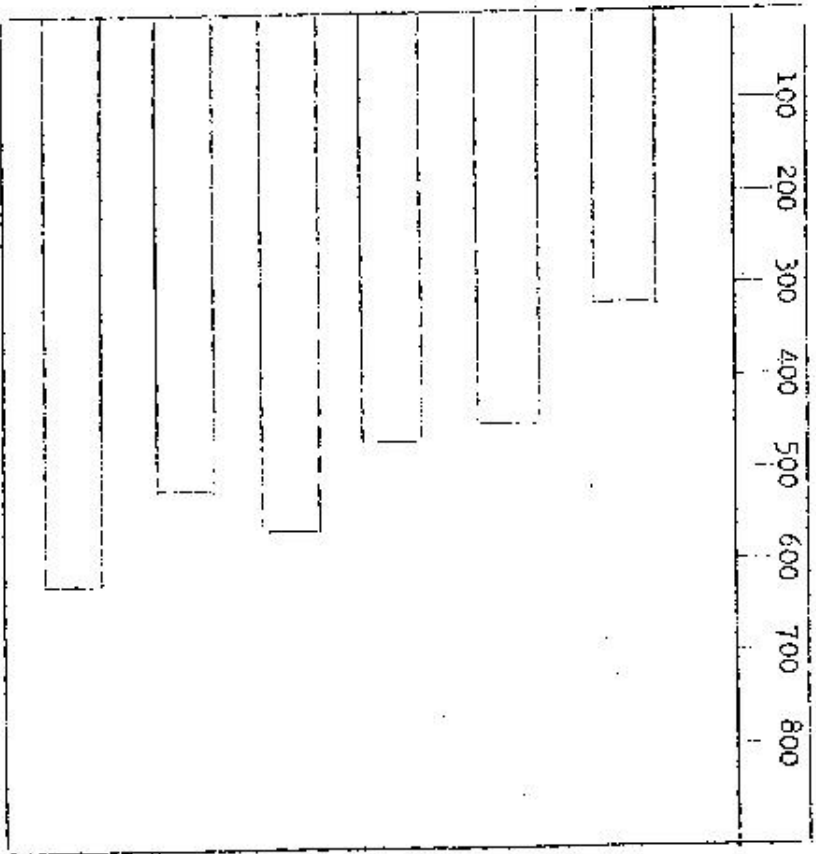
In Belgien 1 Beamter für 471 Personen

In Deutschland 1 Beamter für 488 Personen

In Frankreich 1 Beamter für 577 Personen

In Italien 1 Beamter für 564 Personen

In den Niederlanden 1 Beamter für 629 Personen



*/

5. Die Merkmale der Gruppeneinteilung (Vorbildung, Prüfungen) der in der Steuerverwaltung beschäftigten Personen

Das Personal der Steuerverwaltung wird im allgemeinen in vier Gruppen eingeteilt:

- Höherer Dienst A
- Gehobener Dienst B
- Mittlerer Dienst C
- Einfacher Dienst D

Zur Gruppe A haben nur Personen mit Hochschulbildung Zugang. Die Gruppe B umfaßt Personen mit dem Zeugnis einer höheren Schule, die anschließend einen internen Vorbereitungsdienst abgeleistet haben, dessen Dauer und Art von den Aufgaben abhängt, die der Betreffende zu erfüllen hat.

Zur Gruppe C haben nur Personen mit erweiterter Volksschulbildung Zugang. Ihre endgültige Ernennung erfolgt im Anschluß an ein Praktikum.

Die Gruppe D steht Personen mit abgeschlossener Volksschulbildung offen.

Die Aufnahme in die einzelnen Gruppen ist im allgemeinen nur im Anschluß an ein Auswahlverfahren möglich, nach dem eine Beförderung innerhalb der Laufbahngruppe erfolgen kann. In bestimmten Fällen kann sich die Beförderung auch auf eine höhere Laufbahngruppe erstrecken, jedoch erst nach einem Auswahlverfahren.

In Deutschland ist für den Zugang zur Gruppe B das Reifezeugnis einer höheren Schule erforderlich. Zur Gruppe C haben nur Personen Zugang, die eine Mittelschule mit Erfolg besucht haben.

Eingang in die einzelnen Laufbahngruppen ist grundsätzlich nur nach Ableistung eines Vorbereitungsdienstes von unterschiedlicher Dauer und nach Ablegung einer Laufbahnprüfung möglich.

Neben den Beamten, die nach Vorschriften der Beamtengesetze eingestellt werden, gibt es Angestellte im Vertragsverhältnis, deren Einstellung nach den Bestimmungen des Bundesangestelltentarifs erfolgt.

In Luxemburg gibt es ebenfalls in den Steuerverwaltungen Angestellte im Vertragsverhältnis in geringer Zahl.

6. a) Die typischen Tätigkeiten der Angehörigen der einzelnen Gruppen in der Steuerverwaltung

b) Die Zahl der Beschäftigten in den einzelnen Gruppen

In Frankreich rekrutieren sich die Angehörigen der zentralen Dienststellen aus den Reihen der Absolventen der Ecole nationale d'administration (ENA), während in Italien eine Einstellung beim Ministerium nur im Anschluß an ein Auswahlverfahren möglich ist, an dem die Bewerber nur dann teilnehmen können, wenn sie etliche Jahre in den Außenstellen tätig gewesen sind.

Die Tätigkeit der Personen der Kategorie A besteht hauptsächlich bei den Ministerialbeamten in der Ausarbeitung von Gutachten, insbesondere für die gesetzgeberische Arbeit, Verträgen, Richtlinien und Instruktionen; hinsichtlich des Außendienstes kommen hauptsächlich die Funktionen der Direktion, der Koordination und der Kontrolle in Betracht, ferner die Erledigung von Streitfällen.

In der Kategorie B erstrecken sich die Tätigkeiten hauptsächlich auf die Gebiete der Steuereinnahme, der Prüfung und der Kontrolle.

Kategorie C. Einfachere Arbeiten der Steuereinnahme, Vollstreckungs-

Kategorie D. Durchführung einfacher Vollstreckungsmaßnahmen. Mechanische Büroarbeiten.

Aufgliederung der Finanzbeamten auf die verschiedenen Kategorien

Aufteilung des Personals in Kategorien	Höherer Dienst		Gehobener Dienst		Mittlerer und einfacher Dienst	
Frankreich	205(1) 17.719	25,5 %	12.745	10,2 %	39.472	56,3 %
Deutschland (1966)	3.900	3,6 %	44.600	33,5 %	84.500	63,5 %
Niederlande	1.150	5,6 %	4.750	23,7 %	14.700	71,3 % (3)
Belgien (2)	1.697		4.710		2.359	
Luxemburg	6		382		584	
Italien	5.000	16,6 %	15.100	27,8 %	30.117	55,6 %

(1) Personal der Zentraldienststellen (frühere Schüler der ENA)

(2) Diese Ziffern enthalten nicht die Zahl der Katasterbeamten. Die Aufteilung des Personals der Katasterverwaltung am 1. Juni 1968:

./.

Höherer Dienst	195
Gehobener Dienst	982
Mittlerer und einfacher Dienst	542

(3) 1967, 1. Januar.

7. Die modernen Hilfsmittel zur Datenerfassung (Mechanisierung der Steuerberechnung und Steuereinzahlung) in der Steuerverwaltung

In allen EWG-Ländern werden mehr oder weniger starke Anstrengungen zur Mechanisierung der Steuerberechnung und Steuereinzahlung unternommen.

In einigen Ländern wurden bereits 1954 elektrische Rechenmaschinen in Betrieb genommen, in anderen wird gegenwärtig untersucht, wie die geplante Automatisierung mehrerer Dienststellen durchgeführt werden kann.

Alle Länder der Bundesrepublik Deutschland führen die Steuerveranlagung und den Lohnsteuer-Jahresausgleich in erheblichem Umfang mit Hilfe elektronischer Datenverarbeitungsanlagen durch. In einigen dieser Länder ist auch das Steuererhebungsverfahren und die Einheitsbewertung des Grundbesitzes automatisiert.

In Italien gibt es zentrale Lochkartenstellen zur Sammlung aller Umsatzsteuerdaten. Ein ähnliches Verfahren ermöglicht es außerdem, die Angaben über die Zahlungen mittels Postscheckkonten, die Steuern auf Regierungskonzessionen, die Schallplattensteuer und die Unterrichtsgelder auf Lochkarten zu verbuchen und zu verarbeiten.

Auf dem Gebiet der direkten Steuern führen die "Einnehmerkonsortien" ebenfalls eine Mechanisierung durch.

In Frankreich wird untersucht, wie nicht nur eine Modernisierung und Vereinfachung der Steuerveranlagung und -eintreibung, sondern auch der einzelnen Dienststellen erreicht werden kann. Um den Registrierungsstellen einen Teil ihrer formellen Aufgaben abzunehmen und bestimmte Arbeiten im Anschluß an die Urkundenregistrierung zusammenzufassen, wurde auf Regionalebene innerhalb der Generaldirektion Registrierung eine Fachabteilung "Zentralstelle für die Vervielfältigung von Registerauszügen" geschaffen.

In Frankreich arbeitet ferner eine Fachabteilung der Generaldirektion Zölle mit Hilfe von fünf zentralen Lochkartenstellen Außenhandelsstatistiken aus.

./.

In den Niederlanden wird in der Abteilung Registratur von Mikrofilm-anlagen Gebrauch gemacht. Die zentrale Lochkartenstelle des Steuerdienstes befindet sich in Apeldorn, wo die Berechnung der Schedulensteuer mit Hilfe von Computern stattfindet.

In Belgien gibt es drei zentrale Lochkartenstellen (Antwerpen, Brüssel und Lüttich) für die Berechnung der Einkommensteuer. Außerdem wurde am 1. 1. 1967 an der Verwaltung der direkten Steuern eine zentrale Datenverarbeitungsstelle gegründet. Diese mit einem Computer ausgestattete Zentralstelle, hat schon mit der Verarbeitung des "précôpte mobilier" und der Körperschaftsteuerstatistik angefangen. Später wird sie die Automatisierung der Einkommensteuer der natürlichen Personen, Körperschaftsteuer und Kraftfahrzeugsteuer vollziehen.

In Luxemburg verbreitet sich die Mechanisierung erheblich, z.B. auf dem Gebiet der Kraftfahrzeugsteuer und der Bewertung der Grundstücke.

Die Mechanisierung der Dienststellen für Einnahmen und Statistik ist im Gange.

8. Die Erhebungskosten für die einzelnen Steuerarten

Die Erhebungskosten für die einzelnen Steuerarten sind aus Gründen, die mit der Gliederung, Veranlagung, Kontrolle und Eintreibung der einzelnen Steuerarten zusammenhängen, unterschiedlich.

Eine analytische und eingehende Untersuchung der Kosten und des Ertrags einer Steuer stößt überdies auf eine Reihe von Hindernissen, die durch die Vielzahl der befaßten Dienststellen und die Verschiedenartigkeit ihrer - mitunter steuerfremden - Aufgaben bedingt sind.

Im übrigen darf nicht außer acht gelassen werden, daß die in einigen Ländern unterschiedliche steuerliche Gliederung einern - und sei es nur summarischen - Vergleich der verschiedenen Erhebungskosten verhindert, so werden beispielsweise in der Bundesrepublik Deutschland die direkten und indirekten Steuern von denselben Dienststellen veranlagt und eingetrieben. Einige Länder - beispielsweise die Niederlande - haben dagegen die Analyse so weit vorangetrieben, daß sie die Kosten der einzelnen Steuern bestimmen können.

In der folgenden Tabelle sind bestimmte Angaben der einzelnen Länder zusammengefaßt.

Es handelt sich nicht um gleichartige Angaben, da sie sich auf unterschiedliche Zeiträume und unterschiedliche Steuerarten beziehen. Sie haben nur einen hinweisenden Charakter. ./.

Kosten der Erhebung einzelner Steuerarten in % des jeweili-
gen Steueraufkommens in den Mitgliedstaaten der EWG

	1962 Niederlande	Italien	Frankreich	Deutschland	Belgien ¹⁾	Luxemburg
Steuer auf Einkommen und Vermögen	2,3	-	-	-	-	-
Umsatzsteuer	1,7	-	-	-	-	-
Steuer auf die Gesellschaftsgewinne	0,1	-	-	-	-	-
Lohnsteuer	1,1	-	-	-	-	-
Grundsteuer	1,8	-	-	-	-	-
Bürgersteuer	12,9	-	-	-	-	-
Kraftfahrzeugsteuer	2,2	-	-	-	-	-
Registersteuer	2,0	-	-	-	-	-
Stempelsteuer	1,4	-	-	-	-	-
Erbschaftsteuer	2,0	-	-	-	-	-
Zoll und Verbrauchsabgaben	2,6	-	-	-	-	-
Direkte Steuern	-	6,08	0,45	-	-	-
Indirekte Steuern	-	3,07	1,00	-	-	-
Zölle und Eingangsabgaben	-	8,42	1,69	-	-	-
Fabrikationssteuer	-	0,99	-	-	-	-
Finanzmonopole	-	3,14	-	-	-	-
Lotto und Lotterien	-	0,25	-	-	-	-
Örtliche Steuern	-	7,41	-	-	-	-
Örtliche Verbrauchsteuern	-	19,30	-	-	-	-

⁽¹⁾ Die Ausgaben der Katasterverwaltung für das Rechnungsjahr 1960 bestanden aus:

- Verbrauchsausgaben	421 Mio F
1. Lohn- und Soziallasten	69 Mio F
2. Einkauf von nicht haltbaren Gütern und Dienstleistungen	7 Mio F
- Anschaffung von beweglichem Vermögen	<u>497 Mio F</u>

9. Die Befugnis der Steuerverwaltungen, zur Ergänzung oder Erläuterung der Gesetze allgemeine Regelungen (z.B. Rechts- oder Verwaltungsverordnungen, Richtlinien, allgemeine Anordnungen) in Rechts- und Verfahrensfragen zu erlassen

In keinem Land ist die Verwaltung befugt, Gesetze durch Anweisungen oder sonstige Vorschriften zu ergänzen oder zu erläutern.

Hierfür ist ausschließlich die Gesetzgebungsgewalt zuständig.

Lediglich in Ausnahmefällen und nur wenn das Gesetz dies vorsieht, kann der Minister, der König oder der Bund (je nach der Struktur des Staates) ermächtigt werden, die Gesetze zu ergänzen.

Im internen Bereich ist die Verwaltung befugt, beispielsweise Richtlinien für die einheitliche Auslegung einer bestimmten Gesetzesvorschrift zu erlassen. Diese Richtlinien haben jedoch keinerlei Gesetzeskraft. Sie binden nur die Beamten, nicht dagegen die Steuerzahler.

ZWEITER TEIL

ALLGEMEINE FRAGEN ÜBER DIE STEUERPFlichtIGEN

(Anzahl und Verhalten; psychologische Maßnahmen
der Steuerverwaltungen; Steuerberater)

II.

ALLGEMEINE FRAGEN ÜBER DEN STEUERZAHLER

Es wird ausdrücklich darauf hingewiesen, daß das in den Tabellen dieses Kapitels enthaltene Zahlenmaterial mit Vorsicht aufzunehmen ist. Die Zahlenangaben sind häufig deshalb nicht vergleichbar, weil wegen der unterschiedlichen Besteuerungsregelungen keine vergleichbaren Grundlagen zur Verfügung stehen.

Die Angaben haben also nur einen hinweisenden Charakter.

Frage 1 - a) Wie groß ist die Anzahl der natürlichen und juristischen den direkten Steuern unterliegenden Personen (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer)?

- b) Für wieviele natürliche Personen (insbesondere Lohnempfänger) werden die Steuern durch Quellenabzug erhoben und in wievielen Fällen erfolgt eine zusätzliche Belastung?
- c) Wieviele natürliche und juristische Personen sind der Umsatzsteuer unterworfen?

Antwort

Anzahl der Steuerpflichtigen

Jahr der statistischen Angaben	1967	1962/3	1965/6	1966/8	1965 (6)	1961
Italien						
Einkommensteuer der natürlichen Personen	-	7.068.000	4.100.000	3.100.000	4.794.782	100.000
Einkommensteuer für Einkünfte aus Grundbesitz (nat. u. jur. Personen)	8.140546	-	-	-	-	-
Steuer auf landwirtschaftl. Einkommen (nat. u. jur. Personen)	5.058912	-	-	-	-	-
Steuer auf Einkommen aus Gebäuden (nat. u. jur. Pers.)	6.363448	-	-	-	-	-
Steuer auf Eink. aus bewegl. Ver- mögen (nat. Pers.)	2.205000	-	-	-	-	-
Progressive Ergänzungssteuer auf das Gesamteinkommen (nat. Pers.)	(1) 1.350000	1.984.000	-	-	-	-
Körperschaftsteuer (jur. Pers.)	95000	179.059	75.100	46.000	54.896	1.350
Ar. der Quelle einbehaltene Lohn- steuer (2)	- (2)	- (4)	(5) 24.600.000	1964 (5) 4.500.000	3.272.000	80.000 (5)
Umsatzsteuer (3)	300.000 (3)	2.250.000	1.696.000	268.000 (1960)	320.000	23.000 (1967)

Ann. erkung: Einige Hinweise, insbesondere für Italien

- (1) Das Besteuerungssystem beruht in Italien auf mehreren Realsteuern, die durch eine Personalsteuer ergänzt werden; daher werden die Steuerpflichtigen für jede Steuer gezahlt; derselbe Steuerpflichtige kann bei einer oder mehreren Realsteuern gezahlt werden.
- (2) Die verfügbaren Statistiken enthalten nicht die Ziffer der natürlichen Personen (Arbeitnehmer), deren Steuern an der Quelle einbehalten werden. Der Quellenabzug hat endgültigen Charakter für die Einkünfte aus beweglichem Vermögen; er hat vorläufigen Charakter für die Ergänzungssteuer. Diese letzte wird auf der Grundlage der einheitlichen Erklärung erhoben, die von dem Arbeitnehmer abzugeben ist.
- (3) Angesichts der Anwendungsmodalitäten bei der allgemeinen Umsatzsteuer ist es nicht möglich, weder die Zahl der dieser Steuer unterworfenen Personen noch eine Unterscheidung nach natürlichen und juristischen Personen vorzunehmen. Diese Steuer wird auf verschiedene Wirtschaftsvorgänge erhoben, unabhängig von den Personen, die sie vornehmen. Nur als Hinweis kann angegeben werden, daß die Zahl dieser Steuerpflichtigen, die die Steuer vermittels Postscheckkonto zahlen, sich ungefähr auf 150.000 beläuft.
- (4) Es gibt keine Quellenbesteuerung der Lohnempfänger.
- (5) In Deutschland wird in etwa 1.900.000 Fällen eine Einkommensbesteuerung natürlicher Personen vorgenommen, in denen die Lohnsteuer als Vorauszahlung behandelt wird; das Gleiche gilt für die Niederlande in 1.400.000 Fällen, in Luxemburg in etwa 15.000 Fällen.
- (6) Vom Jahre 1966 sind die meisten statistischen Informationen vorhanden. Zu bemerken ist, daß die 3.272.000 quellenbesteuerten Lohnempfänger schon in den 4.794.782 Steuerpflichtigen begriffen sind, die mit der Einkommensteuer der natürlichen Personen belastet werden.
- (7) Als Hinweis kann angedeutet werden, daß am 1. Januar 1967 die Anzahl der im Kataster verzeichneten Eigentümer sich auf 2.986.080 belief, während die Zahl der Katasterparzellen 9.206.207 betrug - 3.160.998 bebauete und 6.045.209 unbebaute Parzellen.

./.

Steueraufkommen 1961 (natürliche und juristische Personen)

	Frankreich		Italien		Deutschland		Belgien		Niederlande		Luxemburg	
	Mio FF	% des Ges.- Steuer- aufk.	Mio Li- re	% des Ges.- Steuer- aufk.	Mio DM	% des Ges.- Steuer- aufk.	Mio Fr	% des Ges.- Steuer- aufk.	Mio fl	% des Ges.- Steuer- aufk.	Mio Flux	% des Ges.- Steuer- aufk.
Direkte Steuern auf Einkünfte:												
- natürliche Personen	8.970	14,5	713347	7,3	15.782	14,0	22.414	(1) 30,8	4.168		689	12,9
- juristische Personen	6.463	10,4	956449	11,2	7.061	6,2	16.045	22,10	2.077		1.299	24,3
- nat. u. jur. Personen	5.443	8,3	-	-	-	-	-	-	-		1.476	4,95
- Lohnsteuer	-	-	-	-	19.556	17,3	34.241	47,10	4.360		91	
- verschiedene	-	-	-	-	-	-	-	-	-		-	-
Indirekte Steuern:												
- Umsatzsteuer	21.367	34,7	2514500	22	22.013	19,5	(3) 74.330	(4) 35,32	3.913		861	16
- andere durch die Verwaltung der Register erhobene Steuern	-	-	-	-	-	-	11.714	5,564	-		-	-
- verschiedene	5.600		-		-		(2) 4.918		-		-	
in Mio Rechnungseinheiten												
Direkte Steuern auf Einkünfte:												
- natürliche Personen	1.817		497		(1961) 2.704		205		599		14	
- juristische Personen	1.309		7.622		11.868		99		408		26	
- nat. u. jur. Personen	1.042		-		2.613		295		481		16	
- Lohnsteuer	-		-		-		-		-		2	
- verschiedene	-		-		-		-		-		-	
Indirekte Steuern:												
- Umsatzsteuer	4.328		1.306		4.105		-		518		17	
- verschiedene	1.134		-		-		-		-		-	

Anmerkung:

Die Prozentsätze sind auf der Basis der EWG-Veröffentlichung Nr. 4299/65 veröffentlicht worden (Steuereinnahme in den Mitgliedsländern der EWG).

- (1) % des gesamten Aufkommens der direkten Steuern (Haushaltsplan 1966)
- (2) Kraftfahrzeugsteuer, Rennwett- und Lotteriesteuer, Steuer auf Spielautomaten
- (3) betrifft das Haushaltsjahr 1967
- (4) % des gesamten Steueraufkommens

2. Inhaltspunkte für das Verhalten der Steuerpflichtigen bei der Besteuerung

Aufschlußreich erscheinen Angaben über:

- a) die Zahl der Fälle, in denen Steuererklärungen nicht abgegeben werden und ihr Verhältnis zur Zahl der abgegebenen Steuererklärungen

Es gibt nur ungefähre Angaben über die Fälle, in denen keine Steuererklärungen abgegeben werden, da es sich hierbei um ein Phänomen handelt, das der Steuerhinterziehung nahekommt. Es ist deshalb sehr schwierig, Angaben über das Verhältnis der nicht abgegebenen zu den abgegebenen Steuererklärungen zu machen.

Frankreich hat nur Angaben über die indirekten Steuern zur Verfügung. Der Satz beträgt c. 2,8 % der Gesamtzahl der abgegebenen Steuererklärungen.

In Italien erreichten die Zwangsveranlagungen bei Nichtabgabe einer Steuererklärung bei der Mobiliareinkommensteuer 4,62 % und bei der Zusatzeinkommensteuer 2,86 % der Zahl der abgegebenen Steuererklärungen.

In Deutschland beträgt der Prozentsatz 0,5 (ausschließlich bei der Einkommensteuer).

In den Niederlanden beträgt der Satz 6 % (ausschließlich bei der Einkommensteuer).

In Luxemburg belief sich der %-Satz bei den direkten Steuern auf ca. 10 und bei den indirekten Steuern auf 5 bis 10.

In Belgien beträgt der Prozentsatz im Jahre 1966 bei der Einkommensteuer ± 5.

Seite 2 - B) Das aufgrund von turmsackigen Betriebsprüfungen erzielte Mehraufkommen in Klammern der Prozentanteile Anteil des Mehraufkommens am Gesamtsteueraufkommen der jeweiligen Steuerart

	Frankreich	Deutschland (1967)	Italien (49,7 %)	Belgien	Niederlande	Luxemburg
Direkte Steuern	880	(1967)	316.331 (49,7 %)			80(5,4%) (1967)
Umsatzsteuern	55 (6,83%) 197 (0,95%)	153 (0,7%)		(1)	keine Angaben	
andere indirekte Steuern u. Zölle	7,26 (0,12%)	642 (4,07%)				
Einkommensteuer		706 (10,0%)				
Körperschaftsteuer		412 (4,12%)				
Gewerbesteuer		105 (4,33%)				
Vermögenssteuer		95				
andere Steuern						

Anmerkung: Angaben in Mio der Währungseinheit des jeweiligen Landes

(1) Die auf einen Steuererhebungsauftrag erhobenen Umsatzsteuern belaufen sich für 1967 auf 496,5 Mio FF = 0,66 % des Gesamtsteueraufkommens. Registar- und Erbschaftsteuer: 442 Mio FF (4,05 %)

Frage 2 - C) Die Anzahl der Einsprüche und der prozentuale Anteil der Einsprüche an den einspruchsfähigen Entscheidungen

	Frankreich		Italien		Deutschland		Belgien		Niederlande		Luxemburg	
	Anzahl der Einsprüche	%	Anzahl der Einsprüche	%	Anzahl der Einsprüche	%	Anzahl der Einsprüche	%	Anzahl der Einsprüche	%	Anzahl der Einsprüche	%
Direkte Steuern	495.278	1	727.072	19,11			140.465	±2,4				
Registrierabgaben	31.336	2	602.028	17,23					200.000	11		
Umsatzsteuer	43.016	2										15
Zölle	-	-										
Indirekte Steuern (im allgemeinen)	51.036	1										
Steuer auf Güter und Umsätze					560.000(1)							

(1) Für Deutschland bezieht sich die Ziffer auf das Jahr 1957

Frage 2 - D) Der Betrag der Steurrückstände und sein prozentualer Anteil an dem Aufkommen der jeweiligen Steuerart

	Italien		Frankreich (1)		Deutschland		Belgien (2)		Niederlande (3)		Luxemburg	
	Lire	%	FF	%	DM (6)	%	FB	%	Fl (5)	%	Flux	%
Direkte Steuern	317.640	32,92	-	15	579,8	1,09(2)	5.758	4,9	870	6,3		+ 9
Indirekte Steuern	52.000	3,87	-	2,5	298,9	1,30						+ 9
Alle anderen Steuern auf Güter und Umsätze												

- (1) Die Erhebung der Steuern, die im Laufe eines Jahres festgesetzt wurden, wird in diesem und den 3 folgenden Jahren durchgeführt.
Die Rückstände betragen jeweils am Ende jedes dieser Jahre 15 %, 3 %, 1,5 % und 0,5 %.
- (2) Der Betrag der Rückstände bezeichnet diejenigen Anteile, die noch 6 Monate nach ihrer Anforderung unbeglichen sind (Betrag in Mio FF)
- (3) Der Prozentsatz betrifft die Einkommen-, Vermögen- und Körperschaftsteuer insgesamt.
- (4) In Mio Lire
- (5) In Mio Fl
- (6) In Mio DM

c) Zahl und Ergebnisse von Steuerstraftverfahren einschließlich der von der Steuerverwaltung verhängten Geldstrafen, Strafzuschläge und ähnlicher Beträge

In Frankreich wurden 1961 insgesamt 3357 Rechtsstreitigkeiten in erster Instanz vor Gericht behandelt.

Sie teilten sich wie folgt auf die einzelnen Steuern auf:

Direkte Steuern:	466
Indirekte Steuern:	2057
Umsatzsteuern:	104
Eintragungsgebühren:	1150

Im Jahre 1961 erreichten die auf dem Gebiet der direkten Steuern verhängten und eingetragenen Geldstrafen eine Höhe von 3.115.000 Franken.

Für Deutschland kann man folgende Tabelle über die Besitz- und Verkehrssteuern im Jahre 1961 aufstellen:

a) Zahl der eingeleiteten strafrechtlichen Untersuchungen	23.028
b) Zahl der Befragten	15.267
c) Zahl der rechtskräftig festgesetzten Geldstrafen	16.515
d) Freiheitsstrafen	35 Jahre Gefängnis

In Italien wurden 1967 von den Finanzverwaltungen auf dem Gebiet der indirekten Steuern 857.534 und auf dem Gebiet der direkten Steuern 25.261 Zuwiderhandlungen protokollarisch festgehalten. 739.157 bzw. 19.503 Fälle haben durch freiwillige Zahlung seitens der Steuerpflichtigen ihre Erledigung gefunden.

In Belgien hat die Verwaltung im Jahre 1966 auf dem Gebiet der direkten Steuern Geldstrafen aller Art in Höhe von 6.493.000 Franken verhängt.

In 77.934 Fällen wurde wegen unzulänglicher und unvollständiger Steuererklärungen eine Steuererhöhung festgesetzt.

Auf dem Gebiet der Registerabgaben, Erbschafts- und Stempelsteuern betragen die in Belgien erhobenen Geldstrafen ungefähr 20 Mio F. Auf dem Gebiet der Umsatzsteuern betragen im Jahre 1967 die verhängten Geldstrafen insgesamt 42.777.982 F.

In den Niederlanden wurden 1967 auf dem Gebiet der Einkommensteuer in rund 11.400 Fällen steuernachforderungen und - als Ordnungsstrafen - Zuschläge erhoben.

In Luxemburg wird auf dem Gebiet der direkten Steuern im Falle einer nicht abgegebenen oder unvollständigen Steuererklärung eine Zwangsveranlagung festgesetzt. Bei Nichtabgabe der Steuererklärung kann die Verwaltung eine Steuererhebung von 10 % des geschuldeten Betrags erheben. Auf dem Gebiet der Verbrauchsteuern werden Zuschläge und Geldstrafen bis zum vierfachen Betrag der umgangenen Abgaben erhoben.

3. Maßnahmen, mit denen die Steuerverwaltungen das Verhalten der Steuerzahler bei ihrer Besteuerung zu beeinflussen versuchen (z.B. Aufklärung über die Besteuerung oder Veröffentlichung von Steuerberechnungen und deren Erfolge)

In allen Ländern wurden Maßnahmen getroffen, um das Verhalten der Steuerzahler zu beeinflussen.

In Italien wurde seit 1955 bei allen Finanzverwaltungen eine Dienststelle für "public relations" eingerichtet. Aufgabe dieser Dienststelle ist es, die Steuerzahler über die Steuergesetze und die einschlägigen Verwaltungsformalitäten zu unterrichten und die Erfüllung der Steuerpflichten zu erläutern.

Außerdem wird in jedem dritten Jahre eine Liste der Steuerpflichtigen veröffentlicht, die unter die Steuer auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen (ricchezza mobile) und unter die Ergänzungs-Steuer fallen. Dadurch soll die Öffentlichkeit über die auf dem Gebiet der direkten Steuern erzielten Ergebnisse unterrichtet werden.

Die Listen der direkten Steuern können während einer bestimmten Zeit bei den Finanzämtern eingesehen werden.

Schließlich wird jährlich ein "praktischer Führer für die Abfassung der Einkommenserklärung" verteilt.

In der Bundesrepublik Deutschland werden Pressekonferenzen abgehalten, um das Verständnis für die Notwendigkeit der Steuererhebung zu fördern. Gleichzeitig beteiligen sich leitende Beamte der Steuerverwaltungen an Rund-

funk- und Fernsehreportagen über aktuelle Fragen der Besteuerung.

Den Erklärungsvordrucken sind bei den wichtigsten Steuern Erläuterungen beigegeben. Bei Einführung der Umsatzsteuer 1967 (Mehrwertsteuer) wurde die Öffentlichkeit durch eine "Mehrwertsteuerfibel", die bei den Finanzämtern erhältlich war, in die Grundzüge des neuen Rechts eingewiesen.

In Lohnsteuerangelegenheiten und Zolltariffragen kann nach gesetzlicher Regelung eine verbindliche Auskunft bei der Finanzbehörde eingeholt werden. Darüber hinaus werden auch in anderen geeigneten Fällen verbindliche oder unverbindliche Auskünfte erteilt, ohne daß eine gesetzliche Regelung besteht.

In Frankreich gibt es neben dem Plakatanschlag noch die Veröffentlichung von Bekanntmachungen in der Presse und die unentgeltliche Zusendung von Broschüren durch die Post. Außerdem bestehen in Paris und in den anderen französischen Großstädten seit einigen Jahren "Steuerauskunftsstellen", die bei allen Fragen, die keine eingehende Untersuchung erfordern, unmittelbar oder telefonisch zu Rate gezogen werden können. Ferner gibt es in Paris noch einen amtlichen "Zollauskunftsdiens", der, ähnlich wie in der Provinz die Regionaldirektionen für Zölle, nicht nur Auskunft über Zölle gibt, sondern auch über das Steuerrecht im internationalen Handel.

In Belgien werden den Einkommensteuererklärungen Erläuterungen beigegeben. Die Verwaltung der direkten Steuern gibt eine monatliche Zeitschrift heraus, das "Bulletin des contributions". Die Verwaltung veröffentlicht auf dem Gebiet der indirekten Steuern die Verwaltungs- und Gerichtsentscheidungen, sowie Kommentare über gewisse gesetzliche und Verwaltungsbestimmungen.

Alle Länder bestätigen, daß es schwierig ist, die konkreten Ergebnisse dieser Maßnahmen zu bestimmen.

4. a) Zahl der Personen, die die Funktion eines Steuerberaters als selbstständigen Beruf ausüben
- b) Aufteilung dieser Personen in Kategorien betreffend die Ausübungsbedingungen dieses Berufs (z.B. Prüfungen, Zulassung durch eine Behörde)
- Bestehen von Berufskategorien, die damit beauftragt sind, Tatbestände für die Festsetzungsbehörde verbindlich festzustellen.

Der Beruf des Steuerberaters ist nur in Deutschland durch Gesetz geregelt und in der italienischen ^{Steuer-}Gesetzgebung beiläufig vorgesehen.

Mit dem Hinweis, daß die Generaldirektion "Binnenmarkt" der EWG (Direktion "Niederlassungsrecht und Dienstleistungsverkehr") gegenwärtig die Möglichkeit einer Harmonisierung auf diesem Gebiet untersucht, wird nachstehend ein kurzer Überblick über die in der Bundesrepublik Deutschland geltende Regelung gegeben.

Nur ein beschränkter Personenkreis ist zur selbständigen geschäftsmäßigen Hilfeleistung (1) zugelassen.

Dieser Kreis umfaßt vor allem:

1. Steuerberater	(4.571)
2. Steuerbevollmächtigte	(20.859)
3. Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer	(1.300)
4. Rechtsanwälte und Notare	(1.150)
Insgesamt	(27.880)

Die Steuerberater werden durch die zuständige oberste Landesbehörde nach Ablegung einer Fachprüfung zugelassen. Ein Hochschuldiplom und eine dreijährige Tätigkeit auf dem Gebiet des Steuerwesens sind Voraussetzung.

Die Steuerbevollmächtigten werden durch die Oberfinanzdirektion nach Ablegung einer Fachprüfung zugelassen.

Die Prüfung kann nur ablegen, wer

- a) das Zeugnis der Mittleren Reife besitzt oder die Abschlußprüfung an einer Handelsschule bestanden oder auf eine andere Weise entsprechende Kenntnis erworben hat, oder wer
- b) nach einer ordnungsmäßigen Lehrzeit im kaufmännischen, steuer- oder wirtschaftsberatenden Beruf eine Gehilfenprüfung abgelegt oder eine Verwaltungsschule besucht hat, oder wer

(1) Die Hilfeleistung und die Vertretung des Steuerzahlers vor den Einzugsbehörden und Ausschüssen äußern sich in Aufgaben, die ihrem Wesen nach sowohl förmlich als auch inhaltlich verschieden sind. Die Hilfeleistung setzt das Erscheinen des Betroffenen vor den zuständigen Behörden voraus. Bei der Vertretung dagegen wird der Steuerzahler, der während des Verfahrens nicht erscheint, stets vertreten.

c) mindestens vier Jahre auf dem Gebiet des Steuerwesens hauptberuflich tätig gewesen ist.

Außer den oben aufgeführten freien Berufen sind unter bestimmten Voraussetzungen auch Behörden, Körperschaften des öffentlichen Rechts, Verwalter und Verwalter fremden Eigentums, genossenschaftliche Prüfungsverbände, Berufsvertretungsorganisationen und ähnliche Körperschaften befugt, Hilfe in Steuersachen zu leisten. Der Umfang ihrer Befugnis ist jedoch unterschiedlich und jeweils auf die Gebiete begrenzt, die mit den Aufgaben der betreffenden Behörden, Körperschaften usw. in unmittelbarem Zusammenhang stehen.

In den Niederlanden, wo es keine besonderen Bedingungen für die Ausübung des Steuerberaters gibt, muß eine Unterscheidung nach der Schulbildung getroffen werden:

1. Berater - mit Hochschul- oder gleichwertiger Ausbildung
2. - mit Ausbildung an einer höheren Schule
3. - mit niedrigerer Ausbildung
2. Buchprüfer - (gleiche Unterteilung)
3. Notare
4. Anwälte
5. Banken, Lebensversicherungsgesellschaften, Buchführungsbüros, Immobilienverwalter

Sie befassen sich mit der Abfassung der Erklärungen, der Konsultation der Beamten und der Formulierung der Klagen.

In Belgien ist der Beruf des Steuerberaters nicht gesetzlich geregelt. Eine große Anzahl Personen üben diese Tätigkeit berufsmäßig aus, sei es als Selbständige oder in einer Fachorganisation oder als Berater einer Firma. Im allgemeinen haben diese Personen eine juristische oder Buchprüferausbildung. Die Steuerpflichtigen können auch die Hilfestellung eines Anwalts in Anspruch nehmen, besonders wenn eine Rechtsfrage aufgeworfen wird oder ein Streitfall vor Gericht kommt.

In Luxemburg sind es die Anwälte und Buchprüfer, die seit jeher für Steuersachen zuständig sind.

Während der Anwaltberuf durch Gesetz geschützt ist, wird die Regelung für den Beruf des Buchprüfers erst gegenwärtig ausgearbeitet.

Zur Zeit sind die Buchprüfer, die ein Hochschuldiplom besitzen, in einer Vereinigung ohne Erwerbszweck, dem Buchprüferverband, zusammengeschlossen.

In Italien sind zur Hilfeleistung und Vertretung in Steuersachen ermächtigt:

- a) die Gatten oder oder - bis zum vierten Grad - die Verwandten des Steuerzahlers (1),
- b) in die Berufsregister der Anwälte, Diplomkaufleute oder Buchprüfer sowie in die Register der Ingenieure, Architekten oder sonstigen technischen Berufe eingetragene Personen;
- c) Beamte der höheren Laufbahn in der Steuerverwaltung (Planung und Leitung), die nach einer Tätigkeit von mindestens 20 Jahren in den Ruhestand versetzt und mit ministerieller Genehmigung in eine besondere Liste eingetragen wurden. In diese Liste sind 809 ehemalige Verwaltungsbeamte eingetragen.

In Frankreich übt der zu dieser Berufsgruppe zählende Personenkreis seine Tätigkeit unter so freien Bedingungen aus, daß die Lage auf diesem Gebiet recht mannigfaltig ist.

Es handelt sich insbesondere um selbständig Tätige, ferner Personen, die für Fachorganisationen oder Industrie- und Handelsverbände und -firmen arbeiten. Gewöhnlich besitzen die Personen, die diese Tätigkeiten ausüben, bestimmte Rechtsdiplome.

Artikel 39 des Gesetzes Nr. 62-873 vom 31. Juli 1962 sieht jedoch eine Regelung für den Gebrauch des Titels Steuerberater vor. Die Anwendungsmodalitäten dieser Bestimmung müssen noch durch eine Durchführungsverordnung festgelegt werden.

Steuerberater, die ihre Tätigkeit hauptberuflich und ausschließlich ausüben, sind befugt, auf den verschiedensten steuerlichen Gebieten für

(1) Die unter a) genannten Personen üben keine beruflichen Tätigkeiten aus, sondern vertreten oder unterstützen den Steuerzahler nur gelegentlich vor den Steuerbehörden und den Verwaltungsausschüssen.

Rechnung ihrer Kunden zu arbeiten:

- Beratungen und Konsultationen
- Erstellung von Steuererklärungen
- Beschwerden, Klagen, Gesuche
- Rechtshilfe bei Überprüfungen und Vorstellungen bei der Verwaltung
- Vertretung vor den für vorgegerichtliche Rechtsmittelverfahren zuständigen Verwaltungsausschüssen
- Vertretung des Steuerzahlers auf ausdrückliches und ordnungsmäßiges Mandat, um Rechtsmittel einzuleiten und durchzusetzen und schriftliche Anträge einzureichen.

Die Steuerberater sind gehalten, ihre Tätigkeit auf die rechtlichen (beispielsweise Abfassung von Privaturkunden), administrativen und buchführungstechnischen Gesichtspunkte der Steuerarbeiten ^{zu} ausdehnen, mit denen sie von ihren Kunden betraut wurden.

In keinem Land gibt es Berufsgruppen, die mit der Aufnahme von Tatbeständen für Rechnung der Steuerbehörden beauftragt sind. Folglich gibt es in keinem Land eine Befugnisübertragung durch die Steuerbehörde.

DRITTER TEIL

I. Die Besteuerungsgrundlagen

A. Allgemeine Fragen

B. Die Besteuerung verschiedener Gruppen von
Steuerpflichtigen

DRITTER TEIL

I. Besteuerungsgrundlagen

A. Allgemeine Fragen

1. a) Frist für die Abgabe der Steuererklärung
- b) Form
- c) Besteuerungszeitraum

I. DIREKTE STEUERN

	Besteuerungszeitraum	Form	Frist für die Abgabe der Steuererklärung
FRANKREICH	Kalenderjahr oder abweichendes Wirtschaftsjahr	Vordruck der Steuerverwaltung	Ende Januar, Februar(1) oder März des folgenden Jahres 3 Monate nach Abschluß des abweichenden Wirtschaftsjahres
DEUTSCHLAND	Kalenderjahr	"	31. Mai des folgenden Jahres (2) (eine Fristverlängerung ist möglich)
ITALIEN	Kalenderjahr oder abweichendes Wirtschaftsjahr	"	31. März des folgenden Jahres oder der Monat der Bilanzgenehmigung
BELGIEN	Kalenderjahr oder abweichendes Wirtschaftsjahr	"	Wird im Formular angegeben. Innerhalb von 30 Tagen vor der Genehmigung der Bilanz oder spätestens 6 Monate nach Abschluß des Geschäftsjahres (3)
NIEDERLANDE	Kalenderjahr oder abweichendes Wirtschaftsjahr	"	Für die Einkommensteuer innerhalb einer vom Inspektor festzusetzenden Frist, die nicht kürzer als 1 Monat sein kann(4)
LUXEMBURG	Kalenderjahr	"	28. Februar des folgenden Jahres oder Ende des zweiten Monats nach Abschluß des Wirtschaftsjahres. Fristverlängerung möglich

Anmerkung (1):

Die Frist für die Abgabe der Erklärung läuft am 31.1. des nachfolgenden Jahres für die nachstehenden Einkünfte ab:

- a) Gewerbliche Einkünfte, die pauschal besteuert werden;
- b) Einkünfte freier Berufe, die nach den Bestimmungen der Verwaltungsbeurteilung besteuert werden;
- c) Gehälter und Löhne

Anmerkung (2):

Die Vermögensteuer wird für die Dauer von 3 Jahren festgesetzt.

Anmerkung (3):

Bei Gewerbetreibenden mit abweichendem Wirtschaftsjahr gilt der Gewinn des Wirtschaftsjahres als in dem Kalenderjahr bezogen, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

Anmerkung (4):

Für die Körperschaftsteuer in dem Monat, der der Bilanzfestsetzung folgt, aber spätestens innerhalb von 6 Monaten, die dem Ende des abweichenden Wirtschaftsjahrs folgen; Fristverlängerung ist möglich.

In allen Ländern müssen die Steuererklärungen schriftlich abgegeben werden. In der Bundesrepublik Deutschland können sie aber auch - beschränkt auf seltene Ausnahmefälle - mündlich vor dem Finanzamt abgegeben werden. Steuerpflichtige, die Bücher führen und regelmäßig Abschlüsse machen müssen oder dies freiwillig tun, haben der Erklärung Bilanzen und bei doppelter Buchführung Verlust- und Gewinnrechnungen beizufügen. Unter Verwendung amtlicher Vordrucke müssen alle aktiven und passiven Elemente angegeben werden, die für die Festsetzung des steuerpflichtigen Betrags der Einkünfte und der während des Erklärungszeitraums im Besitz des Steuerpflichtigen befindlichen Werte erforderlich sind.

Zum Zwecke der Verwaltungsvereinfachung enthalten die belgischen Vorschriften eine Bestimmung, wonach der König gemäß den von ihm festgesetzten Modalitäten und Bedingungen Steuerpflichtige mit geringen Einkünften von der Verpflichtung zur jährlichen Abgabe einer Steuererklärung befreien kann. In diesem Fall dient die ursprüngliche Erklärung als Besteuerungsgrundlage für die folgenden Jahre vorbehaltlich einer Kontrolle der Verwaltung und einer etwaigen Neufestsetzung der Abgabe im Sinne der Artikel 55, 56 und 74 der Koordinierungsgesetze.

Der gesetzlich festgelegte Besteuerungszeitraum beträgt in allen Staaten ein Jahr.

Dieser Zeitraum von einem Jahr fällt im allgemeinen mit dem Kalenderjahr zusammen; bei den Steuern auf Unternehmensgewinne (Einkommensteuer für natürliche Personen und Körperschaftsteuer) entspricht der Besteuerungszeitraum jedoch dem Rechnungsjahr (Wirtschaftsjahr), in der Bundesrepublik Deutschland ist der Besteuerungszeitraum (= Veranlagungszeitraum) das Kalenderjahr.

II. INDIREKTE STEUERN

Auf dem Gebiet der indirekten Steuern müssen die Steuererklärungen schriftlich abgegeben werden, ohne daß hierbei jedoch besondere Formalitäten zu beachten sind. Selbst auf diesem Gebiet finden sich aber Fälle, in denen die Steuerverwaltung besondere Formblätter ausgearbeitet hat.

Im allgemeinen besteht bei diesen Steuern auch keine feste Frist zur Abgabe der Steuererklärungen, wie dies bei den direkten Steuern der Fall ist.

Im Gegensatz zu den direkten Steuern erfaßt die⁸⁶ Erklärung keinen bestimmten Zeitraum, da die indirekten Steuern in der Regel an einen Vorgang oder Tatbestand gebunden sind. Die verschiedenen Gesetze bestimmen demzufolge eine Frist, die vom Zeitpunkt dieses Tatbestandes an läuft. Diese Frist schwankt je nach den Steuern und den einzelnen Staaten.

Bei den Steuern, die an in regelmäßigen Zeitabständen sich wiederholende Ereignisse oder Rechtsvorgänge gebunden sind, sehen die Bestimmungen in der Regel pauschale Zahlungen und die vierteljährliche, halbjährliche oder jährliche Abgabe einer Steuererklärung vor (z.B. bei den Umsatzsteuern).

In Italien ist das gegenwärtig geltende System der Umsatzsteuern an keine Steuererklärung gebunden, da die Steuer in der Regel vom Steuerpflichtigen selbst für jeden steuerbaren Vorgang festgesetzt und entrichtet wird. Nur bei bestimmten Tätigkeiten (Kreditinstitute, Versicherungen, freie Berufe) erfolgt die Entrichtung der Steuer aufgrund einer Erklärung, die für Zeitabschnitte bis zu einem Jahr abzugeben ist.

Die Eintragungsteuer wird anlässlich der Vorlage (Einschreibung) des Rechtsaktes erhoben.

Die Theater und Lichtspielbetriebe müssen in der Regel für jede Vorführung eine Kassenabrechnung aufstellen, aufgrund derer die Entrichtung der Steuer erfolgt. Nur wenn die Zahlung der Steuer aufgrund der Kassenabrechnung unmöglich oder zu schwierig ist, werden die Abgaben pauschal entrichtet. Der Vordruck für die von den Theatern und Lichtspielbetrieben zu verwendenden Kassenabrechnungen wird jährlich durch eine interministerielle Verordnung festgesetzt, die der Minister für Fremdenverkehr und öffentliche Vorführungen in Übereinstimmung mit dem Finanzminister erläßt.

Was die Umsatzsteuer betrifft, muß der Steuerpflichtige in Deutschland bis zum 10. eines jeden Monats bzw. Kalendervierteljahrs eine Umsatzsteuervoranmeldung abgeben, der zufolge monatliche bzw. vierteljährliche Vorauszahlungen zu leisten sind.

1. d) Nachprüfung der Steuererklärungen bei der Festsetzung der Steuer

Die Steuererklärungen werden in der Regel bei der Festsetzung der Steuer aufgrund aller der Steuerverwaltung vorliegenden Unterlagen geprüft.

In Italien nimmt die Steuerverwaltung bei Abgabe der Steuererklärung nur eine kurze formelle Kontrolle vor; vor Ablauf der Verjährung wird die Richtigkeit der Erklärung dann noch in allen Einzelheiten nachgeprüft.

In Frankreich nimmt die zuständige Dienststelle eine formelle Nachprüfung der Berechnungen des Steuerpflichtigen vor, wenn die Steuererklärung des Steuerpflichtigen sich nur auf die Bestimmung der Besteuerungsgrundlagen beschränkt.

Wenn der Steuerpflichtige unaufgefordert die Steuer aufgrund einer Steuererklärung zu entrichten hat, bestimmt er in der Regel selbst den fälligen Betrag und die Dienststellen nehmen eine sachliche Prüfung der Berechnungen und der korrekten Überweisung der Steuer vor.

In der Bundesrepublik Deutschland hat das Finanzamt die Steuererklärung zugunsten wie zuungunsten des Steuerpflichtigen umfassend zu prüfen.

III A 2 Direkte Steuern, die im Abzugswege erhoben werden und der prozentuale Anteil am Gesamtaufkommen der direkten Steuern in 1967

Frankreich (1)	Deutschland 1967	Italien	Belgien	Niederlande(2)	Luxemburg (3)
<p>1. Einkünfte aus Kapitalvermögen</p>	<p>1. Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit</p>	<p>1. Steuern auf Einkünfte aus Kapitalvermögen (ricchezza mobile)</p>	<p>1. Steuer auf Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit</p>	<p>1. Lohnsteuer</p>	<p>1. Steuer auf Einkünfte, Pensionen und Renten</p>
<p>2. Nicht gewerbliche Einkünfte von Steuerpflichtigen, die in Frankreich keine Betriebsstätte oder keine ständige Einrichtung besitzen</p>	<p>2. Bestimmte Einkünfte aus Kapitalvermögen</p>	<p>2. Progressive Ertragssteuer</p>	<p>2. Steuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen</p>	<p>2. Dividendensteuer</p>	<p>2. Steuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen</p>
<p>3. Wertsteigerungen bei der Übertragung von Baugeländen bei nicht ansässigen Steuerpflichtigen</p>	<p>3. Bestimmte Einkünfte bei beschränkter Steuerpflicht (z.B. Aufsichtsratsvergütungen bei künstlerischer Tätigkeit bei Lizenzgebühren)</p>	<p>3. Die Gesellschaftsteuer, soweit sie auf Gewinne erhoben wird, die an dieser Steuer unterworfenen Gesellschaften ausgeschrieben wird</p>	<p>3. Ab 1967: Steuer der Nicht-Ansässigen (natürliche oder juristische Personen) auf Wertsteigerungen in Belgien belagener nicht bebauter Grundstücke oder auf Grundstücksgleiche Rechte</p>	<p>3. Lotteriesteuer</p>	<p>3. Quellenabzugsteuer auf gewisse Einkünfte nicht ansässiger Steuerpflichtiger (aus literarischer und künstlerischer Tätigkeit, Lizenzgebühren)</p>
<p>4,5 %</p>	<p>45,4</p>	<p>32,75 %</p>	<p>43,39 & (4)</p>	<p>41,3 %</p>	<p>4. Steuer auf Gewinnem, die an Verwaltungsratsmitgliedern der lux. Gesellschaften gezahlt</p> <p>30,58 %</p>

- (1) Der geringe Prozentsatz Frankreichs (im Verhältnis zu den Sätzen anderer Länder) ergibt sich daraus, daß das franz. System keine Quellenbesteuerung der Löhne und Gehälter kennt.
- (2) Dieser Prozentsatz ist das Mittel folgender Sätze:
- | | |
|---------------------|-----------------|
| - Lohnsteuer | 37,9 % |
| Dividendensteuer | |
| Lotteriesteuer | 3,4 % |
| Aufsichtsratssteuer | 4 % |
| | = <u>41,3 %</u> |
- (3) Dieser Prozentsatz ist das Mittel folgender Sätze:
- | | |
|--|-----------------|
| - Steuer auf Einkünfte, Pensionen und Renten | 27,52 % |
| Einkünfte aus Kapitalvermögen | 2,55 % |
| Quellenabzug auf Tantiemen | 0,51 % |
| | = <u>30,58%</u> |
- (4) 1966 mit Ausnahme des Steueraufkommens unter (3)
- (5) Die Aufhebung dieser Steuern ist vorgeschlagen.

Vergleichende Darstellung des Aufkommens an
Quellenabzugsteuern in % des Aufkommens der
jeweils betroffenen direkten Steuern

Fr.	4,0
Luxemburg	30,58
Italien	32,75
Belgien	43,39
Niederlande	44,3
Deutschland	45,4

3. Verpflichtung der Steuerpflichtigen, dritter Personen und anderer Behörden zur Mitwirkung bei der Feststellung steuerpflichtiger Tatbestände

- a) Auskunftserteilung
- b) Vorlegung von Urkunden und anderen Schriftstücken
- c) Gewährung des Zutritts zu Räumen

Aus Gründen der Klarheit wird für jeden Mitgliedstaat gesondert dargestellt, welches Verhalten der Gesetzgeber von den Steuerpflichtigen (A), dritten Personen (B) und anderen Behörden (C) erwartet.

(A) DIE STEUERPFLLICHTIGEN

Die Verpflichtungen, die die verschiedenen Gesetzgebungen den Steuerpflichtigen auferlegen, um der Steuerverwaltung die Durchführung der Steuerkontrolle zu ermöglichen, stimmen weitgehend überein.

In allen Staaten sind die Steuerzahler verpflichtet, auf Anforderung schriftlich oder mündlich alle erforderlichen Auskünfte zu erteilen; weiter sind sie verpflichtet, auf Verlangen alle Aufzeichnungen, Bücher und Geschäftspapiere vorzulegen, die für die Feststellung des steuerbaren Einkommens notwendig sind.

Die Steuerpflichtigen haben den Beamten der Steuerverwaltung während der üblichen Geschäfts- und Arbeitsstunden Zugang zu ihren Räumen zu gewähren, damit diese an Ort und Stelle die Unterlagen einsehen und die Prüfung der Bücher und Aufzeichnungen vornehmen können.

Im einzelnen gilt folgendes:

In Italien können die Steuerbehörden Fragebogen versenden, die nach ordnungsgemäßer Ausfüllung und Unterzeichnung zurückzuschicken sind.

In den Niederlanden müssen die Steuerpflichtigen die Anfertigung von Kopien oder Auszügen aus den Büchern und Unterlagen zulassen, deren Vorlage obligatorisch ist.

In Belgien wird die Erklärung des Steuerpflichtigen als nichtig angesehen, wenn er es unterläßt, ohne triftige Gründe Bücher und Geschäftspapiere vorzulegen oder Auskünfte innerhalb der vorgeschriebenen Frist zu erteilen.

In Frankreich verfügen die Beamten der Steuerverwaltung über das Recht der Einsichtnahme (droit de communication), d.h. das Recht zur Inspektion und Kontrolle.

Steuerzahler, die Kaufleute sind, sind verpflichtet, Steuerbeamten, die mindestens den Dienstrang eines "Inspecteur" haben, die Bücher vorzulegen, zu deren Führung sie nach dem Handelsgesetzbuch verpflichtet sind, sowie alle dazugehörigen Bücher und Unterlagen, samt Einnahme- und Ausgabenbelege.

Natürliche und juristische Personen sind außerdem verpflichtet, in regelmäßigen Zeitabständen bestimmte Auskünfte zu erteilen, um die Nachprüfung der von anderen Personen in deren Steuererklärungen angegebenen Gewinne und Einkünfte zu ermöglichen. Dies gilt z.B. für die von den Arbeitgebern geführten Lohnabrechnungen, sowie für die Abrechnung über Provisionen, Maklergebühren, Honorare und Vergütungen.

In Luxemburg haben die Steuerpflichtigen die oben unter 3 a-c genannten steuerlichen Verpflichtungen ohne jede Einschränkung zu erfüllen.

Hierbei sind keine Ausnahmen möglich, die das Vorgehen der Verwaltung hemmen oder die Mitwirkungspflicht einschränken würden.

In Deutschland gelten zunächst die oben allgemein angegebenen Grundsätze. Das Finanzamt kann im Rahmen seiner Ermittlungstätigkeit den Steuerpflichtigen auch vorladen und ihn zu weiteren Auskünften und Nachweisungen anhalten, wenn eine Aufforderung zu schriftlicher Erklärung nicht angezeigt ist oder keinen Erfolg hat. Der Steuerpflichtige hat im Falle einer Vorladung nach schriftlicher Mitteilung der Punkte, über die er sich äußern soll, vor dem Finanzamt zu erscheinen, wenn er nicht durch triftige Gründe daran verhindert ist. Kann er nicht aus dem Gedächtnis Auskunft geben, so hat er die in Betracht kommenden Unterlagen einzusehen und, soweit nötig, Aufzeichnungen daraus zu entnehmen. Der Steuerpflichtige hat außerdem die Pflicht, Wertsachen vorzulegen und Einblick in Behältnisse zu gewähren.

Der Nachweis der Richtigkeit einer Steuererklärung trifft den Steuerpflichtigen. Das Finanzamt kann verlangen, daß der Steuerpflichtige von ihm behauptete Tatsachen durch Versicherung an Eides Statt erhärtet. Für die Abnahme dieser Versicherung ist nur der Finanzamtsvorsteher befugt.

Eine Erzwingung dieser Versicherung ist nicht möglich, während für andere Akte im Rahmen der Vorbereitung, Sicherung und Nachprüfung der Besteuerung die Auferlegung eines Erzwingungsgeldes bis zu 5.000 DM möglich ist. Ein gegen eine natürliche Person festgesetztes Erzwingungsgeld kann, wenn es uneinbringlich ist, auf Antrag des Finanzamts durch Beschluß des zuständigen Amtsgerichts in eine Erzwingungshaft (höchstens bis zu 3 Monaten) umgewandelt werden.

B. DRITTE PERSONEN

Italien: Die Steuerverwaltung kann durch Spezialbeamte, die eine Sondergenehmigung haben, Sachverhalte, Angaben und Informationen ermitteln, über die Gesellschaften und Körperschaften verfügen, die auf Rechnung bestimmter Gruppen von Beteiligten Geld kassieren oder einzahlen; dies gilt z.B. für Gesellschaften und Institute, bei denen einzelne Steuerpflichtige oder Gruppen von Steuerpflichtigen versichert sind. Diese Gesellschaften, Körperschaften oder Institute sind ihrerseits verpflichtet, auf Anforderung eine Aufstellung der von ihnen ausgezahlten oder einkassierten Gelder vorzulegen.

Deutschland: Dritte - natürliche und juristische Personen - haben über steuerlich erhebliche Tatsachen mündlich oder schriftlich Auskunft zu geben, wenn die Verhandlungen mit dem Steuerpflichtigen nicht zum Ziel führen; in diesem Fall können Belege und andere schriftliche Unterlagen von dritten Personen angefordert werden. Ebenso kann von Dritten die Vorlage von Wert- sachen, die sie für den Steuerpflichtigen verwahren und die Einsicht in Behältnisse, die sie Steuerpflichtigen überlassen haben, gefordert werden.

In bestimmten Fällen ist jedoch ausdrücklich vorgesehen, daß dritte Personen ein Auskunftsverweigerungsrecht haben (s. unten zu 4). Ein Recht, Räume Dritter zu betreten, besteht für die Beamten der Finanzverwaltung nur in bestimmten Ausnahmefällen.

Luxemburg: dieselbe Regelung wie in Deutschland.

Im "Besteuerungsverfahren" dürfen dritte Personen grundsätzlich nicht herangezogen werden, außer wenn das beim Steuerpflichtigen durchgeführte Verfahren ergebnislos verläuft.

Dagegen kann die Steuerverwaltung bei der "procédure de surveillance spéciale" unmittelbar an dritte Personen herantreten.

Niederlande: Dritte Personen unterliegen der gleichen Pflicht zur Auskunftserteilung wie Steuerpflichtige, wenn und insoweit bestimmte Geschäfte in steuerrechtlicher Hinsicht als Geschäfte eines "mutmaßlichen Steuerpflichtigen" angesehen werden können.

Soweit Dritte mit der Vornahme des Quellenabzugs beauftragt sind, müssen sie den Finanzbeamten alle von diesen angeforderten Auskünfte und Informationen erteilen, die für die Festsetzung der von ihnen einzubehaltenden Steuer von Bedeutung sein können.

Körperschaften des öffentlichen Rechts, die mit bestimmten Zahlungen beauftragt sind, müssen alle diesbezüglichen Auskünfte erteilen.

Diese Personen haben auch dieselben Verpflichtungen wie die Steuerpflichtigen zu erfüllen, falls ihre Geschäfte als "Geschäfte eines vermutlichen Steuerzahlers" gelten. Falls dritte Personen beauftragt sind, den Quellenabzug vorzunehmen, müssen sie auf Verlangen die Bücher und anderen Unterlagen vorlegen.

Personen, die eine selbständige Tätigkeit oder einen selbständigen Beruf ausüben, sind verpflichtet, die hierauf bezüglichen Bücher und andere Unterlagen vorzulegen, deren Prüfung Tatbestände aufdecken kann, die für die Besteuerung Dritter von Bedeutung sein können.

Dritte Personen können als Begründung für eine Verweigerung der Mitwirkung geltend machen, daß sie zur Wahrung des Berufsgeheimnisses verpflichtet sind.

Belgien: Die Verwaltung kann schriftliche Bescheinigungen einholen und Dritte hören und Untersuchungen durchführen; das Recht, Dritte zu hören und Untersuchungen durchzuführen ist einem Beamten mit höherem Dienstrang als "contrôleur en chef" vorbehalten. Besondere Bestimmungen ermächtigen die Verwaltung, Kontrollen bei dritten Personen auszuüben. Dritte Personen haben die Verpflichtung, der Verwaltung Auskünfte zu erteilen. In gewissen Fällen unterliegt das Prüfungsverfahren einer Ermächtigung des Generaldirektors.

Frankreich: In Zollfragen haben dritte Personen die gleichen Verpflichtungen wie der Steuerpflichtige, da die Auskunftspflicht sich auf alle natürlichen oder juristischen Personen erstreckt, die mittelbar oder unmittelbar durch regelmäßige oder gelegentliche Geschäftsvorfälle beteiligt sind.

Bei Prüfung der Verpflichtungen Dritter sind die Versicherungsgesellschaften, Depothalter und Privatpersonen gesondert zu behandeln.

Versicherungsgesellschaften, die bestimmte Gegenstände gegen Diebstahl oder Feuer versichert haben, müssen binnen 15 Tagen nach dem Tag, an dem ihnen das Ableben eines Versicherten bekannt wurde, dem Steuereinsamler ihres Sitzes Mitteilung über das Datum der Police sowie den Wert der versicherten Gegenstände machen.

Depothalter müssen dem Steuereinsamler innerhalb von drei Monaten nach Eröffnung eines Kontos Name und Wohnsitz jedes Einlegers sowie das Datum der Konteneröffnung mitteilen.

Das Betreten der Räume von Privatpersonen ist nur im Falle des Verdachts einer Steuerhinterziehung und innerhalb der im Strafgesetz vorgesehenen zeitlichen Grenzen zulässig. Darüberhinaus ist die Einschaltung eines Richters erforderlich.

C. VERPFLICHTUNGEN ANDERER VERWALTUNGEN

Frankreich: Die Verwaltungen des Staates, der Departements und der Gemeinden und die unter staatlicher Kontrolle stehenden Körperschaften dürfen gegenüber Steuerbeamten, die mindestens den Dienstrang eines Inspecteur haben, das Berufsgeheimnis nicht geltend machen.

Ebenso müssen die Justizbehörden die Finanzverwaltung von allen in ihrem Besitz befindlichen Angaben unterrichten, die auf eine Steuerhinterziehung schließen lassen.

Die öffentlichen Verwaltungen und die unter staatlicher Kontrolle stehenden Unternehmen und Körperschaften, die Treuhänder oder Hinterleger von Erbschaftsgegenständen sind, müssen dem Direktor der Steuerverwaltung eine Liste dieser Titel, Beträge oder Wertgegenstände entweder vor ihrer Auszahlung, Übergabe bzw. Übertragung oder innerhalb von 14 Tagen danach zugehen lassen.

Niederlande: Die Provinzial- und Gemeindeverwaltungen sind verpflichtet, unentgeltlich und gegebenenfalls schriftlich alle Informationen zu erteilen, die von den Beamten der Steuerverwaltungen im Hinblick auf die Durchführung der Steuergesetze angefordert werden.

Deutschland: Öffentliche Behörden haben den Finanzämtern jede dienstliche Hilfe zu leisten. Sie dürfen gegenüber den Finanzämtern nur dann nicht aussagen, wenn die vorgesetzte Behörde zum Wohl des Bundes oder eines Landes die Auskunft untersagt. Das Post- und Fernmeldegeheimnis darf nicht durchbrochen werden.

Luxemburg: Dieselbe Regelung wie in Deutschland.

Italien: Die Steuerverwaltung kann durch ihre eigenen Beamten, die zu diesem Zweck über eine Sondergenehmigung verfügen müssen, alle Angaben, Informationen und Auskünfte anfordern, die im Besitz der öffentlichen Behörden sind.

Die Notare, die Leiter der Registerbehörde, sowie die für die Liegenschaftsregister zuständigen Beamten und die anderen öffentlichen Beamten sind verpflichtet, auf Verlangen Auszüge aus den bei ihnen hinterlegten Urkunden zu erstellen.

Die öffentlichen Verwaltungen und Körperschaften sind verpflichtet, die Auszüge aus den Verträgen mit Subunternehmern und den Lieferungsverträgen - ganz gleich, in welcher Form sie abgeschlossen wurden - vorzulegen, mit Angabe der Eigenschaften der Vertragspartner, ihres Steuerwohnsitzes und des Leistungsbetrages.

Die Angaben müssen an das Steuerbüro des Steuerwohnsitzes des Vertragspartners binnen 90 Tagen seit der Registrierung oder der Vertragsschließung gesandt werden. Die Handels-, Industrie- und Landwirtschaftskammern müssen dem Büro ihres Sitzes vor dem 31. März die Einschreibungen des vergangenen Jahres mit Angabe der Eigenschaften und des Steuerwohnsitzes jedes eingeschriebenen oder ausgestrichenen Steuerpflichtigen zusenden.

Belgien: Die Verwaltungen des Staates, der Provinzen und Gemeinden sowie die öffentlichen Unternehmen und Körperschaften sind verpflichtet, auf Verlangen eines Steuerbeamten die sich in ihrem Besitz befindlichen und zur Steuerfestsetzung und Erhebung unentbehrlichen Auskünfte, Register und Urkunden zu erstellen.

3. d) Sonstige Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen, dritter Personen und anderer Behörden.

Es gibt keine sonstigen Formen der Mitarbeit von besonderer Bedeutung

oder außergewöhnlicher Art, zu der die Steuerpflichtigen, dritte Personen und öffentliche Behörden verpflichtet wären.

Niederlande: Die Steuerpflichtigen haben den Steuerbeamten die Anfertigung von Abschriften und Auszügen aus denjenigen Büchern und Unterlagen zu gestatten, deren Vorlage durch Gesetz zwingend vorgeschrieben ist.

Deutschland: Die Arbeitgeber haben die Lohnsteuer vom Arbeitnehmer einzubehalten und abzuführen. Entsprechendes gilt bezüglich der Kapitalerträge auszahlenden Stellen hinsichtlich der Kapitalertragsteuer.

Frankreich: Zwei weitere Formen der Mitarbeit - eine direkte und eine indirekte - die sich in mehr oder weniger ähnlicher Form auch in den anderen Staaten finden, kommen in Betracht.

Eine indirekte Mitarbeit der Steuerpflichtigen liegt in Fällen vor, in denen bestimmte Vertreter der Steuerpflichtigen an den Arbeiten der Departements - Schlichtungsausschüsse (Ausschüsse, die Gutachten über den Kaufwert von Grundstücken und Geschäften abgeben) mitwirken.

Eine direkte Mitarbeit dritter Personen liegt vor, wenn diese die Funktion von Steuererhebern ausüben (dies gilt insbesondere für ausschüttende Gesellschaften, hinsichtlich des an der Quelle erbehaltenen Betrages der Steuer auf das Einkommen aus Kapitalvermögen).

4. Auskunftsverweigerungsrecht bestimmter Personen, insbesondere der Banken

Italien: Das Recht zur Verweigerung von Auskünften haben:

- das Zentralamt für Statistik,
- die Arbeitsinspektoren (bezüglich der von ihnen ermittelten Fakten),
- Kreditanstalten und -institute (bezüglich ihrer Beziehungen mit ihren Kunden),
- Versicherungsgesellschaften und -institute der Sparte Lebensversicherung (bezüglich ihrer Beziehungen zu den Versicherten),
- die Stellen des Ministeriums für Post und Fernmeldewesen (hinsichtlich Angaben über Postscheckkonten, Einlagebücher und auf den Inhaber lautender Postzinsgutscheine).

Die italienische Steuerverwaltung kann jedoch die Richtigkeit der von den Banken und Kreditanstalten ausgestellten Passivbescheinigung prüfen.

Diese Prüfung erfolgt durch das Kontrollamt der Kreditanstalten.

Frankreich: Die Mitteilungspflicht (*droit de communication*) gilt grundsätzlich allgemein; jedoch können der Verwaltung das Arztgeheimnis und das statistische Geheimnis entgegengehalten werden.

Deutschland: Die Auskunft können verweigern:

- a) nahe Angehörige,
- b) Personen, soweit bei Beantwortung ihnen oder Angehörigen die Gefahr der Strafverfolgung droht,
- c) Verteidiger
- d) Ärzte, Zahnärzte, Apotheker und Hebammen,
- e) Rechtsanwälte, Patentanwälte, Notare, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer,
- f) die Gehilfen der unter c) bis e) genannten Personen,
- g) Seelsorger (Befragungsverbot).

Das Auskunftsverweigerungsrecht der unter e) genannten Personen und ihrer Gehilfen bezieht sich nicht auf Tatsachen, die sie bei der Beratung oder Vertretung in Steuerangelegenheiten erfahren haben. Die Notare haben von bestimmten zu beurkundenden Willenserklärungen dem Finanzamt Anzeige zu erstatten. Das kommt insbesondere für Fälle der Erbschaftsteuer, der Grunderwerbsteuer und den Kapitalverkehrsteuern in Frage.

Belgien: Ein Auskunftsverweigerungsrecht besteht für:

- das Staatliche Amt für Statistik
 - das Wirtschafts- und Sozialwissenschaftliche Institut für den Mittelstand, hinsichtlich der erhaltenen individuellen Auskünfte,
 - die Kreditorgane
 - das Postscheckamt,
- für die Finanzgeschäfte im Rahmen ihrer Tätigkeit, außer wenn die Auskünfte von einem Beamten mit höherem Rang als "contrôleur en chef" im Rahmen einer Beschwerdenuntersuchung angefragt werden.

Ferner, wenn eine Person sich weigert, zur Wahrung des Berufsgeheimnisses Auskünfte zu erteilen, entscheidet die örtlich befugte Disziplinarbehörde, in welchem Maße die Auskunftsanfrage mit der Wahrung des Berufsgeheimnisses vereinbar ist.

Auf dem Gebiete der indirekten Steuern, wie die Eintragungs- und Erbschaftsteuern, sind die obengenannten Körperschaften verpflichtet, Auskünfte zu geben mit der Genehmigung des Generaldirektors.

Luxemburg: Die Mitarbeit ablehnen können

- nahe Verwandte des Steuerzahlers,
- Personen, deren Auskünfte Strafverfahren gegen sich selbst oder nahe Angehörige nach sich ziehen würde,
- Personen, die gesetzlich zur Wahrung des Berufsgeheimnisses verpflichtet sind (Anwälte, Ärzte, Priester und die von diesen angestellten Personen),
- Das Postgeheimnis und das statistische Geheimnis müssen immer gewahrt werden.

Niederlande: Auf das Berufsgeheimnis können sich berufen, falls sie als Dritte wirken:

- Selsorger
- Notare
- Rechtsanwälte
- den Prozeß vorbereitende Sachwähler
- Ärzte und Apotheker.

In Italien und Belgien darf von Kreditinstituten über Finanzgeschäfte, die üblicherweise in den Rahmen ihrer Tätigkeit fallen, im Stadium der Besteuerung keine Auskunft über Dritte verlangt werden.

5. Bestimmungen gegen den Mißbrauch von Rechten

Die Steuergesetzgebungen in Frankreich, Deutschland, den Niederlanden und Luxemburg enthalten eine allgemeine Bestimmung gegen den Mißbrauch von Rechten, die die betreffenden Steuergesetze vervollständigen.

In Frankreich wird der Mißbrauch von Rechten auf dem Gebiet der Einkommensteuer, der Umsatzsteuer und der Eintragungssteuer durch Artikel 41 des Gesetzes Nr. 63.1216 vom 27. Dezember 1963 eingeschränkt. Dieser Artikel enthält die folgenden Bestimmungen:

- a) Wird die wirkliche Bedeutung eines Vertrags oder einer Konvention durch Bestimmungen verborgen, die zu niedrigeren Eintragungsgebühren führen, sei es durch die Verschleierung einer Veräußerung oder einer Übertragung

von Gewinn oder Einkünften, sei es durch die Ermöglichung völliger oder teilweiser Vermeidung der Umsatzsteuern auf die in Durchführung dieses Vertrags oder dieser Konvention getätigten Geschäfte, wird eine Geldstrafe in einfacher oder doppelter Höhe der tatsächlich fälligen Steuern oder Abgaben geschuldet.

Diese Geldstrafe geht gesamtschuldnerisch zu Lasten sämtlicher an dem Vorgang oder Vertrag beteiligten Parteien.

b) Rechtsakte, welche die unter Ziffer 1 definierten Verschleierungen enthalten, können der Verwaltung nicht entgegeng gehalten werden; diese hat vor dem Steuergericht die Beweislast für den wahren Charakter dieser Rechtsakte zu tragen, wenn sie es unterlassen hat, zur Ermittlung des wahren Charakters der strittigen Handlung die Stellungnahme des Beratenden Ausschusses einzuholen, dessen Zusammensetzung in Artikel 244 Absatz 2 des Code général des impôts festgelegt ist, oder wenn sie eine Besteuerung festgesetzt hat, die der Stellungnahme dieses Ausschusses nicht entspricht.

Die deutsche Gesetzgebung enthält für das gesamte Gebiet des Steuerrechts im Steueranpassungsgesetz folgende Bestimmung:

§ 6

- (1) Durch Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts kann die Steuerpflicht nicht umgangen oder gemindert werden.
- (2) Liegt ein Mißbrauch vor, so sind die Steuern so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.
- (3) Steuern, die auf Grund der für unwirksam zu erachtenden Maßnahmen etwa entrichtet worden sind, werden auf den Betrag, der nach Absatz 2 zu entrichten ist, und auf andere Rückstände des Steuerpflichtigen angerechnet und, soweit eine solche Anrechnung nicht möglich ist, erstattet. Nach Ablauf des Jahres, das auf die endgültige Feststellung der Unwirksamkeit folgt, kann der Steuerpflichtige die Anrechnung oder Erstattung nicht mehr verlangen.
- (4) Werden einem Steuerpflichtigen von einer mit ihm zusammen veranlagten Person in oder nach dem Veranlagungszeitraum, für den noch Steuerrückstände bestehen, unentgeltlich Vermögensgegenstände zugewendet, so kann

der Empfänger über den sich nach § 7 Abs. 3 Satz 4 ergebenden Steuerbetrag hinaus bis zur Höhe des gemincin Werts dieser Zuwendung für die Steuerschuld in Anspruch genommen werden.

die niederländische Gesetzgebung enthält in Artikel 31 des Allgemeinen Gesetzes eine Bestimmung für die direkten Steuern, die folgendes festlegt:

"Bei der Erhebung der direkten Steuern bleiben Rechtsakte unberücksichtigt, bei denen angesichts der Tatsache, daß sie keine wesentlichen Änderungen der objektiven Umstände bezwecken oder aufgrund anderer bestimmter Fakten oder Umstände vermutet werden muß, daß sie nicht ausgeführt worden wären, wenn dadurch nicht die Erhebung der Steuer ganz oder zum Teil verhindert worden wäre".

Die luxemburgische Gesetzgebung enthält eine der deutschen Bestimmung verwandte Vorschrift mit Bezug auf die direkten Steuern, die Umsatzsteuern, Beförderung- und Versicherungsteuern.

Die Steuerpflicht kann nicht durch den Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts umgangen oder gemindert werden. Bei Mißbrauch wird die Steuer so erhoben wie sie zu erheben wäre, wenn die Rechtsinstitutionen oder -formen den wirtschaftlichen Gegebenheiten, Tatsachen und Bedingungen angepaßt worden wären.

Die belgische Gesetzgebung kennt keine allgemeinen Vorschriften; sie enthält aber in Artikel 46 und Artikel 240 des "code" über die Einkommensteuern bestimmte Vorschriften zur Bestrafung des Mißbrauchs bei Holdinggesellschaften.

Artikel 46 des "code" über die Einkommensteuer lautet wie folgt:

"Beträge, die als Zinsen für Obligationen oder sonstige Anleihen, als Gebühren für die Gebrauchsüberlassung von Patenten, Fabrikationsverfahren und dergleichen oder als Entgelt für Leistungen und Dienste eines Steuerpflichtigen an eine im Ausland ansässige und dort einer vom allgemeinen Recht abweichenden Steuerregelung unterworfenen Holdinggesellschaft bezahlt werden, gelten nur dann als Betriebsausgaben, wenn der Steuerpflichtige mit allen rechtlichen Mitteln nachweist, daß den Zahlungen tatsächliche und reguläre Geschäfte zugrunde liegen, welche die Grenze des Üblichen nicht überschreiten".

Artikel 250 des "code" über die Einkommensteuern lautet wie folgt:

"Der Verwaltung für direkte Steuern können der Verkauf, die Zession oder die Einbringung von Aktien, Obligationen, Forderungen oder anderen Anleihetiteln an eine Holdinggesellschaft im Ausland, die dort einer vom allgemeinen Recht abweichenden Steuerregelung unterliegt, nicht entgegeng gehalten werden, sofern der Steuerpflichtige nicht beweisen kann, daß er bei dem betreffenden Geschäft einen wirklichen Gegenwert erhalten hat, aus dem er steuerbare Einkünfte im üblichen Umfang bezieht".

Auf dem Gebiet der Eintragungs- und Erbschaftsteuern kann die Verwaltung die Steuern nach den tatsächlichen Umständen erheben, kann aber auch die juristische Erscheinungsform in Betracht ziehen. Die Gegenversicherungen können der Verwaltung nicht entgegengestellt werden. Auf dem Gebiet der Eintragungsgebühren können die Geldstrafen für falsche Darstellung des Aktes oder des Preises nicht zurückgegeben werden.

SCHLUSSEFOLGERUNG

Wie aus den obigen Ausführungen hervorgeht, folgt die Gesetzgebung in fast allen Mitgliedstaaten der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, wonach die Besteuerung eines als Besteuerungsgrundlage genommenen Sachverhalts nach Maßgabe seiner wirtschaftlichen Bedeutung und seiner wirtschaftlichen Auswirkungen erfolgen. Die juristische Erscheinungsform soll außer Acht bleiben, wenn diese nur gewählt worden ist, um eine Steuerpflicht zu umgehen oder zu mindern.

DRITTER TEIL

III. B DIE BESTEUERUNG DER VERSCHIEDENEN GRUPPEN VON STEUERPF LICHTIGEN

1. LOHN- UND GEHALTSEMPFÄNGER

a) Der Quellenabzug und seine Bedeutung für die endgültige Besteuerung

In allen Ländern mit Ausnahme Frankreichs besteht ein Quellenabzugssystem, das in der Regel die Besteuerung abschließt, wenn folgende Bedingungen erfüllt sind:

- wenn das Einkommen einen bestimmten Betrag nicht überschreitet;
- wenn das Einkommen nicht aus mehreren Quellen stammt;
- wenn der Steuerzahler nicht die Anwendung besonderer oder ermäßigter Sätze verlangt.

Das Quellenabzugsverfahren findet sich in den Gesetzgebungen aller Mitgliedstaaten.

Die Steuerstruktur weist in Deutschland, den Niederlanden und Luxemburg bestimmte konstante Merkmale auf; in diesen Ländern ist der endgültige Charakter des Abzugs häufig an die gleichen Voraussetzungen gebunden.

Nachfolgend die Lage in den Mitgliedstaaten im einzelnen:

Frankreich: Hier gibt es kein Quellenabzugssystem für Lohnempfänger.

Die Löhne und Gehälter werden wie die Einkünfte aus den anderen Einkunftsarten bei der Festsetzung des steuerpflichtigen Gesamteinkommens für die Einkommensteuer natürlicher Personen berücksichtigt.

Italien: Die Arbeitgeber sind verpflichtet, bei der Steuer auf Einkommen aus beweglichem Vermögen und der progressiven Ergänzungsteuer auf das Gesamteinkommen einen Steuerabzug von den ihren Arbeitern und Angestellten bezahlten Beträgen vorzunehmen.

Der Abzug bei der Einkommensteuer trägt endgültigen Charakter und erfolgt vom Betrag der Löhne, wobei nur die Beiträge für Pensionen und die soziale Sicherheit abgezogen werden. Er beträgt 4 % für die ersten 720.000 Lire der jährlichen steuerbaren Einkünfte und 8 % des steuerbaren Einkommens von 720.000 bis 4 Mio; 10 % von 4 bis 10 Mio, 12 % von 10 bis 20 Mio,

./.

15 % für das Einkommen, das diesen Betrag überschreitet.

Der Abzug bei der progressiven Ergänzungsteuer erfolgt zum Satz von 1,50 % als Vorauszahlung auf den Teil des Einkommens, der 260.000 Lire jährlich übersteigt; die endgültige Zahlung erfolgt nach Maßgabe der jährlichen Einkommensteuererklärung.

Deutschland: Für Lohn- und Gehaltsempfänger besteht als Abzugssteuer die Lohnsteuer, die keine selbständige Steuer sondern nur eine Erhebungsform der Einkommensteuer ist.

Ihre Höhe richtet sich nach den gleichen Merkmalen wie die Höhe der Einkommensteuer. Die Lohnsteuertabelle ist aus der Einkommensteuertabelle abgeleitet.

Die Besteuerung ist durch den Lohnsteuerabzug abgeschlossen, soweit nicht ein Lohnsteuer-Jahresausgleich durchzuführen oder der Arbeitnehmer zur Einkommensteuer zu veranlagten ist.

Der Arbeitnehmer ist mit seinen Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit zur Einkommensteuer zu veranlagten, wenn er andere Einkünfte bezieht oder wenn

1. ein Lohnsteuerabzug nicht vorgenommen werden konnte,
2. das Einkommen 24.000 DM überschreitet,
3. mehrere Dienstverhältnisse vorliegen und bestimmte Einkommensbeträge überschritten werden,
4. von einem Ehegatten die getrennte Veranlagung beantragt wird,
5. die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes beantragt wird.

Belgien: Die Lohnsteuer ist an der Quelle von allen denjenigen einzuhalten, die als Schuldner, Treuhänder oder Beauftragte in Belgien Löhne zahlen.

Durch die Zahlung der Quellensteuer wird der Empfänger der Einkünfte aber nicht der Verpflichtung entbunden, eine Erklärung abzugeben, die als Grundlage für die endgültige Regelung seiner Steuerpflichtung dient. Die Steuerpflichtigen, deren Nettolöhne nicht 100.000 F überschreiten und deren Einkünfte aus beweglichem und unbeweglichem Gut gering sind, sind von der Verpflichtung, eine Erklärung abzugeben, entbunden.

Luxemburg: Einkünfte aus unselbständiger Arbeit sowie Pensionen und Renten unterliegen einem unter die Einkommensteuer fallenden Quellenabzug. Sofern der Steuerpflichtige nicht über andere Einkunftsquellen verfügt, gilt der Abzug als endgültig, es sei denn, daß

1. das Gesamtnettoeinkommen 340.000 Flbg übersteigt,
2. das Gesamteinkommen 200.000 Flbg übersteigt und der Steuerzahler dieses Einkommen von mehreren Arbeitgebern bezieht.

Bei der Berechnung der Steuer wird der einbehaltene Betrag als Anzahlung betrachtet und auf die endgültige Steuer angerechnet.

Niederlande: Die Lohnsteuer wird durch Quellenabzug erhoben.

Diese Erhebung gilt als endgültig, sofern der Lohn während des Kalenderjahres einen bestimmten Betrag (5.000 Hfl im Jahre 1968) nicht übersteigt oder der Betreffende nicht während eines Zeitraumes von mehr als einem Monat Löhne von mehreren Arbeitgebern bezogen hat.

1. b) Verfahren bei Einbehaltung

- zu hoher Steuerbeträge
- zu niedriger Steuerbeträge

In allen Ländern gibt es Rechtsvorschriften über die Erstattung eines zu hohen Quellenabzugs sowie über Nacherhebung zu wenig einbehaltener Steuern.

Wenn der Lohnempfänger, der einem zu hohen Abzug unterworfen wurde, durch Veranlagung besteuert wird, erfolgt die Rückzahlung bei dieser Gelegenheit (z.B. in Deutschland, Belgien, den Niederlanden und Luxemburg).

Lohnempfängern, die nicht durch Veranlagung besteuert werden, wird innerhalb gewisser Grenzen und Bedingungen eine Berichtigung des Quellenabzugs nach Maßgabe einer jährlichen Verrechnung gewährt (Verfahren des Jahresausgleichs z.B. in Deutschland und Luxemburg.).

1. c) Verfahren bei Geltendmachung besonderer Steuerermäßigungen (z.B. für Familienlasten und ähnliches)

In der Regel gibt es rechtliche Bestimmungen in Bezug auf die steuerrechtliche Behandlung bestimmter Ausgaben des Steuerpflichtigen.

Mit einer gewissen Regelmäßigkeit vorkommende Ermäßigungen werden entweder in die Steuertabellen übernommen oder pauschal festgesetzt.

Bestimmte Sonderausgaben (z.B. außergewöhnliche Belastungen) werden ebenfalls nur auf Antrag des Lohnempfängers berücksichtigt. Die Steuerfreibeträge werden ebenfalls in die Steuerkarte des Antragstellers eingetragen.

In Italien gibt es bei der Steuer auf das Einkommen aus beweglichem Vermögen und der progressiven Ergänzungsteuer einen Freibetrag von 240.000 Lire, sowie einen Abzug von 50.000 Lire für jede unterhaltspflichtige Person. Der Steuerzahler, der Haushaltsvorstand einer kinderreichen Familie ist, erhält darüber hinaus einen zusätzlichen Freibetrag.

NICHT ORDNUNGSGEMÄSSE EINBEHALTUNG DER STEUERN

1. d) Verfahren bei nicht ordnungsgemäßer Einbehaltung der Steuer

Bei nicht ordnungsgemäßem Steuerabzug wird die zu wenig einbehaltene Steuer vom Arbeitgeber angefordert, der für die Einbehaltung und Abführung des Quellenabzugs bei den Löhnen verantwortlich ist. Gegebenenfalls und nur in Ausnahmefällen wendet sich der Fiskus unter Anwendung der vorgesehenen Strafen an die Lohnempfänger.

1. e) Prüfung der Ordnungsmäßigkeit des vom Arbeitgeber vorgenommenen Steuerabzugs

In der Regel gibt es keine besondere Organisation, um die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer zu kontrollieren. Es ist jedoch zu bemerken, daß in Deutschland, den Niederlanden und in Luxemburg die regelmäßige Kontrolle der Lohnkonten unabhängig von der allgemeinen Überwachung der Unternehmen durch besondere Kontrolleure durchgeführt wird.

In Italien und Belgien wird dies von den Steuerbehörden anlässlich der Prüfung der Steuererklärungen und der Unterlagen getan, die die Arbeitgeber aufgrund des Gesetzes den Steuererklärungen beifügen oder den Behörden zuschicken müssen.

1. f) Organisatorische Verbindung der Kontrolle des Lohnsteuerabzugs bzw. anderer Abzüge (z.B. für die Sozialversicherung)

Mit Ausnahme der Niederlande gibt es in keinem Land eine Kontrolle, die an die Erhebung oder Kontrolle anderer Abzüge gebunden ist.

Niederlande: Soweit die Steuerverwaltung mit der Berechnung und Erhebung der Sozialversicherungsbeiträge beauftragt ist und das betreffende

Gesetz den Abzug dieser Beiträge an der Quelle vorschreibt, erfolgt er gleichzeitig und gemeinsam mit dem Steuerabzug. Die Kontrolle über die Einbehaltung der Versicherungsbeiträge wird vom Steuer-Inspektor gleichzeitig mit der Kontrolle des Steuerabzugs vorgenommen.

1. g) Regeln für die Besteuerung von Arbeitnehmern mit anderen Einkünften

Italien: Die Besteuerung anderer Einkünfte, die der Lohnempfänger gegebenenfalls haben kann, erfolgt auf Grundlage der einheitlichen jährlichen Erklärungen aller Einkünfte, zu deren Abgabe alle natürlichen Personen verpflichtet sind.

Belgien: Die Lage der Lohnempfänger, die andere Einkunftsquellen haben, wird wie bei anderen Steuerpflichtigen auch aufgrund der geprüften Erklärungen geregelt. Sind entbunden von der Erklärungspflicht die Steuerpflichtigen, deren Einkünfte nicht 60.000 F überschreiten.

Deutschland, Niederlande, Luxemburg

Arbeitnehmer, die neben ihren Löhnen noch andere Einkünfte haben, werden zur Einkommensteuer veranlagt, wenn die anderen Einkünfte einen bestimmten Betrag überschreiten.

Die an der Quelle einbehaltene Lohnsteuer ist auf die Einkommensteuer anrechenbar.

2. (A) Freie Berufe und Kleinbetriebe

Frankreich: Steuerzahler, die nicht gewerbliche Gewinne erzielen, haben die Möglichkeit der Option zwischen:

- dem System der Schätzung durch die Verwaltung, wenn sie keine Erklärung über ihren tatsächlichen Gewinn und entsprechende Belege vorlegen können;
- dem System der geprüften Steuererklärung, die die Verpflichtung einer Buchführung mit sich bringt.

Belgien: Die Personen, die einen freien Beruf ausüben, unterliegen dem System der geprüften Steuererklärung. Sie müssen über jeden eingenommenen Betrag eine datierte und unterzeichnete Quittung ausstellen.

Für diese im Original und in einer Durchschrift ausgestellte Quittung wird ein vom Finanzminister vorgeschriebenes Formularheft verwendet.

Die Angehörigen der freien Berufe führen außerdem ein Journal, in welches sie täglich die Einnahmen und Ausgaben eintragen. Auch das Muster dieses Journals wird vom Finanzminister festgesetzt und vom Obersteuerkontrollleur des Bezirks mit einem Prüfungsvermerk versehen.

In Italien und den Niederlanden besteht für die Angehörigen der freien Berufe keine Buchführungspflicht; während diese Befreiung in Italien absolut ist und sich für diejenigen, die keine Bücher führen, keinerlei Nachteil ergibt, ist in den Niederlanden mit der fehlenden Buchführung für die Angehörigen der freien Berufe der Nachteil verbunden, daß sie nicht in den Genuß bestimmter "besonderer Erleichterungen" kommen, die an die Führung von Büchern geknüpft sind (z.B. Freibetrag für Investitionen).

2. (D) Kleinbetriebe

Kleinbetriebe unterliegen in der Regel keinen besonderen Formalitäten.

Frankreich: Für Kleinbetriebe gilt in der Regel eine Pauschalregelung; die Pauschale wird für einen Zeitraum von zwei Jahren festgesetzt und ist mit der Abgabe einer jährlichen Erklärung verbunden. Aus dieser sind ersichtlich:

- die Höhe der Einkäufe,
- die Höhe der Einnahmen oder des Umsatzes,
- der Gesamtwert des Vorratsvermögens nach der Inventur vom 31. Dezember.

Diese Regelung gilt für Betriebe, deren Jahresumsatz 400.000 F nicht übersteigt und für steuerpflichtige Dienstleistungserbringer, deren Umsatz 100.000 F nicht übersteigt.

Deutschland: Gewerbliche Kleinunternehmer sind lediglich verpflichtet, ihre Einnahmen und Ausgaben aufzuzeichnen.

Die freiwillige Führung von Büchern ist immer zulässig, sie wird aber zu einer Verpflichtung bei Betrieben

- deren Umsatz 200.000 DM übersteigt oder
- deren Betriebsvermögen 50.000 DM übersteigt oder
- deren jährlicher Gewerbeertrag 9.000 DM übersteigt.

In Luxemburg gilt dieselbe Regelung wie in Deutschland; die Führung von Büchern ist jedoch nur Verpflichtung bei 2 Mio, 500.000 F und 60.000 F.

3. Mittlere und große Unternehmen

a) Buchführungspflicht für Angehörige der freien Berufe, Händler und Industrielle und Aufbewahrung der Aufzeichnungen und anderer Unterlagen (z.B. Belege).

Italien: Bei mittleren und großen Unternehmen unterscheidet man zum Zwecke der direkten Besteuerung zwischen solchen, die aufgrund ihrer Bilanz und solchen, die nicht aufgrund ihrer Bilanz besteuert werden. Erstere sind zur Führung einer großen Anzahl von Buchführungsunterlagen verpflichtet (1).

(1) Hierbei handelt es sich um die folgenden Unterlagen:

1. Journal
2. Inventarbuch
3. die nach Art und Größe des Unternehmens erforderlichen Buchungen
4. Buch der Gesellschafter
5. Buch der Obligationen
6. Buch der Sitzungen und Beratungen des Verwaltungsrates
7. Buch der Sitzungen und Beratungen des Revisionsausschusses, sofern es einen solchen gibt
8. Buch der Sitzungen und Beantwortungen des Exekutivausschusses, sofern es einen solchen gibt
9. Buch der Sitzungen und Beratungen der Versammlungen der Obligationen-inhaber, sofern Obligationen ausgegeben wurden
10. Eine Liste der Konten verbunden mit Erläuterungen über den Inhalt jedes Kontos und das System der verwendeten Buchführung
11. Ein erläuternder Vermerk betreffend die Kriterien, die bei der Bewertung der verschiedenen Aktivposten in der Bilanz verwendet wurden
12. Eine Aufstellung der abschreibungsfähigen Aktivposten und der entsprechenden Amortisationsfonds, aus dem klar nach dem Erwerbsjahr aufgegliedert die Faktoren für jede Gruppe Anschaffungs- oder Herstellungskosten, Neubewertungen und Abwertungen sowie die für jedes Wirtschaftsjahr vorgenommenen Abschreibungen und die Ausbuchungen von Aktivposten ersichtlich sind.
13. Besondere chronologische Register, die für alle an natürliche Personen ausgezahlten Beträge, gleichgültig, ob sie in Berufs- und Gewerberegister usw. eingetragen sind oder nicht, den Namen des Empfängers, seinen steuerlichen Wohnsitz und die jeweils ausgezahlten Beträge angeben.
14. Besondere Lagerregister, die nach Menge und Qualität gesondert die Bewegungen von Rohstoffen und Halbfertigerzeugnissen angeben, die dazu bestimmt sind, in den Produktionszyklus einzutreten, wobei im einzelnen die im jährlichen Inventar eingetretenen Veränderungen angegeben werden.

Die Unternehmen, die nicht aufgrund der Bilanz besteuert werden, müssen ein Journal und ein Inventarbuch sowie andere nach Art und Größe des Unternehmens erforderliche Bücher führen.

Soweit sie für die Besteuerung aufgrund der Bilanz optieren, sind sie verpflichtet, die für Steuerpflichtige dieser Kategorie vorgeschriebenen und mit ihrer Rechtsform zu vereinbarenden Unterlagen zu führen.

Deutschland: Vollkaufleute sind nach dem Handelsrecht zur kaufmännischen Buchführung, d.h. zur ordnungsgemäßen Darstellung der Geschäftsvorfälle und der Vermögenslagen, zur jährlichen Aufstellung von Inventar und Bilanz mit einem geordneten Belegswesen verpflichtet. Für Zwecke der Umsatzsteuer besteht für sie die Verpflichtung, die vereinnahmten Entgelte und den Eigenverbrauch laufend aufzuzeichnen.

Niederlande: Nach dem bürgerlichen Recht sind die Unternehmen zur kaufmännischen Buchführung verpflichtet. Die Bilanz muß jeweils in den ersten sechs Monaten des Jahres aufgestellt werden.

Luxemburg: Mittlere und Großbetriebe müssen den Stand ihrer Einkünfte aufgrund von Buchführungsunterlagen nachweisen.

Die Steuergesetzgebung schreibt kein bestimmtes Buchführungssystem vor; das Gesetz beschränkt sich auf die Definition der Merkmale, welchen die Bücher und Aufzeichnungen zu entsprechen haben. Großhandelsunternehmen sind verpflichtet, ein Warenausgangsbuch zu führen.

Belgien: Das Handelsgesetzbuch verpflichtet die Kaufleute, ein Journal zu führen und jedes Jahr ein Inventar ihrer aktiven und passiven Schulden sowie ihrer beweglichen und unbeweglichen Güter aufzustellen. Sie haben die Verpflichtung, ihre Bücher während 10 Jahren aufzubewahren. Dem Steuergesetz gemäß müssen die Steuerpflichtigen während 5 Jahren, die zur Festsetzung des Betrages des steuerbaren Einkommens benötigten Bücher und Unterlagen zur Verfügung der Verwaltung aufbewahren. Die Kaufleute unterliegen dem System der geprüften Steuererklärung.

Frankreich: Gewerbetreibende (Handel und Industrie) werden zur Einkommensteuer für natürliche Personen aufgrund ihres tatsächlichen Gewinnes veranlagt. Auch die Gewinne von Kapitalgesellschaften werden nach diesem System besteuert.

Die Gewerbetreibenden müssen jedes Jahr vor dem 1. März eine Erklärung in doppelter Ausfertigung abgeben, aus der die Ergebnisse des vorangehenden Wirtschaftsjahres mit dem Betrag des steuerpflichtigen Gewinns oder Verlustes, des Umsatzes, der Löhne und anderer gezahlter Entgelte hervorgehen. Diese Erklärung muß sich auf eine Zusammenfassung der Gewinn- und Verlustrechnung und eine Kopie der Bilanz sowie eine Aufstellung der Abschreibungen und der durch Entnahme aus dem Gewinn gebildeten Rückstellungen sowie eine Zusammenfassung des Betriebskontos und eine eingehende Angabe der Berichtigungen stützen, die außerhalb der Buchführung vorzunehmen sind, um das steuerliche Ergebnis zu erhalten.

Die Regelung für mittlere und Großbetriebe ist in allen Staaten annähernd identisch.

Sei es, daß sich die entsprechenden Bestimmungen im Bürgerlichen Recht, im Handelsgesetzbuch oder in der Steuergesetzgebung befinden; sie enthalten stets die Verpflichtung, am Jahresende eine Bilanz aufzustellen und sie mit den erforderlichen Belegen der Steuerverwaltung vorzulegen.

Mittlere und Großunternehmen haben die Verpflichtung, ihre Bücher für einen bestimmten Zeitraum aufzubewahren und zwar:

Luxemburg	10 Jahre
Italien	10 Jahre
Niederlande	10 Jahre
Deutschland	10 Jahre (Bücher) 7 Jahre (Belege)
Frankreich	5 Jahre
Belgien	5 Jahre

b) Beweiskraft von Aufzeichnungen und anderen Unterlagen im Besteuerungsverfahren und Verletzung der Buchführungspflicht

In allen Mitgliedstaaten erkennt man den Aufzeichnungen eine gewisse Beweiskraft und eine bedingte Vermutung der Richtigkeit zu, sofern die Bücher den Gesetzesvorschriften entsprechen.

Von der Steuerverwaltung vorgenommene Berichtigungen und Zusätze müssen sich auf konkrete gegenteilige Beweise stützen, die zu Lasten der Verwaltung gehen.

Verfahren bei Verletzung der Buchführungspflicht

In Italien bestimmt die Verwaltung das Einkommen aufgrund der Geschäftslage; in Deutschland schätzt das Finanzamt selbst den Umsatz und den Gewinn und leitet je nach der Schwere des Falles ein Steuerstraßverfahren ein.

In den Niederlanden und in Luxemburg geht die Steuerverwaltung "auf dem Wege der Schätzung" vor, wenn keine Bücher geführt werden oder wenn sie nicht ordnungsgemäß geführt sind.

In Belgien kann die Steuerverwaltung bei Feststellung von Ungenauigkeiten in den Einkommensteuererklärungen des Steuerzahlers den vermutlichen Betrag der steuerpflichtigen Einkünfte schätzen, sei es anhand von Beweismitteln, die das Steuerrecht vorsieht, sei es anhand von Vermutungen, die sich aus dem allgemeinen Recht ergeben.

Werden die vorgeschriebenen Bücher so mangelhaft geführt, daß sie keinen Beweiswert haben, so gelten die vorstehenden Ausführungen ebenfalls.

Sofern die Bücher Ungenauigkeiten enthalten, wird zunächst geprüft, ob die Fehler die Beweiskraft der Bücher nicht in Frage stellen. Anschließend wird je nach Lage des Falles eine Berichtigung der Fehler oder eine zusätzliche Schätzung vorgenommen.

c) Beachtung der Verpflichtungen zur Aufzeichnung und zur Aufbewahrung dieser Aufzeichnungen und anderer Unterlagen seitens des Steuerpflichtigen

In allen Ländern ist festzustellen, daß die Verpflichtung zur Führung und Aufbewahrung von Büchern in der Regel beachtet wird, selbst wenn statistische Angaben hierüber fehlen.

In den Niederlanden trifft man nur bei Kleinbetrieben verschiedentlich eine unzulängliche Buchführung an, während das völlige Fehlen einer Buchführung praktisch nie vorkommt (in den Niederlanden ist für Landwirte eine vereinfachte Buchführung vorgesehen).

Da das Fehlen einer ordnungsgemäßen Buchführung für die Steuerzahler erhebliche Nachteile mit sich bringt, sind in Deutschland Zuwiderhandlungen die Ausnahme und fast ausschließlich auf Kleinbetriebe beschränkt.

d) Richtlinien, Richtsätze oder ähnliche Hilfsmittel, nach denen die Steuererklärung für einzelne Berufs- oder Gewerbebezüge überprüft und notfalls auch die Gewinne festgesetzt werden und ihre Veröffentlichung

Die meisten Staaten haben zwar vergleichbare Richtlinien, die aufgrund einer Untersuchung nach Wirtschaftszweigen unter Mitarbeit der Berufskreise zusammengestellt werden; aber nur in Deutschland besteht ein detailliertes System für die Aufstellung von Richtlinien. Ihnen kommt insbesondere bei den kleinen und mittleren Betrieben sowie bei den freien Berufen eine besondere Bedeutung zu.

Ausgangspunkt für die Aufstellung solcher Richtlinien sind die Betriebsergebnisse zahlreicher geprüfter Betriebe mit ordnungsgemäßer Buchführung. Richt- und Durchschnittsätze werden durch die Länderfinanzverwaltungen in Zusammenarbeit mit den entsprechenden Berufsverbänden ermittelt.

Die Oberfinanzdirektionen sind zu drei regionalen Richtsatzgruppen (Nord, West und Süd) zusammengefaßt, die jeweils die gleichen Richtsätze benützen.

In den Niederlanden und in Luxemburg finden sich keine derartigen Richtsätze und Durchschnittsätze.

In den anderen Ländern dienen derartige Richtlinien lediglich als Hinweise, da die Verantwortung für die Berechnung der Steuer ganz und ausschließlich zu Lasten der Steuerämter geht. Die von den Steuerverwaltungen durchgeführten Untersuchungen tragen internen Charakter und werden nicht veröffentlicht.

e) Steuerliche Prüfung der Bücher und sonstiger Unterlagen der Steuerpflichtigen (Betriebsprüfung)

Die Kontrolle der Bücher und sonstigen Unterlagen erfolgt im allgemeinen in regelmäßigen Zeitabständen; eine Betriebsprüfung kann aber auch aus einem konkreten Anlaß vorgenommen werden.

Es steht im allgemeinen im Ermessen der Steuerverwaltung, selbst die bezüglich der Betriebsprüfungen zu verfolgende Politik festzulegen. Die Prüfung erstreckt sich im allgemeinen auf die Jahre, für welche die Verwaltung ihr Wiederaufnahmerecht geltend machen kann.

In Italien erfolgt die Überwachung der Industrie- und Handelsunternehmen in regelmäßigen Zeitabständen. Gelegentliche Kontrollen aus besonderen Gründen sind jedoch ebenfalls vorgesehen.

Die Überwachung erstreckt sich in der Regel auf einen Zeitraum von fünf Jahren; die Verjährungsfrist für die einzelnen Steuern wird berücksichtigt.

Während sich die Kontrolle der Zivilbeamten auf deren Zuständigkeitsbereich beschränkt, erstreckt sich die der Finanzwache auf alle Steuern.

In Frankreich werden die nach ihrem Umsatz besteuerten Unternehmen überwacht.

Die Auswahl der zu überwachenden Unternehmen geschieht nach Maßgabe der Glaubwürdigkeit der Steuererklärung, des seit der letzten Überwachung verstrichenen Zeitraums und der aufgrund von Erhebungen über einen bestimmten Wirtschaftszweig eingeholten Auskünfte.

Bei den Großunternehmen bemüht man sich, an einer dreijährigen Umsatzsteuerkontrolle festzuhalten.

Die Kontrolle erstreckt sich bei den direkten Steuern und der Mehrwertsteuer auf den noch nicht verjährten Zeitraum, für den Steuererklärungen gegeben worden sind (drei Jahre), und kann alle Steuern oder eine Steuer im besonderen erfassen. Die Kontrolle der indirekten Steuern geschieht durch besondere Brigaden, die sog. Überwachungsbrigaden.

In Luxemburg sind für konkrete Fälle sowohl regelmäßige als gelegentliche Überwachungen vorgesehen. Die letztgenannten sind am häufigsten.

Großunternehmen unterliegen einer dreijährlichen Kontrolle. Bei den übrigen wird das Kontrollpersonal berücksichtigt.

Die Überwachung erstreckt sich in der Regel auf fünf Jahre. Sie wird auf zehn Jahre ausgedehnt, wenn die Steuererklärungen unvollständig oder ungenau sind.

Die Kontrolle der Steuerverwaltung erstreckt sich ausschließlich auf die Steuern, die in ihren Zuständigkeitsbereich fallen.

In den Niederlanden werden alle Unternehmen regelmäßig überwacht. Eine zusätzliche Kontrolle findet statt, wenn es für nötig erachtet wird.

Die regelmäßigen Kontrollen werden bei der Lohnsteuer alle drei Jahre und bei der Umsatzsteuer alle vier Jahre durchgeführt. In welchen regelmäßigen Zeitabständen die Kontrolle der Einkommensteuer und der Körperschaft-

steuer vorgenommen wird, hängt vom allgemeinen steuerlichen Interesse ab.

Die Dauer der Kontrolle richtet sich nach dem jeweiligen steuerlichen Interesse und ist auf den Zuständigkeitsbereich der Steuerbeamten beschränkt.

In Deutschland werden alle Steuerpflichtigen regelmäßig überwacht. Außerdem sind Sonderkontrollen vorgesehen.

Die Großunternehmen, für die das Gesetz eine regelmäßige Kontrolle vorsieht, werden alle drei Jahre überwacht. In der Praxis findet auch bei den Kleinunternehmen eine regelmäßige Kontrolle statt.

Die Überwachung erstreckt sich auf den seit der letzten Kontrolle verstrichenen Zeitraum und erfaßt alle auf dem Veranlagungswege erhobenen Steuern. Sonderkontrollen sind für bestimmte indirekte Steuern vorgesehen (Beförderungssteuer, Kapitalverkehrsteuer und Verbrauchsteuer).

In Belgien unterliegt die Rechnungsführung der Unternehmen einer gründlichen oder summarischen Überprüfung. Die gründliche Überprüfung geschieht im allgemeinen alle drei Jahre.

Die Kontrollen erstrecken sich in der Regel auf ein bestimmtes Rechnungsjahr und beschränken sich auf die direkten Steuern. Die gründliche Überprüfung kann sich jedoch auf die vorherigen, einer summarischen Überprüfung unterliegenden Rechnungsjahre erstrecken.

f) Betriebsprüfungsdienst

In allen Ländern gibt es in den Steuerverwaltungen besondere Dienststellen, die mit der Betriebsprüfung beauftragt sind; eine eigene Organisation, deren spezifische und ausschließliche Aufgabe in der Betriebsprüfung besteht, gibt es dagegen nur in einigen Ländern.

Was das Verhältnis zwischen der Gesamtzahl der zu prüfenden Unternehmen und den tatsächlich geprüften Unternehmen betrifft, ist festzustellen, daß in allen Staaten ein Mangel an Betriebsprüfern besteht, so daß eine große Zahl von Unternehmen nicht überprüft wird.

aa) Frankreich

Einer Unterdirektion in der Zentralverwaltung ist die Organisation des Betriebsprüfungsdienstes übertragen. In den Außendiensten führen die Betriebsprüfungs-Inspektoren die Prüfungsaufträge unter der Aufsicht des

Departement-Direktors oder der Spezialdirektionen, die die Betriebsprüfung der Großunternehmen leiten, durch.

Es gibt 100 Prüfer mit Zuständigkeit für das gesamte Staatsgebiet, ferner 680 allgemeine Betriebsprüfer und 900 Prüfer für Spezialzweige.

In jedem Jahre werden etwa 60.000 Unternehmen geprüft. Da die Prüfung auch von Veranlagungsbeamten durchgeführt wird, ist es nicht möglich, eine genaue Beziehung zwischen der Zahl der Unternehmen und der Zahl der Kontrolleure zu machen. Bestimmte Prüfer, die für das Gesamtgebiet zuständig sind, und auch andere Prüfer sind für bestimmte Wirtschaftszweige spezialisiert.

Deutschland

Es gibt besondere Betriebsprüfungsdienste für kleine und mittlere Unternehmen bei jedem Finanzamt. Die größeren Finanzämter haben einen Betriebsprüfungsdienst für Großunternehmen. Schließlich gibt es einen Bundesprüfungsdienst, der an den Prüfungen teilnimmt, die von den Länderfinanzverwaltungen durchgeführt werden.

Im Jahre 1962 gab es 1493 Prüfer für Großunternehmen (Zahl der Großunternehmen: 48.441, von denen 11.911 geprüft worden waren), 3.399 Prüfer für Klein- und Mittelunternehmen (Zahl der mittleren Unternehmen: 314.360; Zahl der kleinen Unternehmen: 737.576; davon kontrolliert: 51.166 bzw. 42.814 Unternehmen).

Die Prüfer sind stets nach Wirtschaftszweigen spezialisiert.

Italien

Seit einigen Jahren gibt es Prüfungsdienste, die aus den Beamten der Verwaltung für direkte Steuern für die Buchprüfung zusammengestellt sind.

Es gibt 4.400 mehr oder weniger spezialisierte Beamte der Brigad der Guardia di Finanza, von denen 250 Prüfer der Verwaltung für direkte Steuern angehören. Diese prüfen etwa 2.500 Unternehmen jährlich.

Belgien

Der Prüfungsdienst hat eine örtlich abgegrenzte Zuständigkeit. Die großen Städte können für die juristischen Personen eine Spezialisierung nach Wirtschaftszweigen. Für wichtige Fälle gibt es einen Sonderdienst von 127 Personen.

1966 gab es 518.952 durch natürliche Personen betriebene steuerpflichtige Unternehmen. Die Kontrolle der 54.986 Körperschaftsteuerpflichtigen Gesellschaften wird von 101 Prüfungsbeamten vorgenommen.

Niederlande

Es gibt Prüfungsbeamte für das Gebiet der direkten Steuern und zwar sowohl für die kleinen und mittleren Unternehmen als auch einen besonderen staatlichen Buchprüfungsdienst für die Großunternehmen. Dieser Dienst, der den Steuerdirektionen angegliedert ist, wird von 19 Dienststellen durchgeführt. Insgesamt 1.700 Beamte haben rund 430.000 Unternehmen geprüft (Gesamtbestand: ca. 476.000 Unternehmen). Bestimmte Beamte sind spezialisiert.

Auf dem Gebiet der Lohnsteuer beträgt die Zahl 111.000 (Gesamtbetrag 307.000, 1967-68).

Luxemburg

Es besteht ein Revisionsdienst und eine begrenzte Zahl von spezialisierten Prüfungsbeamten.

bb) Befugnisse der Prüfer zur Durchführung der Betriebsprüfung

Die Befugnisse des Prüfers sind im allgemeinen die gleichen, wie sie unter Punkt 3 von Abschnitt A des Kapitels erwähnt wurden. Er kann somit das gesamte Rechnungswesen prüfen und hat freien Zutritt zu den Räumen des Unternehmens.

In Frankreich wird den Steuerzahlern gemäß Artikel 55 des Code général des Impôts ein gewisser Schutz zugestanden, der nicht verletzt werden darf:

1. Recht des Steuerpflichtigen, sich von einem Steuerberater seiner Wahl bei den Prüfungen unterstützen zu lassen;
2. Begrenzung der Betriebsprüfungsdauer auf einen Zeitraum von drei Monaten bei Unternehmen mit einem Umsatz von weniger als 1 Mio. F (bzw. 250.000 F, wenn es sich um Dienstleistungen handelt);
3. Die Wiederholung einer bereits für eine bestimmte Steuer und einen bestimmten Zeitraum durchgeführten Prüfung ist verboten.

Die Durchführung der Prüfung setzt darüberhinaus voraus, daß der Prüfer einen gewissen Dienstrang in der Steuerverwaltung bekleidet.

In Italien sind die Zivilbeamten berechtigt, alle Bücher, Unterlagen usw. über das Unternehmen anzufordern; sie können sich aber dieser Bücher nicht unmittelbar bemächtigen, da diese Befugnis durch Gesetz den Organen der Steuerüberwachungsstelle vorbehalten ist (1).

g) Die sachlichen Hilfsmittel des Betriebsprüfers

Der Betriebsprüfer verfügt im allgemeinen über weitgehende Informationen, die sich auf die Prüfung ähnlicher Betriebe stützen; außerdem verfügt er über Kontrollmitteilungen und endlich über fachliche Spezialdarstellungen.

In Deutschland stehen dem Betriebsprüfer zur Verfügung:

- Kontrollmitteilungen,
- steuerliche Kennzahlen für die verschiedenen Verprobungsmethoden,
- Abschreibungstabellen,
- Richtsätze und Durchschnittsätze
- steuerliche Merkblätter für die verschiedenen Branchen,
- Liste der Haupt- und Nebenorte für bestimmte Berufs- und Gewerbebezüge,
- Betriebsprüfungs-Archive,
- Bundeskartei für Auslandsbeziehungen,
- Lizenzkartei,
- Fachliteratur.

4. Bezieher von Kapitaleinkünften

In allen Ländern wird die Steuer von dem Empfänger geschuldet, aber sie ist von der zinszahlenden Gesellschaft zu entrichten; die Quellensteuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen bedeutet keine neue Sondersteuer (mit Ausnahme von Italien), sondern eine Vorauszahlung auf die Einkommensteuer natürlicher Personen.

Das Verhältnis des Quellenabzugsatzes zum endgültig angewandten Satz ist schwer zu bestimmen, da die Einkommensteuer für natürliche Personen synthetischen Charakter hat und progressiv gestaltet ist.

Die Höhe der Abzugsteuern bei Kapitaleinkünften (Dividenden und Zinsen) ergeben sich - unter Berücksichtigung der bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen - aus den Tabellen auf Seite 80 und 81).

(1) Die Befugnisse der Steuerüberwachungsstelle richten sich je nach den zu schützenden Rechten; auf bestimmten Gebieten (Zölle-Monopole) erstrecken sie sich bis zur Durchführung von Hausdurchsuchungen nach Maßgabe gerichtlicher Ermächtigung.

Quellenbesteuerung auf Zinsen aus Schuldverschreibungen
unter Berücksichtigung bestehender DBA

Quellen- staat	Situation am 1. November 1967					
	Wohnsitz des Empfängers					
	B	D	F	I	L	N
B	20 %	15 % (2)	15 %	20 %	k. DBA 20 %	k. DBA 20 %
D	15 % (2)	0 %	(0 %)	25 %	0 %	0 %
F	10 % (3)	0 %	10 %	10 % (3)	10 % (3)	0 %
I	- (1)	- (1)	--(1)	- (1)	k. DBA (1) -	- (1)
L	k. DBA 5 %	0 %	5 %	k. DBA 5 %	5 %	k. DBA 0 %
N	k. DBA 0 %	0 %	0 %	0 %	k. DBA 0 %	0 %

k. DBA = ein DBA besteht nicht oder vermeidet nicht die DB im vorliegenden Fall.

(1) = "Ricochezza Mobile, Cat. A" bis 31,05 %. Gegebenenfalls kommt zu dieser Zedularsteuer die progressive Zusatzsteuer oder die Körperschaftsteuer hinzu.

(2) = DBA noch nicht in Kraft

(3) = 12 % auf Zinsen aus vor dem 1. Januar 1965 ausgegebenen Obligationen

R/1821 d/67 (ECO 193) uh

Quellenbesteuerung für Dividenden

Quellen- staat	Lage am 1. November 1967					
	Wohnsitzstaat des Empfängers					
	B	D	F	I	L	N
B	20 %	15 % (2)	18 %	20 %	k. DBA 20 %	k. DBA 20 %
D	15 % (2) 25 % (1)	25 %	15 % 25 % (1)	25 %	15 % 25 % (1)	15 % 25 % (1)
F	18 %	15 %	0 %	25 %	25 %	0 %
I	30 % 0 % (4) 5 % (5)	30 % (4) 0 % (4) 5 % (5)	30 % (4) 0 % (4) 5 % (5)	30 % 5 %	30 % (6) 5 % (9) k. DBA	30 % (3) (7) 5 % (8)
L	k. DBA 15 %	15 % 10 % (1)	15 %	k. DBA 15 %	15 %	k. DBA 15 %
N	k. DBA 25 %	15 % 10 % (1)	0 %	0 %	k. DBA 25 %	25 %

k. DBA = ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht nicht oder vermeidet nicht die DB im vorliegenden Fall

- (1) Bei Beteiligung einer Kapitalgesellschaft an einer anderen Kapitalgesellschaft mit mindestens 25 %
- (2) DBA noch nicht in Kraft
- (3) Wenn eine niederländische Gesellschaft zu mindestens 75 % am Kapital einer italienischen Gesellschaft beteiligt ist, wird der 30 %ige Quellenabzug der niederländischen Muttergesellschaft voll zurückerstattet.
- (4) Der Satz beträgt 0 %, wenn die Dividenden an eine natürliche Person mit Wohnsitz in Deutschland, Belgien oder Frankreich ausgeschüttet worden, jedoch mit der Maßgabe, daß seine in Italien bezogenen Einkünfte 960.000 Lire übersteigen. Wenn im gleichen Fall der Globalbetrag der in Italien bezogenen Netto-Einkünfte 960.000 Lire nicht übersteigt, so hat der Abzug in Höhe von 30 % endgültigen Charakter. Desgleichen wird ein endgültiger Abzug in Höhe von 30 % gegenüber deutschen, belgischen und französischen Gesellschaften oder Vereinen vorgenommen, die in Italien keine feste Niederlassung haben und nicht der Gesellschaftsteuer unterliegen.

./.

- (5) Der Abzug von 5 % wird erhoben: als Vorauszahlung der Gesellschaftsteuer auf die deutschen, belgischen und französischen Gesellschaften und Vereine, die in Italien vermittels einer festen Niederlassung eine Tätigkeit ausüben.
- (6) Als Vorauszahlung oder endgültige Zahlung auf natürliche Personen, je nachdem, ob diese Personen für die in Italien bezogenen Einkünfte der "Zusatzsteuer" unterliegen. Als endgültige Zahlung auf Gesellschaften oder Vereine, die in Italien keine feste Niederlassung besitzen und aus diesem Grunde der Gesellschaftsteuer nicht unterliegen.
Im Falle des endgültigen Abzugs besteht Anspruch auf Rückerstattung in Höhe von bis zu 2/3 der italienischen Steuer: diese Rückerstattung wird unter Zugrundelegung der Belege für die Steuer gewährt, welche in Luxemburg auf den gleichen Gewinn erhoben wurde.
- (7) Dieser Satz wird endgültig angewandt bei natürlichen Personen, Gesellschaften und Vereinen mit Sitz in den Niederlanden, die in Italien nicht der Zusatzsteuer auf das Gesamteinkommen der natürlichen Personen oder der Gesellschaftsteuer unterliegen.
- (8) Dieser Satz wird als Vorauszahlung erhoben bei natürlichen Personen, Gesellschaften und Vereinen mit Sitz in den Niederlanden, die in Italien der Zusatzsteuer auf das Gesamteinkommen der natürlichen Personen oder der Gesellschaftsteuer unterliegen.
- (9) Dieser Satz wird als Vorauszahlung erhoben bei Gesellschaften und Vereinen mit Sitz in Luxemburg, die eine ständige Niederlassung in Italien haben.

4. b) Verpflichtung der Schuldner von Kapitalerträgen, über ihre Zahlungen und deren Empfänger besondere Aufzeichnungen zu führen oder Meldungen an die Steuerbehörden zu machen. Folgen bei Verletzung dieser Verpflichtungen; Sonderpflichten der Banken

In den Niederlanden und Luxemburg besteht keine gesetzliche Verpflichtung für die Schuldner von Kapitalerträgen, besondere Aufzeichnungen über die Zahlungen und die Empfänger dieser Einkünfte zu führen.

Der Schuldner hat der Verwaltung eine auf einem Vordruck ausgestellte Erklärung abzugeben; er ist aber nicht verpflichtet, den Namen des Empfängers bekanntzugeben.

In Deutschland kann das Finanzamt grundsätzlich von dem Schuldner von Kapitalerträgen, soweit er dazu in der Lage ist, verlangen, daß der Empfänger von Kapitalerträgen genannt wird. Das wird vor allem Publikumskapitalgesellschaften häufig nicht möglich sein. Außerdem hat der Schuldner der Kapitalerträge in den Fällen einer Kapitalertragsteuerpflicht, so z.B. bei Dividenden, innerhalb einer bestimmten Frist dem Finanzamt eine Kapitalertragsteueranmeldung abzugeben und gleichzeitig dem Gläubiger eine sog. Kapitalertragsteuerbescheinigung auszustellen. Aus dieser Bescheinigung ergibt sich die Höhe der Kapitalerträge und des Steuerbetrags. Ferner gehen der Zahlungstag, der Zeitraum, für welchen die Kapitalerträge gezahlt sind und das Finanzamt, an das der Steuerbetrag abgeführt worden ist, daraus hervor. Bei einer Freistellung von ~~ein~~ kapitalertragsteuerpflichtigen Erträgen ist sichergestellt, daß die quellensteuerfrei ausgezahlten Kapitalerträge dem Finanzamt mitgeteilt werden.

In Frankreich sind die Schuldner von Kapitalerträgen verpflichtet, für jede Zahlung eine Aufzeichnung mit allgemeinen Angaben über den Empfänger und den Gesamtbetrag der Zahlung vorzunehmen.

Darüberhinaus sind alle Depothalter verpflichtet, jährlich dem Direktor für Steuern (direkte Steuern) ihres Wohnortes eine Liste der Kupons zu übersenden, die im Laufe des Vorjahres den Inhabern von Depositenkonten, Wertpapierkonten, Valuten- oder Kaasakonten, Darlehenskonten, laufenden Konten usw. gutgeschrieben wurden (Bordereau-System).

Die Nichtbeachtung dieser Vorschriften zieht Geldstrafen nach sich.

In Italien sind die nach der Bilanz besteuerten Schuldner von Kapitalerträgen zur Führung eines Registers verpflichtet, in welches Namen, steuerlicher Wohnsitz der Empfänger sowie Höhe der Zahlungen eingetragen werden.

Wenn ein derartiges Register nicht geführt wird, können die Ausgaben bei der Veranlagung zur Steuer auf das Einkommen aus beweglichem Vermögen nicht abgesetzt werden.

Banken und Kreditinstitute sind jedoch von dieser Verpflichtung befreit.

Gesellschaften, die Dividenden oder andere Gewinne ausschütten, sind verpflichtet, am 15. Februar jeden Jahres dem "schedario generale delle azioni" allgemeine Angaben über die Inhaber der Wertpapiere zuzuschicken, für welche Gewinne ausgeschüttet wurden, wobei für jeden Inhaber die Anzahl der Aktien und die Höhe der ausgezahlten Gewinne anzugeben sind.

4. b) bb) Verpflichtung der Banken über die bei ihnen deponierten Wertpapiere Auskünfte zu erteilen

In Frankreich, Deutschland, den Niederlanden und Luxemburg sind die Banken verpflichtet, auf Anforderung Auskünfte über die bei ihnen deponierten Wertpapiere sowie über andere Fragen zu erteilen.

In Frankreich sind selbst Personen oder Stellen, bei denen üblicherweise Wertpapiere deponiert werden, dazu verpflichtet, dem Direktor für Steuern (direkte Steuern) monatlich einen Bericht über die im vorangehenden Monat eröffneten und abgeschlossenen Konten vorzulegen.

Bei Ableben eines Depotinhabers sind die Depositenbanken dazu verpflichtet, dem Direktor "de l'enregistrement" eine Liste der deponierten Wertpapiere oder anderer Wertgegenstände zu übersenden.

Eine Nichtbeachtung dieser Bestimmungen zieht Strafe nach sich.

In Belgien darf mit Bezug auf die Besteuerung Dritter von Kreditinstituten keine Auskunft über Finanzgeschäfte angefordert werden, die in den normalen Rahmen ihrer Tätigkeiten fallen. Die belgische Regierung ist der Auffassung, daß in diesem Stadium des Bankgeheimnis beachtet werden muß. Bei der Untersuchung einer Beschwerde kann jedoch ein Beamter mit höherem Rang als "contrôleur en chef" alle Auskünfte von Kreditanstalten verlangen.

Auf dem Gebiet der Eintragungs-, Erbschaft- und Umsatzsteuern kann jedoch den Banken die Verpflichtung auferlegt werden, Auskünfte über die bei ihnen deponierten Wertpapiere, über die Finanzgeschäfte ihrer Kunden mittels Genehmigung des Generaldirektors der Verwaltung zu erteilen.

In Italien sind Kreditinstitute nicht dazu verpflichtet, Auskünfte über die bei ihnen aufbewahrten Wertpapiere zu erteilen.

Besondere Kontrollen

In keinem der sechs Mitgliedstaaten gibt es eine steuerliche Kontrolle des Börsenhandels oder ähnliche Maßnahmen. Eine Ausnahme besteht für Frankreich, wo die Steuerverwaltung das Sonderregister¹¹ (répertoire spécial) einsehen kann, in dem die verschiedenen Geschäftsvorgänge im einzelnen verbucht werden.

Inhaberpapiere sind in allen Staaten mit Ausnahme Italiens, wo alle Aktien (außer bei bestimmten regionalen Sonderemissionen) auf den Namen lauten müssen, zulässig; eine Ausnahme bilden Aktien, die noch nicht voll bezahlt sind.

4. c) Prüfung der Schuldner von Kapitalerträgen auf Ordnungsmäßigkeit des Steuerabzugs und Verfahren bei Unregelmäßigkeiten

In Italien hat das Fehlen von Registern zur Folge, daß bei der Ermittlung der Kapitalerträge die Ausgaben nicht abgezogen werden. Bei Nichtunterrichtung des "schedario nazionale" werden die Gesellschaften und Personen, die zur Abgabe dieser Mitteilungen verpflichtet sind, mit Geldstrafen belegt.

In Frankreich ist die Gesellschaft bei der endgültigen Zahlung des Abzugs dazu verpflichtet, den Steuerbehörden eine eingehende Erklärung vorzulegen, aus der der Gesamtbetrag der Ausschüttungen von Zinsen und Dividenden sowie der Betrag der nicht im Unternehmen investiert verbliebenen Summen hervorgeht.

In Deutschland, den Niederlanden und Luxemburg werden die Schuldner von Kapitalerträgen keiner besonderen Kontrolle bezüglich des Quellenabzugs unterworfen. Meist wird im Rahmen der ordentlichen Betriebsführung geprüft, ob der Steuerabzug und die Überweisung an den Fiskus ordnungsgemäß erfolgt sind. Erforderlichenfalls kann die Differenz beim Schuldner - auch unter Anwendung von Strafen - eingezogen werden.

5. STEUERPFLICHTIGE MIT AUSLÄNDISCHEM WOHSITZ

a) Besondere Regeln für Steuerpflichtige mit ausländischem Wohnsitz

Italien: Als Folge des Grundsatzes der Territorialität der Steuer, auf welche sich die italienische Gesetzgebung gründet, erfolgt die Besteuerung im allgemeinen unabhängig vom Wohnsitz und der Staatsangehörigkeit des Einkunftsempfängers.

Deutschland und Luxemburg: Steuerpflichtige mit Wohnsitz im Ausland (d.h. natürliche Personen, die im Inland weder ihren Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben) sind mit Bezug auf die folgenden Steuern beschränkt steuerpflichtig:

- Einkommensteuer
- Körperschaftsteuer
- Gewerbesteuer
- Vermögensteuer

Diese beschränkt Steuerpflichtigen haben nur ihre inländischen Einkünfte bzw. ihr inländisches Vermögen zu versteuern. Bei den anderen Steuern werden sie weitgehend wie Inländer behandelt.

Frankreich: Eine gesonderte Betrachtung der Gesetzgebung über die Einkommensteuer für natürliche Personen und über die Einkünfte aus Kapitalvermögen scheint zweckmäßig.

1. Einkommensteuer für natürliche Personen:

- a) "Ansässige" (1) unterliegen der Einkommensteuer für natürliche Personen:
- und zwar auf der Grundlage einer Pauschale in Höhe des Fünffachen des Mietwertes der Wohnung oder der Wohnungen, die sie in Frankreich besitzen;
 - oder für den tatsächlichen Betrag ihrer Einkünfte französischer Herkunft, sofern dieser Betrag den Pauschalbetrag übersteigt.
- b) "Nichtansässige" dürfen der Steuer nur unterworfen werden, wenn sie in Frankreich Einkünfte haben oder Gewinne erzielen.

2. Besteuerung von Einkünften aus Kapitalvermögen:

Ausländische Gesellschaften: a) Gesellschaften, die Schuldner von Einkünften sind:

Ausländische Gesellschaften werden in Frankreich einem Quellenabzug unterworfen, wenn sie eine Tätigkeit auf französischem Hoheitsgebiet ausüben.

Während die Ausschüttung der Einkünfte nach den gleichen Regeln wie bei französischen Gesellschaften erfolgt, wird der Quellenabzug nur auf den Teil der genannten Ausschüttung vorgenommen, der periodisch vom Finanzminister nach Stellungnahme einer Sonderkommission festgesetzt wird.

(1) Als "Ansässige" gelten Personen, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt, nicht aber ihren steuerlichen Wohnsitz in Frankreich haben, d.h.

- Personen, die in Frankreich ihren Hauptaufenthaltort haben;
- Personen, die eine Wohnung als Eigentümer, Nutzniesser oder Mieter besitzen.

Unter "Nichtansässigen" versteht man Personen, die weder ihren steuerlichen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Frankreich haben.

Der Abzug auf diesen "Tätigkeitsanteil" ist fällig, ohne daß der Wohnsitz oder der Aufenthaltsort des Einkunftsempfängers berücksichtigt wird.

Ausländische Gesellschaften: b) Gesellschaften, die Einkünfte vereinnahmen

Gesellschaften, die keine Tätigkeit in Frankreich ausüben, haben die Möglichkeit, beim Fiskus ein Abonnement zu nehmen, aufgrund dessen sie den Abzug pauschal entrichten, der üblicherweise auf ihre Einkünfte aus französischen Wertpapieren fällig wäre.

Niederlande: Einkommen oder Vermögen nichtansässiger Personen wird nach den gleichen Regeln festgelegt wie bei Ansässigen; allerdings werden nur die Verluste und Schulden berücksichtigt, die sich auf diese Einkunftsquellen oder Vermögensbestandteile beziehen.

Im Unterschied zu Ansässigen können Nichtansässige

- ihre persönlichen Verpflichtungen nicht von ihren Einkünften abziehen;
- keine Steuerermäßigung für besondere von ihnen zu tragende steuerliche Belastungen oder für Schenkungen zu Wohltätigkeits- oder kulturellen Zwecken beanspruchen.
- keine Ermäßigung für unterhaltspflichtige Kinder erhalten (sofern der Staat der Ansässigkeit solche Ermäßigung in ähnlichen Fällen gewährt).

Was die Einkommensteuer für natürliche Personen betrifft, können die im Ausland ansässigen Steuerzahler:

- nur die Berufsausgaben abziehen, die in einer wirtschaftlichen Verbindung mit den in den Niederlanden besteuerten Einkünften haben;
- Privatausgaben nicht absetzen, deren Abzug bei inländischen Steuerzahlern gesetzlich zulässig ist; das gleiche gilt für die sogenannten Sonderausgaben;
- nicht in den Genuß der ermäßigten Sätze kommen, die für bestimmte Einkünfte vorgesehen sind;
- sich nicht auf ihre besondere Familienlage berufen; vielmehr werden sie zu dem gleichen Satz besteuert wie inländische verheiratete Steuerzahler ohne Kind.

Die Steuerpflichtigen, die ihren Wohnsitz im Ausland haben, werden nur auf die aus Belgien stammenden Einkünfte besteuert.

Belgien: Die steuerpflichtigen Einkünfte nichtansässiger Personen, die über eine Wohnung in Belgien verfügen, dürfen nicht weniger als das Zweifache des Katastereinkommens aus dieser Wohnung betragen.

5. b) Besondere Abzugsteuern (Steuerabzug an der Quelle) für Nichtansässige

Nach den Gesetzgebungen aller Mitgliedstaaten, mit Ausnahme der Niederlande, wird auf dem Gebiet der direkten Steuern bei Einkünften aus Urheberrechten, Patenten und der Ausübung einer Tätigkeit als Künstler, Schriftsteller oder Journalist der Quellenabzug auch bei Nichtansässigen vorgenommen.

Italien: Jeder, der an im Ausland ansässige natürliche oder juristische Personen Entgelte für Urheberrechte, Lizenzverfahren für Patente, Geschmacksmuster, Warenzeichen usw. oder Vergütungen für die Ausübung eines Gewerbes oder eines Berufes in Italien zahlt, ist verpflichtet, bei zwei Dritteln der gezahlten Beträge einen Vorsteuerabzug vorzunehmen, der dem Satz der auf den Empfänger anwendbaren Einkommensteuer entspricht.

Die von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften m.b.H. sowie von Genossenschaften m.b.H. ausgeschütteten Gewinne unterliegen einem auf die Körperschaftsteuer oder Ergänzungssteuer anwendbaren Abzug von 5 % oder dem Satz von 30 %, wenn die obengenannten Steuern nicht zutreffen. Dieser Abzug kann bis zu 2/3 vermindert werden, wenn eine ausländische Besteuerung zugetroffen ist.

Der Abzug gilt als Vorauszahlung, wenn der Empfänger in Italien der progressiven Ergänzungssteuer oder der Körperschaftsteuer unterliegt; in den anderen Fällen ist er endgültig.

In Frankreich werden Einkünfte aus nichtgewerblicher Tätigkeit und gleichgestellte Einkünfte (Urheberrechte, Patenlizenzen) im Quellenabzugsverfahren zum Satz von 24 % besteuert, wenn ihre Veräußerung oder Erhebung nicht an eine gewerbliche Niederlassung in Frankreich gebunden ist.

Deutschland: Die an nichtansässige Steuerpflichtige gezahlten Vergütungen unterliegen einer Abzugsteuer von:

- 30 % des Bruttobetrages der Aufsichtsratsvergütung
- 25 % bei Einkünften aus der Ausübung einer Tätigkeit als Künstler, Berufssportler, Schriftsteller, Journalist oder Bildberichterstatler;

- 25 % bei Einkünften, die aus der Verwertung von Urheberrechten oder gewerblichen Schutzrechten stammen.

Belgien: Die im Ausland wohnhaften Steuerpflichtigen unterliegen keinen besonderen Steuerabzügen. Die Vorauszahlung für Erwerbseinkünfte (précompte professionnel) ist jedoch auch für bestimmte, in Belgien von Nichtansässigen vereinnahmte, Einkünfte zu entrichten, während diese Einkünfte nicht Gegenstand eines Quellenabzugs bilden, wenn sie an Ansässige gezahlt werden.

In Luxemburg werden die nichtansässigen Steuerpflichtigen einem Quellenabzug von 10 oder 11 % bei Einkünften von Urheberrechten, und von 12 oder 13, 5 % bei Patentlizenzen unterworfen.

5. c) Besondere Steuersätze für Nichtansässige

Italien: Bei den direkten und indirekten Steuern werden Personen mit Wohnsitz in Italien steuerlich nicht anders behandelt als Personen mit Wohnsitz im Ausland.

Frankreich: a) Einkommensteuer für natürliche Personen

Soweit Nichtansässige zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet sind, wird die Steuer bei Franzosen und Staatsangehörigen von Ländern, die Gleichbehandlungsklauseln unterschrieben haben, nach den allgemeinen Vorschriften (Familienquotient) berechnet.

In den anderen Fällen werden sie wie verheiratete Steuerzahler ohne Kind besteuert; die Steuer beträgt aber immer mindestens 24 %.

b) Besteuerung von Einkünften aus Kapitalvermögen

Nach der französischen Gesetzgebung wird für die von ausländischen Körperschaften ausgeschütteten Einkünfte aus Kapitalvermögen grundsätzlich der gleiche Steuerabzugssatz angewandt wie bei gleichartigen französischen Einkünften. Der ermäßigte Satz von 12 % für Einkünfte aus handelsfähigen Schuldverschreibungen wird jedoch nicht bei Einkünften aus ausländischen Schuldverschreibungen angewandt.

Deutschland: a) Einkommensteuer für natürliche Personen

Bei der Einkommensteuer werden beschränkt steuerpflichtige Personen nach der für Unverheiratete geltenden Tabelle, jedoch unter Gewährung eines besonderen Freibetrages von 840 DM besteuert; die Steuer beträgt aber immer mindestens 25 % des Einkommens.

Deutschland: b) Körperschaftsteuer

(ausländische)

Bei der Körperschaftsteuer können beschränkt steuerpflichtige/Kapitalgesellschaften den gespaltenen Körperschaftsteuersatz nicht beanspruchen.

Ihre in der DED erzielten Einkünfte werden stets zu einem Satz von 49 % besteuert.

Belgien: Bei natürlichen Personen gibt es keine unterschiedlichen Sätze. (Es ist jedoch zu bemerken, daß bei den Nichtansässigen die geschuldete Steuer bisweilen entsprechend den geleisteten Vorauszahlungen geschätzt wird). Nichtansässige juristische Personen unterliegen hauptsächlich der "Nichtansässigensteuer" (impôt des non-résidents) zum festen Satz von 35 %, während der Normalsatz für ansässige Gesellschaften vornehmlich zwischen 25 und 35 % variiert.

Für die von nichtansässigen Gesellschaften ausgeschütteten Gewinne sind keine Vorauszahlungen zu leisten.

Luxemburg: Bezüglich aller direkten Steuern unterliegen diese Personen den gleichen Sätzen wie inländische Steuerzahler, außer bei der Einkommensteuer für natürliche Personen, wo die für verheiratete Steuerpflichtige ohne Kinder geltenden Sätze angewandt werden, der Steuersatz kann jedoch nicht unter 15 % des steuerbaren Einkommens fallen.

Für dieses gesamte Gebiet sind jedoch weitgehend die zwischen den einzelnen Ländern geltenden Doppelbesteuerungsabkommen maßgeblich.

In den Niederlanden gibt es keinen anderen Steuersatz.

- (5.) d) Besondere Maßnahmen zur Sicherung von Steuerpflichtigen (steuerliche Unbedenklichkeitsbescheinigung, Sicherheitsleistung) gegenüber Steuerpflichtigen, die ihren Wohnsitz ins Ausland verlegen.

In Italien und Luxemburg gibt es keine derartigen Maßnahmen.

Frankreich: In Frankreich wohnhafte Steuerzahler, die ihren Wohnsitz ins Ausland verlegen oder ihren Aufenthaltsort aufgeben, müssen innerhalb von 10 Tagen vor Beantragung des Passes eine Erklärung über die Einkünfte abgeben, die sie während des Jahres hatten.

Für die Körperschaftsteuer gilt die Verlegung des Gesellschaftssitzes ins Ausland als volle oder teilweise Betriebseinstellung.

Deutschland: Deutschen Staatsangehörigen ist die Ausstellung eines Passes zu versagen bzw. ihr Pass zu entziehen, wenn sie sich ihren steuerlichen Verpflichtungen entziehen wollen.

Zur Sicherung von Steueransprüchen kann gegen den Auswanderer gegebenenfalls der dingliche oder persönliche Arrest verhängt werden, auch wenn die Ansprüche noch nicht zahlungsmäßig feststehen.

Niederlande: Nichtansässige haben die Steuer unverzüglich und auf einmal zu zahlen.

Steuerpflichtige haben vor Verlassen des niederländischen Hoheitsgebiets die von ihnen bis zum Zeitpunkt ihrer Abreise geschuldeten Steuern zu entrichten; sie erhalten dann eine Bescheinigung der Steuerverwaltung, daß keine Einwände gegen die Ausstellung eines Passes bestehen.

Belgien: Bei der Ausfuhr beweglicher Gegenstände hängt die Gültigkeit der Erklärung über die freie Ausfuhr beweglicher Gegenstände davon ab, daß dem Ausgangszollamt eine am bisherigen Wohnsitz ausgestellte Bescheinigung des Direktors der direkten Steuern vorgelegt wird, wonach der Inhaber in Belgien keine Steuern schuldet.

VIERTER TEIL

Steuerfestsetzung

1. a) Verfahren der Steuerverwaltung, falls keine Steuererklärung abgegeben wird

Wenn keine Steuererklärung abgegeben wird, kann die Steuerverwaltung die Steuer von Amts wegen festsetzen.

Die Schätzung von Amts wegen ist allgemein üblich. In den Niederlanden wird die Steuer unter Anwendung eines Zuschlags von 10 % festgesetzt. In Belgien setzt die Verwaltung die Steuer von Amts wegen nach Maßgabe des vermutlichen Betrags der steuerpflichtigen Einkünfte fest. In Luxemburg kann die Verwaltung neben der Verhängung eines Steuerzuschlags von 10 % versuchen, die Abgabe der Erklärung mit Erzwingungsgeld zu erreichen. In Deutschland sucht die Steuerverwaltung die Abgabe der Steuererklärung mit Erzwingungsgeld zu erreichen; außerdem kann ein Zuschlag bis zu 10 % der endgültig festgesetzten Steuer auferlegt werden.

Italien: Was insbesondere die Steuer auf Einkommen aus beweglichem Vermögen (mit Ausnahme von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit) betrifft, darf der von der Steuerverwaltung geschätzte Betrag für das Jahr, für das keine Steuererklärung abgegeben wurde, nicht unter dem Betrag der endgültig festgesetzten Steuer des Vorjahres zuzüglich eines Zuschlags von 10 % liegen. Dieser Betrag wird unverzüglich in die Steuerrolle eingetragen - vorbehaltlich eines eventuellen Ausgleichs.

In Frankreich setzt die Steuerverwaltung von Amts wegen aufgrund der ihr für die Schätzung verfügbaren Unterlagen den Steuerbetrag fest und nimmt die Zwangseintreibung vor.

Der Steuerpflichtige kann gegen diese Schätzung ein Rechtsmittel einlegen - allerdings erst nachdem er die Steuererklärung abgegeben hat, zu der er nach wie vor verpflichtet ist.

1. b) Verfahren der Steuerverwaltung, falls der Steuerpflichtige seinen Verpflichtungen zur Mitwirkung im Besteuerungsverfahren nicht nachkommt.

Den Finanzverwaltungen stehen verschiedene Wege offen, um gegen eine mangelnde Mitwirkung der Steuerzahler vorzugehen.

Einige dieser Mittel z.B. Verhängung von Geldbußen und Strafen können unmittelbar angewandt werden, andere z.B. Umkehrung der Beweislast zu Ungunsten des Steuerpflichtigen wirken im Rechtsmittelverfahren. Wieder andere Maßnahmen kommen bei der Steuerfestsetzung oder -erhebung zum Zuge. Z.B. hat die Steuerverwaltung die Möglichkeit, dem Steuerpflichtigen gegenüber die für diesen ungünstigste Haltung einzunehmen.

In allen Ländern kann die Verwaltung Geldbußen in der Bundesrepublik Deutschland = Erzwingungsgelder, vorhängen.

Schließlich sind die Verwaltungen befugt, die Steuer von Amts wegen wie im Falle 1. a) festzusetzen und einzuziehen.

In Frankreich kann die Steuerverwaltung von der für den Steuerpflichtigen ungünstigsten Lage ausgehen - unbeschadet der diesem bleibenden Rechtsmitteln. In Belgien und den Niederlanden hat die Steuerverwaltung außerdem die Möglichkeit einer Umkehrung der Beweislast der Einkünfte zu Ungunsten des Steuerpflichtigen, mit der Wirkung, daß dieser - verpflichtet ist, den genaueren Betrag seiner steuerbaren Einkünfte nachzuweisen. Auf dem Gebiet der Eintragungs- und Erbschaftssteuer ist in Belgien vorgesehen, daß der Steuerpflichtige, falls er keine Steuererklärung abgegeben hat, kein Rechtsmittel gegen die Schätzung einlegen kann.

2. a) Verfahren der Steuerverwaltung, falls Zweifel an der Richtigkeit der Steuererklärung bestehen, und die eintretenden Rechtsfolgen

Alle Steuerverwaltungen verfügen über geeignete Mittel, um die Genauigkeit der Steuererklärungen nachzuprüfen; ihre Befugnisse gehen hierbei von der einfachen Anforderung von Auskünften bis zur Prüfung der Bücher und Unterlagen und erstrecken sich in einigen Staaten (Niederlande) in Ausnahmefällen auf regelrechte Polizeibefugnisse.

Sofern diese Feststellungen angefochten werden, können sie auf gütlichem Wege oder durch Streitverfahren behoben werden.

Soweit auch nach der von der Verwaltung aufgrund der Steuererklärung vorgenommenen Kontrolle noch erhebliche Zweifel bestehen, wirken sie in Italien und Belgien zugunsten des Steuerzahlers. In Italien obliegt die Beweislast in der Regel dem Finanzamt - außer in bestimmten Fällen einer gesetzlichen Vermutung.

In Deutschland, den Niederlanden und Luxemburg gibt es keine allgemeine Regel darüber, ob bei Zweifeln an der Genauigkeit der erteilten Angaben die Steuererklärung zu Gunsten oder zu Lasten des Steuerzahlers auszulegen ist. Die Zweifel werden aufgrund von nicht genau festgelegten Modalitäten ausgeräumt, wobei jedoch das Bemühen des Steuerpflichtigen um Beibringung von Beweisen zu seinen Gunsten berücksichtigt wird, und zwar in den Niederlanden nach Billigkeitsregeln, während in Luxemburg die Verwaltung über eine souveräne Auslegungsbefugnis verfügt.

In Belgien ist es Angelegenheit der Verwaltung, die Ungenauigkeit der Erklärung zu beweisen.

Luxemburg geht von der Tatsache aus, daß weder die Regel "in dubio pro reo" noch die Regel "in dubio pro fisco" anwendbar ist. Der Fiskus muß den gesamten Sachverhalt erneut überprüfen und aufgrund seiner eigenen Überzeugung würdigen.

In den Niederlanden werden die nach der Kontrolle verbleibenden Zweifel nach nicht im einzelnen festgelegten Modalitäten ausgeräumt; hierbei wird nach Billigkeitsregeln jedoch den Bemühungen des Steuerpflichtigen Rechnung getragen, Beweise zu seinen Gunsten vorzubringen.

In Frankreich wird grundsätzlich die Richtigkeit der Steuererklärung unterstellt. Es ist Angelegenheit des Finanzamtes, Ungenauigkeiten oder Auslassungen festzustellen.

Die französische Antwort erwähnt im übrigen eine einschränkende Bestimmung zur Beurteilung der Glaubwürdigkeit.

Die Glaubwürdigkeit des Steuerzahlers kann nicht unterstellt werden, wenn der festgestellte Fehler mehr als 50 % des anerkannten Wertes des betreffenden Gegenstandes ausmacht. Umgekehrt darf das Finanzamt die Gutgläubigkeit des Betreffenden nicht in Frage stellen, wenn der Fehler 50 % dieses Wertes nicht übersteigt.

3. Verpflichtung des Steuerpflichtigen zur Abgabe eidesstattlicher Erklärungen

Eine eidesstattliche Erklärung gibt es nur in zwei Ländern.

In Deutschland kann die Steuerverwaltung verlangen, daß der Steuerpflichtige Tatsachen, die er behauptet, durch Versicherung an Eides Statt erhärtet.

In Luxemburg ist die eidesstattliche Versicherung auf die direkten Steuern, die Umsatzsteuer, die Beförderungssteuer und die Versicherungssteuer beschränkt. In der Praxis wird hiervon jedoch nie Gebrauch gemacht.

Italien: Die Steuerverwaltung kann vom Steuerpflichtigen keine eidesstattliche Erklärung verlangen. Die einzige Ausnahme von diesem Grundsatz findet sich bei Erbschaftsangelegenheiten. Der Erbe kann zur Leistung eines Eides vor dem Gericht der ersten Instanz aufgefordert werden, wenn vermutet wird, daß Aktiva in der Erklärung nicht angegeben wurden.

Frankreich: Das Gesetz kennt keine Versicherungen an Eides Statt. Bestimmte Erklärungen auf dem Gebiet der Eintragungen müssen jedoch eine Versicherung über die Richtigkeit enthalten, deren falsche Abgabe mit den für Meineid vorgesehenen Strafen geahndet wird.

In Belgien kann die Verwaltung zur Fortsetzung der Steuerschuld sämtliche im allgemeinen Recht vorgesehenen Beweismittel benutzen, mit Ausnahme des Eides.

4. a) Eidliche oder uneidliche Vernehmung von Zeugen durch die Steuerverwaltung

4. b) Einschaltung der ordentlichen Gerichte

In Deutschland, Belgien und Luxemburg können die Steuerverwaltungen Zeugen vernehmen; aber nur in Deutschland und den Niederlanden können die ordentlichen Gerichte hierfür in Anspruch genommen werden. In Belgien kann die Verwaltung jedoch vor dem ordentlichen Gericht alle Beweismittel gebrauchen, mit Ausnahme des Eides.

Italien: Nach dem italienischen Steuerrecht ist eidliche Vernehmung grundsätzlich nicht zulässig; wegen dieses Grundsatzes können weder die Steuerverwaltung noch die ordentlichen Gerichte somit eidliche Vernehmungen durchführen.

Die ordentlichen Gerichte können auf Antrag der Steuerverwaltung mit der Vernehmung von Zeugen befaßt werden.

Nie
rio
Ant
5.
Dur
eru
auf
mil
von
lin
Ver
soß
che
ges
Ver:
Bint
set:
zwei
lich
Steu
Meng
die
dure
wert
Char
dies
setz

Niederlande

Bei Steuerverfahren vor dem unabhängigen Verwaltungsgericht kann das Gericht auf Antrag der Steuerverwaltung oder des Steuerpflichtigen oder auch von Amts wegen Zeugen unter Eid vernehmen.

5. Bindende Richtlinien für die Festsetzung oder Schätzung von Besteuerungsgrundlagen oder Steuern (Durchschnittssätze oder Rahmensätze)

In allen Staaten gibt es insbesondere im Bereich der direkten Steuern Durchschnitts- oder Rahmensätze für die Festsetzung und Schätzung der Besteuerungsgrundlagen. Hierbei handelt es sich aber nicht um die normale Methode auf bestimmte Sektoren (Agrareinkünfte und Mietwert des eigengenutzten Einfamilienhauses in Deutschland, Agrareinkünfte in Italien und Luxemburg - Abzug von beruflichen Belastungen in den Niederlanden) begrenzt ist.

Italien: Auf dem Gebiet der indirekten Steuern gibt es bindende Richtlinien für die Festsetzung und Bewertung der Besteuerungsgrundlage. Bei der Versicherungssteuer sind Durchschnittssätze für Versicherungen vorgesehen, die sogenannte Globalpolicen betreffen (Policen, die verschiedene Risiken versichern). Diese Sätze sind ebenfalls aufgrund genauer und bindender Normen festgesetzt.

Bei den direkten Steuern werden die Einkünfte nach einem analytischen Verfahren aufgrund der Steuererklärungen festgesetzt; eine Ausnahme sind die Einkünfte der Domänen und Agrarbetriebe, die nach dem Katastersystem festgesetzt werden.

Deutschland: Die Steuerverwaltung stellt jährlich für bestimmte Gewerbezweige Berechnungsvorschriften auf, welche die Bestimmung der Einkünfte ermöglichen; hierbei handelt es sich jedoch nur um ein Hilfsmittel.

Frankreich: Auf dem Gebiet der indirekten Steuern werden die Sätze der Steuern und Abgaben für jeden Besteuerungsfaktor gesetzlich festgelegt (Beträge, Mengen, Volumen); den Begriff von Durchschnitts- und Pauschalsätzen, die auf die Besteuerungsgrundlagen anwendbar sind, gibt es somit nicht.

Dagegen erfolgt die Festsetzung oder Bewertung der Besteuerungsgrundlagen durch die Anwendung von Pauschalsätzen oder bindende Richtlinien.

Auf dem Gebiet der direkten Steuern gibt es für die Festsetzung oder Bewertung der Besteuerungsgrundlagen keine Durchschnittssätze, die bindenden Charakter tragen. Dagegen gibt es eine Reihe von Pauschalsätzen.

Niederlande: Nur in Ausnahmefällen wird auf Pauschalsätze zurückgegriffen; dies gilt z.B. für den Abzug beruflicher Ausgaben, sofern bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind.

Belgien: Im Rahmen des Vergleichsverfahrens kann die Steuerverwaltung im Einvernehmen mit den Berufsverbänden pauschale Besteuerungsgrundlagen festsetzen.

Luxemburg: Auf dem Gebiet der direkten Steuern wird der Mietwert von Einfamilienhäusern, die von ihren Eigentümern bewohnt werden, pauschal festgesetzt.

6. a) Rechtlich bindende Vereinbarungen (Steuerverträge) über die Besteuerungsgrundlagen oder die Höhe der Steuer im Rahmen von Rechtsfragen

Der Grundsatz, daß Steuerverträge oder -vereinbarungen über "points de droit" unmöglich sind, wird von allen Mitgliedstaaten einstimmig bejaht. Dies gilt auch für solche Staaten, die den Abschluß von Verträgen, Vereinbarungen oder Absprachen über "points de fait" zulassen (Italien, Frankreich, Belgien).

Darüber hinaus ist in Deutschland, den Niederlanden und Luxemburg - wo wiederum eine Übereinstimmung der Steuervorschriften festgestellt werden kann - aufgrund des Prinzips der "Gesetzmäßigkeit der Verwaltung" der Abschluß von Steuerverträgen zwischen Steuerverwaltung und Steuerzahler verboten.

Besonders zu erwähnen ist schließlich die in Frankreich bestehende Möglichkeit, "durch eine Verwaltungsgenehmigung" oder einen mit dem Staat abgeschlossenen Vertrag eine Steuerbefreiung oder Steuerermäßigung für Maßnahmen zu erhalten, die in wirtschaftlicher und sozialer Hinsicht von großer Bedeutung sind (Erschließung des Gebiets, wissenschaftliche Forschung usw.).

Belgien: Falls der steuerbare Gewinn eines Steuerjahres nicht 100.000 F übersteigt, können mit schriftlicher Zustimmung des Steuerpflichtigen und der Verwaltung für die Ermittlung der Gewinne die zwei folgenden Steuerjahre pauschal wirken.

Italien: Auf dem Gebiet der direkten Steuern kann der Steuerzahler das betreffende Einkommen durch einen "Acte d'adhésion" festsetzen, der schriftlich abgefaßt wird und von den Parteien unterschrieben wird.

Bei den indirekten Steuern ist der Steuervertrag bei bestimmten Steuern (Eintragungsteuer, Erbschaftsteuer) und - ausschließlich für die Besteuerungsgrundlage - in den Fällen, in denen die Materie geschätzt wird - zulässig.

Frankreich: Dem Begriff des Vertrags entspricht auf dem Gebiet der Einkommensteuer für natürliche Personen und bei der Umsatzsteuer die Pauschale, die bei Steuerpflichtigen mit niedrigem Einkommen weitgehend angewandt wird.

Die Pauschale wird zwischen Verwaltung und Steuerpflichtigen nach Eintragung der Besteuerungsgrundlage für zwei Jahre festgesetzt.

Auf dem Gebiet der indirekten Steuern gibt es ein Abonnement (Vereinbarung regelmäßiger Abgaben) für die Vergnügungsteuer, während die Möglichkeit von Steuerverträgen zwischen Verwaltung und Steuerzahler auf dem Gebiet der Eintragungen nicht besteht.

6. b) Besteuerungsgrundlagen oder Steuern ohne Ermittlung der tatsächlichen Grundlagen im Einzelfall

Deutschland

Die Festsetzung des steuerpflichtigen Betrages auf andere Weise als durch Prüfung der Besteuerungsfaktoren ist in Deutschland und den Niederlanden ausgeschlossen.

Italien

Bei der Festsetzung der Steuer kann die Steuerverwaltung sich von den einschlägigen Normen weder entfernen noch von einer Bewertung der tatsächlichen Gegebenheiten absehen.

Frankreich

Auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer kann die Steuerverwaltung die Steuer ohne Berücksichtigung der tatsächlichen Grundlagen festsetzen, wenn der Steuerzahler keine Steuererklärung abgegeben hat. Im gleichen Falle können die Besteuerungselemente ohne Ermittlung der tatsächlichen Grundlagen festgesetzt werden.

Bei landwirtschaftlichen Gewinnen werden die Besteuerungsgrundlagen nicht gesondert, sondern kollektiv bewertet.

Belgien

Bezüglich der Möglichkeiten der Steuerverwaltung, in Einzelfällen in unterschiedlicher Weise die Besteuerungsgrundlage festzusetzen, besteht eine Vorschrift folgenden Inhalts: "Jeder, der in Belgien ein selbständiges Wandergewerbe ausübt, ist verpflichtet, als Vorauszahlung einen Pauschalbetrag zu zahlen, der für das gesamte Jahr gilt".

Die Vorschrift hat offensichtlich das Ziel, der Verwaltung die Einziehung der Steuer zu gewährleisten und sie von der Schwierigkeit zu entbinden, die "ein Wandergewerbe ausübenden Steuerzahler" bei ihren Reisen zu verfolgen.

DANKSAGUNG

Ferner ist das Pauschalssystem auf dem Gebiet der Genehmigungssteuer von ambulanten Verkaufsstellen und von gelegentlichen Verkaufsstellen für gegorene Getränke (débits occasionels de boissons fermentées) anwendbar.

7. Festsetzung von Steuern und Erteilung von Befreiungen ohne Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen

In Frankreich ist das Pauschalssystem auf dem Gebiet der Umsatzsteuern für 664.271 Steuerzahler von insgesamt 2.115.230 anwendbar, d.h. auf rund 30 %. Bezüglich der Einkommensteuern fallen von den Steuerzahlern, die der Steuer auf gewerbliche Gewinne unterliegen, von insgesamt 1.794.457 Unternehmen 1.396.513 Unternehmen, d.h. rund 75 % der Pauschalregelung.

Für die anderen Länder liegen keine Angaben vor, weil Befreiungen und steuerliche Erleichterungen ausschließlich durch Gesetz gewährt werden.

8. Änderung einer von der Steuerverwaltung vorgenommenen Steuerfestsetzung zum Nachteil des Steuerzahlers, Voraussetzungen und Fristen

In allen Staaten kann die Steuerverwaltung innerhalb der Verjährungsfrist eine von ihr vorgenommene Steuerfestsetzung zum Nachteil des Steuerzahlers ändern, um sachliche oder offensichtliche Fehler zu berücksichtigen.

In Italien und Belgien können während dieses Zeitraums nicht nur sachliche Fehler, sondern auch die Besteuerungskriterien zum Vor- oder Nachteil des Steuerzahlers berichtigt werden.

In Frankreich kann die Steuerverwaltung dagegen bei Änderung ihrer Rechtsauffassung nach Festsetzung der ursprünglichen Besteuerung die Abwicklung der Steuerschuld nach den früheren Kriterien nicht mehr modifizieren.

Was die Möglichkeit einer Änderung der festgesetzten Steuern innerhalb der Verjährungsfrist betrifft, haben die Steuerverwaltungen in Deutschland, den Niederlanden und Luxemburg das Recht, eine Berichtigung der Steuerfestsetzung vorzunehmen, falls ihnen neue Tatsachen bekannt werden, oder (in Deutschland), falls ein Besteuerungsmerkmal nachträglich mit Wirkung für die Vergangenheit entfällt.

Frage IV - 8: Die Voraussetzung für die Änderungen einer von der Steuerverwaltung vorgenommenen Steuerfestsetzung zum Nachteil des Steuerzahlers

Frankreich	Deutschland	Italien	Belgien	Niederlande	Luxemburg
<p>Änderung möglich, selbst wenn der Irrtum bei der Steuerfestsetzung einem Steuerbeamten zugerechnet werden müßte.</p>	<p>Änderung möglich, aber abgesehen von Zöllen und Verbrauchsteuern nur mit der Zustimmung des Steuerpflichtigen und vor dem Ablauf der Verjährungsfrist. Wenn die Verwaltung nach der Steuerfestsetzung neue Tatsachen bekannt werden, die zu einer höheren Steuerfestsetzung führen würden, oder nachträglich ein für eine Steuerbefreiung oder -ermäßigung erhebliches Merkmal rückwirkend entfällt, ist die Berichtigung ohne Zustimmung des Steuerpflichtigen möglich, jedoch nur vor Ablauf der Verjährungsfrist. Änderungen innerhalb der Verjährungsfrist sind möglich, wenn die Steuerfestsetzung vorläufig erfolgte.</p>	<p>Änderung möglich, selbst wenn der Irrtum bei der Steuerfestsetzung einem Steuerbeamten zugerechnet werden müßte. Sie kann die Besteuerungsgrundlage nicht abändern, wenn diese bereits endgültig ist (aufgrund eines Vertrags oder einer Entscheidung der Fiskalkommissionen). Bei direkten Steuern können vor der Abänderung Verjährungsfrist möglich, selbst wenn die Festsetzung infolge Zustimmung auf der Basis neuer Tatsachen definitiv ist.</p>	<p>Die Steuer oder der Steuerzuschlag können abgeändert werden, wenn eine Deklaration nicht oder verspätet abgegeben worden ist, oder wenn die steuerpflichtigen Einkünfte höher sind als die von dem Steuerpflichtigen angegebenen Einkünfte. Die indirekten Steuern können vor der Verjährungsfrist abgeändert werden, falls die Besteuerungsgrundlage nicht mit der Zustimmung des Steuerpflichtigen festgesetzt worden ist.</p>	<p>Änderung möglich für bestimmte Steuern (insbesondere für direkte Steuern ist das Vorliegen neuer Tatsachen erforderlich).</p>	<p>die selbe Regelung wie im Deutschland</p>

Frage IV - 8: Die Frist für die Änderungen einer von der Steuerverwaltung vorgenommenen Steuerfestsetzung zum Nachteil des Steuerzahlers

Frankreich	Deutschland	Italien	Belgien	Niederlande	Luxemburg
<p>Bei direkten Steuern, Umsatzsteuern und änderlichen Steuern, Rückstellungen (bei Einkommensteuer und ähnliche Steuern bis zum 31.12. des 3. folgenden Jahres.</p> <p>Andere indirekte Steuern bis zum 31.12. des folgenden Jahres</p>	<p>Die Verjährungsfrist beträgt im allgemeinen 5 Jahre (10 Jahre für hinterzogene Steuern).</p> <p>Für Einkommen- und Verbrauchsteuern beträgt die Frist von einem Jahr.</p>	<p>Registrierungs-, Erbschaftsteuern, Steuern auf staatliche Konzessionen, Versicherungssteuern und Kraftfahrzeuge: 3 Jahre.</p> <p>Stampelssteuer: 5 Jahre.</p> <p>IGEE-Steuer (besonders Börsenumsatzsteuer): 10 Jahre.</p> <p>Direkte Steuern: 2 oder 3 Jahre, je nachdem die Erklärung in der vorgeschriebenen Frist abgegeben worden ist und falls die Steuerkommission mit neuen Tatsachen befaßt wird.</p>	<p>3 Jahre vom 1. Januar des Steuerjahres an, für welches die Steuer hätte festgesetzt werden müssen. Diese Frist muß nicht eingehalten werden, falls eine Rechtsklage herbeigeführt, während der fünf der Klage vorhergehenden Jahre Einkünfte nicht erklärt werden sind (in diesem Falle Testsetzung binnen 12 Monate von der rechtskräftig gewordenen Entscheidung an).</p> <p>Für die Einfuhrsteuer, Verbrauchs- und Genehmigungssteuer: 3 Jahre von der Erklärung an.</p> <p>Eintragssteuer, Erbschaftsteuer: in der Regel 2 Jahre</p>	<p>Im allgemeinen 5 Jahre (nach der Entstehung der Schuld)</p>	<p>Für die direkten Steuern (im Falle einer unvollständigen oder ungenauen Erklärung 10 Jahre).</p> <p>Bei Umsatzsteuern, Transport und Versicherungen: 5 Jahre.</p> <p>Bei Erbschaftsteuern 2 Jahre (bei ungenügender Bewertung von Grundstücken: 5 Jahre).</p> <p>Bei anderen indirekten Steuern: 2 Jahre.</p>

(auch hier weisen die Steuergesetzgebungen dieser drei Staaten ähnliche Merkmale auf).

In Italien kann die Besteuerungsgrundlage ausschließlich auf dem Gebiet der direkten Steuern geändert werden.

In der Bundesrepublik beträgt die Verjährungsfrist 5 oder 10 Jahre (vgl. hierzu Einzelaufstellung auf S

9. Der Steuerzahlungstermin

a) Auf dem Gebiet der indirekten Steuern (Umsatzsteuer, Eintragungssteuer, Stempelsteuer) erfolgt die Zahlung in der Regel sofort. Auf dem Gebiet der Erbschaftsteuer erfolgt die Zahlung binnen 7 Monate.

Bei den direkten Steuern beträgt die Normalfrist zwischen der Steuerfestsetzung - wobei unter "Steuerfestsetzung" der Zeitpunkt zu verstehen ist, in dem die Steuer in die Steuerrolle eingetragen wird - und dem Zahlungstermin (außer bei den Quellenabzugsteuern, die sofort fällig werden und bei den Steuern, die im Zeitpunkt der Festsetzung der Steuererklärung gezahlt werden):

- a) ein Monat (Deutschland, Niederlande, Luxemburg)
- b) zwei Monate (Frankreich, Belgien)
- c) sechs Monate (Italien)

b) Die Zahlungstermine sind gesetzlich festgelegt und können durch kollektive oder individuelle Ausnahmen nicht geändert werden. Dies ist im allgemeinen die gesetzliche Regelung.

In Deutschland und den Niederlanden können die Steuerverwaltungen eine Stundung gewähren, wenn die Einziehung mit erheblichen Härten für den Steuerzahler verbunden wäre (zum Beispiel Liquiditätsschwierigkeiten) und der Anspruch durch die Stundung nicht gefährdet wird.

In anderen Ländern (Belgien und Italien) kann die Steuerverwaltung die Ausgabe außergewöhnlicher Steuerrollen vornehmen, wenn ein begründetes Motiv den Verlust der Steuer befürchten läßt. Die Steuer wird sofort fällig (Belgien).

c) In der Regel sind die Steuerverwaltungen nicht dazu befugt, die durch die Gesetzesvorschriften festgesetzten Zahlungstermine zu ändern.

In Italien hat der Finanzminister auf dem Gebiet der Einkommensteuer die Befugnis, unter Berücksichtigung der besonderen Strukturen und Bedürfnisse des Unternehmens bei bestimmten Einkunftsarten die für die Zahlung der Steuer festgelegten Modalitäten und Fristen zu ändern.

Frankreich: Die Direktoren der Departements können die Zahlungsmodalitäten innerhalb der gesetzlich festgesetzten Fristen ändern.

Deutschland, Niederlande, Luxemburg: Die Steuerverwaltungen können den Zahlungstermin durch Gewährung einer Stundung hinausschieben. Ebenso können sie Stundungstermine widerrufen, wenn der Steuerpflichtige die für die Stundung gesetzten Bedingungen nicht erfüllt.

In Belgien kann der Steuereinsamler, im Falle eines Einspruches, den Erhebungstermin hinausschieben. Zahlungsfristen können auf gewissen Gebieten gewährt werden, insbesondere auf dem Gebiet der Erbschaftsteuer.

10. Unterrichtung des Steuerpflichtigen über die Steuerfestsetzung und über seine Zahlungspflicht.

Auf dem Gebiet der direkten Steuern wird der Steuerpflichtige in der Regel von der Steuerfestsetzung und über die Art der Zahlung durch eine Benachrichtigung oder einen Steuerbescheid unterrichtet, auf dem neben der Zahlungsfrist die wichtigsten Rechtsvorschriften über das Besteuerungs- und Erhebungsverfahren sowie etwaige Zuschläge oder bereits getätigte Zahlungen angegeben sind.

In Italien, wo die Einziehung von Steuereinnahmen, d.h. Privatpersonen, erfolgt, wird der Steuerpflichtige wie folgt unterrichtet:

Die Steuerverwaltung teilt dem Steuerpflichtigen die Besteuerungsgrundlage durch Überwindung eines Festsetzungsbescheides mit. Wenn der Steuerpflichtige einverstanden ist, muß er eine Zustimmungserklärung unterschreiben.

In diesem Zeitpunkt kann der Steuerbetrag in die Steuerrolle eingetragen werden. Die Rolle wird dem Steuereinnahmer ausgehändigt, der dem Steuerpflichtigen Frist und Zahlungsweise durch die Zustellung der "Cartella esattoriale" (Steuerbescheid) mitteilt.

Bei den indirekten Steuern ist keine besondere Form vorgesehen.

- Fällt die Zahlung der Steuer mit der Abgabe der Steuererklärung zusammen, wird der Steuerpflichtige mündlich von seiner Steuerschuld unterrichtet.
- Müssen die Steuerbehörden dagegen die Steuer berechnen, wird der Steuerpflichtige durch einen schriftlichen Bescheid unterrichtet, dessen Bezeichnung je nach den Ländern verschieden ist.

In Frankreich muß der Steuerpflichtige eine schriftliche Anfrage an die Verwaltung stellen, um sich über die Modalitäten zu unterrichten, nach denen die Steuer berechnet wird. Das gleiche gilt für Italien, wenn der Steuerpflichtige eine beglaubigte Abschrift der von der Steuerverwaltung durchgeführten Berechnung zu erhalten wünscht.

Die Berechnung der Steuer und die Zahlungsverpflichtung sind zwei eindeutig voneinander verschiedene Stufen und liegen häufig einige Monate auseinander; deshalb ist die Zusendung eines späteren Bescheids, der ebenfalls in den einzelnen Staaten eine verschiedene Bezeichnung trägt, erforderlich, damit der Steuerpflichtige den genauen Zahlungstermin kennt.

FÜNFTER TEIL

Die Rechtsmittel

V. Die Rechtsmittel

1. Verfahren bei Streitigkeiten zwischen Steuerverwaltung und Steuerzahler. Verhältnis von Verwaltungsverfahren und Gerichtsverfahren

In allen Staaten ist eine Verwaltungsbeschwerde gegen die von der Steuerverwaltung festgesetzte Steuer möglich, bevor die Gerichte befaßt werden; das Verwaltungsverfahren ist im übrigen das normale Verfahren.

In Italien kann der Steuerpflichtige bei Steuerstreitigkeiten entweder die übergeordnete Steuerbehörde oder die Steuerausschüsse oder das ordentliche Gericht befassen; Streitigkeiten, die sich auf eine einfache Schätzung beziehen, fallen jedoch unter die Zuständigkeit der Steuerausschüsse, von denen nachstehend die Rede sein wird.

In den anderen Staaten ist die vorherige Prüfung des Streitfalls durch die Verwaltung obligatorisch; sie ist die notwendige Voraussetzung für das spätere Gerichtsverfahren, mit Ausnahme von Belgien für die indirekten Steuern: Eintragungs-, Erbschafts- und Umsatzsteuern.

Deutschland: Im Verwaltungsverfahren hat der Steuerpflichtige gegen feststellende Verfügungen der Finanzbehörde den Rechtsbehelf des Einspruchs; über diesen entscheidet das Finanzamt.

Gegen bestimmte konstitutive Verfügungen einer Finanzbehörde hat der Steuerzahler den Rechtsbehelf der Beschwerde, über welche die nächsthöhere Behörde entscheidet.

Die im Verwaltungsverfahren ergangenen Entscheidungen der Finanzbehörden kann der Steuerzahler noch in einem zweistufigen Verfahren von Steuergerichten überprüfen lassen. (Finanzgericht; Bundesfinanzhof).

Frankreich: Alle Beschwerden seitens des Steuerzahlers, gleich welcher Art, werden zunächst dem Direktor für die Steuern vorgelegt, der seine Entscheidung dem Beschwerdeführer binnen einer Frist von sechs Monaten nach Eingang der Beschwerde mitteilen muß. Nach Ablauf dieser Frist kann der Steuerpflichtige das zuständige Gericht mit dem Streitfall befassen. Zuständige Gerichte in Steuersachen sind:

- a) bei den direkten Steuern und der Umsatzsteuer die Verwaltungsgerichte, die in erster Instanz entscheiden und gegen deren Urteile vor dem Staatsrat (Conseil d'Etat) Berufung eingelegt werden kann;
- b) bei den Eintragungsteuern und den indirekten Steuern das ordentliche Gericht, das in erster und zweiter Instanz entscheidet und dessen Urteile an den Kassationshof verwiesen werden können.

Niederlande: Hier ist das Verfahren in der Regel wie folgt:
Der Betreffende richtet binnen zwei Monaten eine Beschwerde an die Steuerbehörde, die die Steuer festgesetzt hat. Diese Behörde erläßt eine begründete Entscheidung, die binnen zwei Monate zum Gegenstand eines Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht gemacht werden kann.

In bestimmten Fällen kann die Entscheidung des Verwaltungsgerichts Gegenstand einer Kassationsbeschwerde vor der Steuerkammer des Hohen Rates - der höchsten Rechtsbehörde in den Niederlanden - bilden.

Luxemburg: Auf dem Gebiet der direkten Steuern werden Streitfälle in erster Instanz vom Direktor für Steuern, in zweiter Instanz vom Staatsrat, dem "Comité du contentieux" geregelt.

Wenn der Streitfall jedoch eine Rüge von Verfahrensmängeln betrifft, fällt er in die Zuständigkeit der Zivilgerichte. Derartige Streitfälle sind aber selten.

2. Besondere Gerichte für Steuersachen

Besondere Gerichte für Steuersachen im eigentlichen Sinne, d.h. Finanzgerichte, gibt es nur in der Bundesrepublik Deutschland.

Diese entscheiden als erste gerichtliche Instanz über den Rechtsbehelf der Klage gegen Entscheidungen der Finanzbehörden. Soweit gegen die Entscheidungen der Finanzgerichte das Rechtsmittel der Beschwerde oder der Revision zulässig ist, befindet darüber der Bundesfinanzhof in München als oberes Bundesgericht.

Italien: Die meisten Steuerstreitfälle werden von Spezial-Kommissionen behandelt, die den Charakter von Sondergerichten haben. Sie sind für die Regelung von Streitfällen auf dem Gebiet der direkten Steuern und auf dem Gebiet der indirekten Steuern für die Umsatzsteuern zuständig.

Streitfälle, die sich auf die Festsetzung und Aufbewahrung der Kataster für bebauete und unbebaute Grundstücke beziehen, fallen in die Zuständigkeit besonderer Ausschüsse.

In Frankreich, Luxemburg und Belgien gibt es keine besonderen Gerichte für Steuersachen. In Belgien werden Steuerstreitsachen von spezialisierten Kammern der Gerichte geprüft.

In den Niederlanden gibt es besondere Gerichte, die "Tariefcommissies", für Streitigkeiten auf dem Gebiet der Umsatzsteuern; diese entscheiden als einzige Instanz, ohne daß die Möglichkeit der Anrufung eines Revisionsgerichtes besteht.

Bei den meisten anderen Steuern entscheiden die Steuerkammern der fünf Gerichtshöfe in erster und letzter Instanz - vorbehaltlich der Möglichkeit einer Revision.

Die Einlegung einer Revision gegen die Entscheidung dieser fünf Gerichtshöfe (wegen Formfehlern oder Verletzung des Rechts) ist vor dem Hohen Rat möglich.

3. Zahl der im Verwaltungsverfahren bzw. im Gerichtsverfahren erledigten Rechtsmittel

Italien

Im Jahre 1967 wurden 602.028 Streitfälle von den Steuerausschüssen (besondere Gerichte) erledigt.

Deutschland

Im Verwaltungsverfahren wurden von den Finanzbehörden 1967 rund 470.000 Einsprüche erledigt.

Im gleichen Zeitraum wurden von den Finanzgerichten 12.956 und vom Bundesfinanzhof 2052 Verfahren erledigt.

Frankreich

Auf dem Gebiet der direkten Steuern wurden 495.278 Beschwerden und 5.175 Fälle vor dem Verwaltungsgericht 1961 erledigt.

Bei den anderen Steuern belief sich die Zahl der vor das Verwaltungsgericht gebrachten Fälle 1961 auf 950, die Zahl der Zivilbeschwerden vor dem ordentlichen Gericht auf 381.

Belgien

1961 erließ der Direktor für Steuern auf dem Gebiete der direkten Steuern 63.760 Entscheidungen. Im Gerichtsverfahren wurden 343 Rechtsmittel erledigt. So wurden 63.417 Streitfälle von Verwaltungsverfahren erledigt. Bei anderen Steuern ist die Zahl der vor die ordentlichen Gerichte gebrachten Fälle gering.

Luxemburg

Die auf Einspruch ergangenen Direktorial-Entscheidungen, die Gegenstand eines Rechtsmittels vor dem Ausschuss für Streitsachen bildeten, können auf dem Gebiet der direkten Steuern auf 15 bis 20 % geschätzt werden.

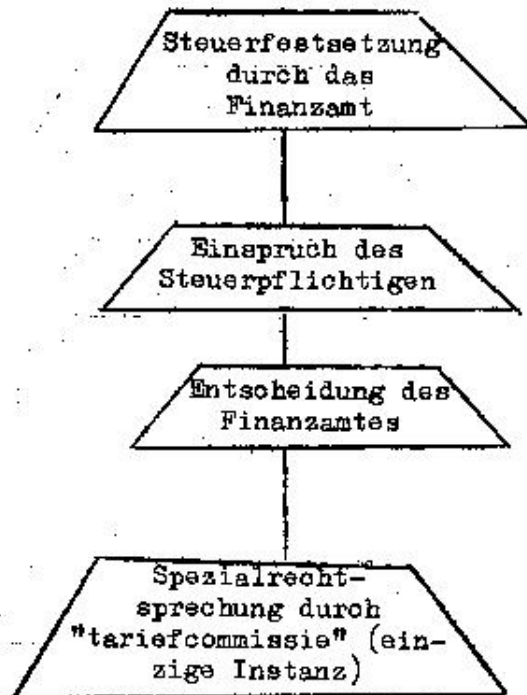
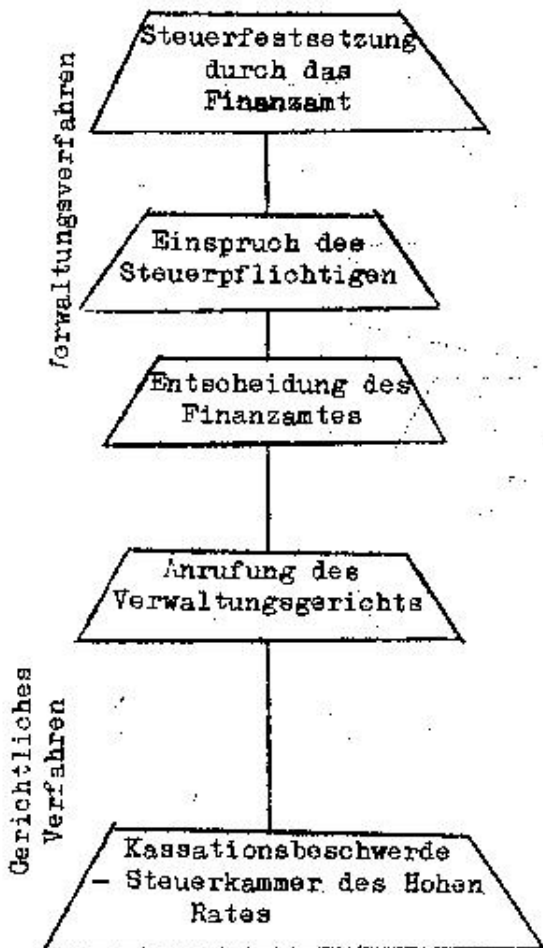
Das Problem des Verhältnisses zwischen Streitfällen, die im Verwaltungungsverfahren und solchen, die im Gerichtsverfahren erledigt wurden, gibt ein genaues Bild der Rolle, welche die Verwaltungsorgane bei der Regelung von Steuerstreitigkeiten spielen.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, daß statistische Angaben, die einen gültigen Vergleich ermöglichen, zwar in einigen Staaten fehlen, daß aber ein sehr geringer Prozentsatz der Streitfälle vor ein ordentliches Gericht gebracht wurde.

NIEDERLANDE

a) Rechtsmittelweg für
alle Steuern außer
der Umsatzsteuer

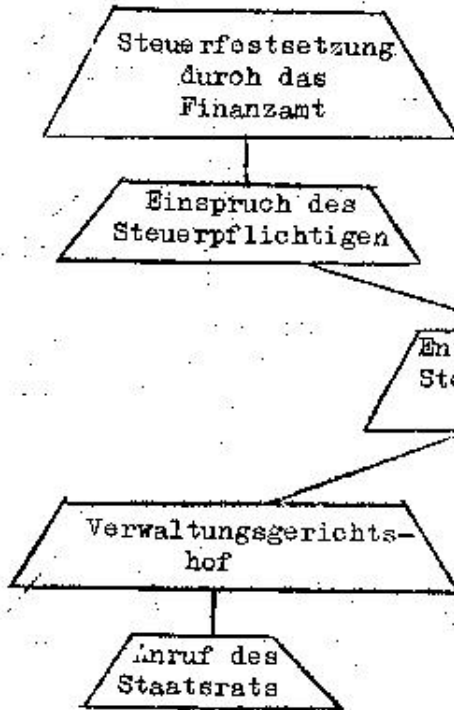
b) Rechtsmittelweg für
die Umsatzsteuer



FRANKREICH

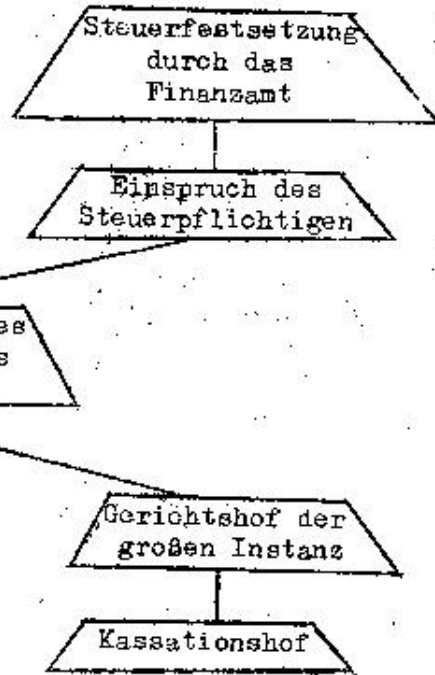
(A)

Streitverfahren für die direkte Steuer und die Umsatzsteuer



(B)

Streitverfahren betreffend die Registerabgaben und die übrigen indirekten Steuern

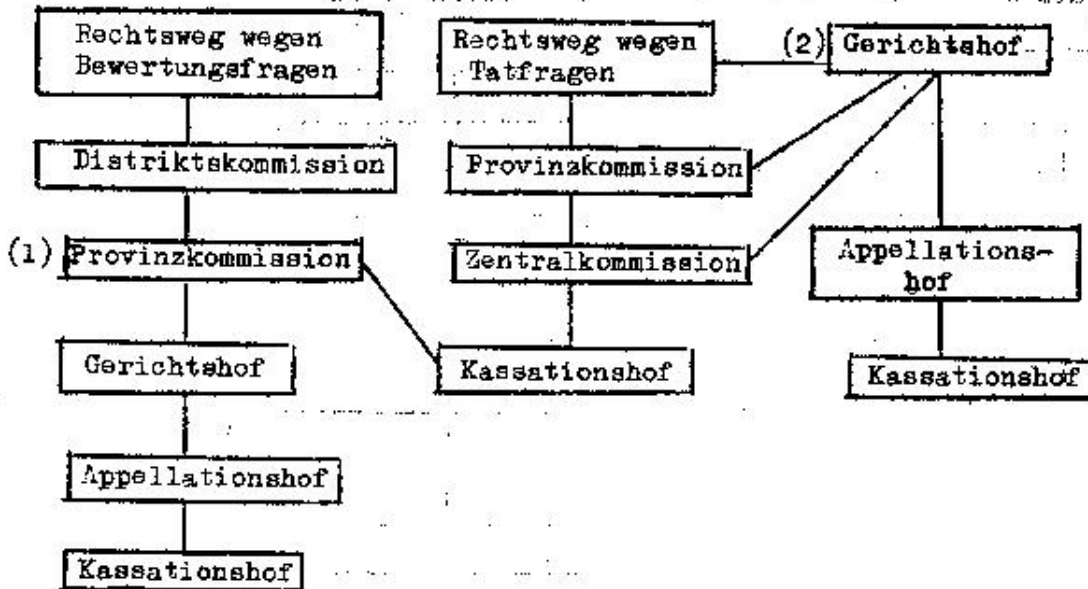


(1) Die Entscheidung des Steuereinsprechers beendet die administrative Phase. Ein Widerspruch gegen seine Entscheidung leitet das gerichtliche Verfahren ein.

./.

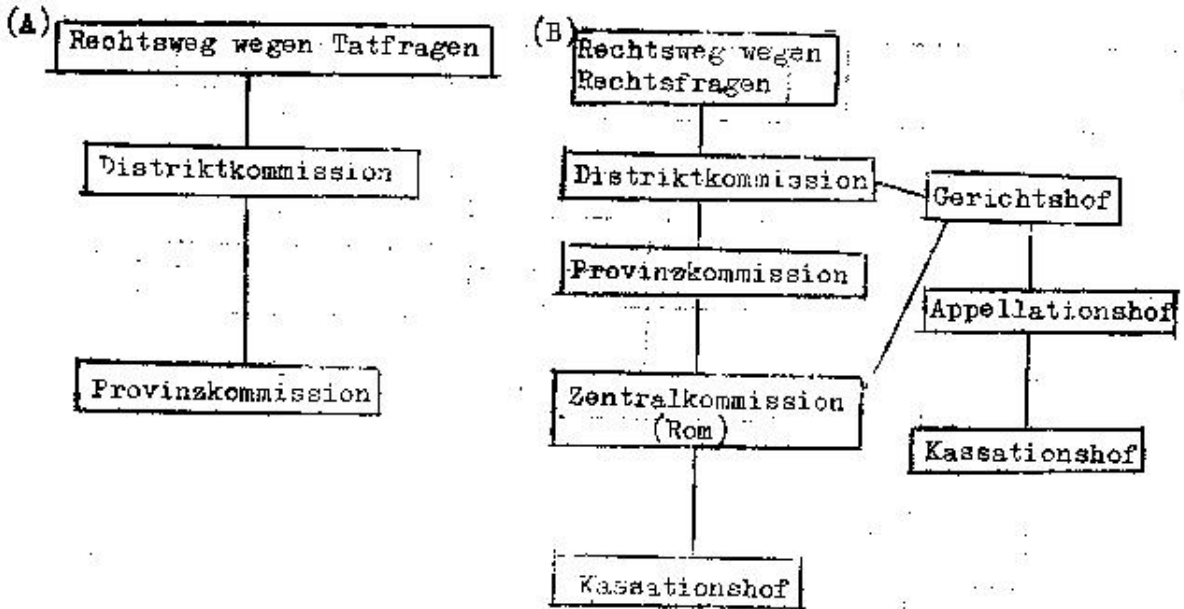
ITALIEN

Indirekte Steuern

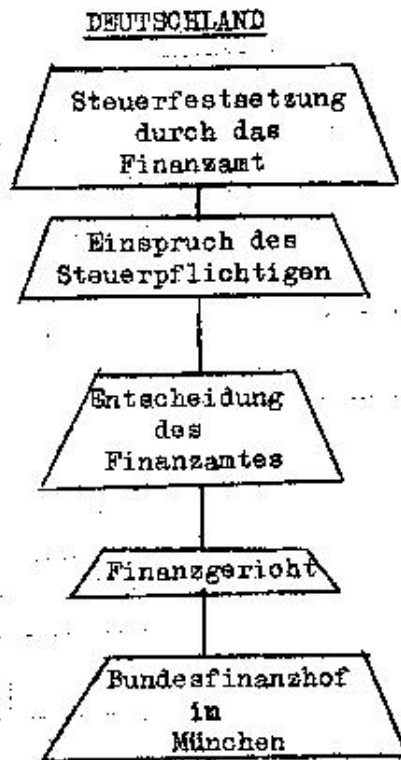


- (1) falls die Entscheidung mit einem Formfehler betroffen ist
- (2) im Falle eines schweren und offenbaren Bewertungsfehlers

ITALIEN
Direkte Steuern



./.



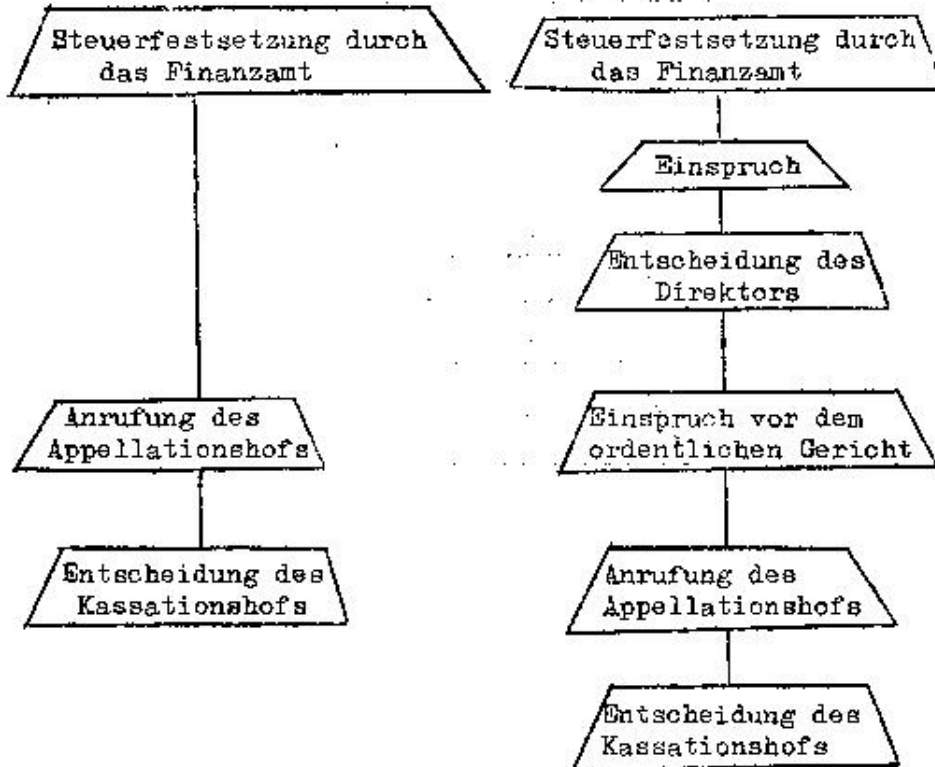
(1) Die Entscheidung des Finanzamtes beendet das Verwaltungsverfahren

./.

BELGIEN

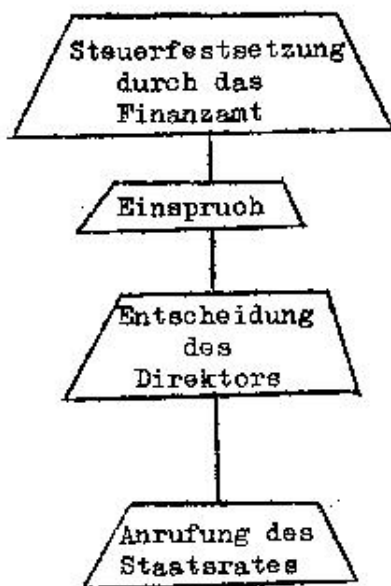
Streitverfahren wegen
Rechtsfragen auf dem
Gebiet der direkten
Steuern

Streitverfahren wegen
Rechtsfragen auf dem
Gebiet der indirekten
Steuern; Eintragungs-,
Erbchafts- und Umsatzsteuern



LUXEMBURG

Streitverfahren wegen
Rechtsfragen auf dem
Gebiet der direkten
Steuern



SECHSTER TEIL

Zwangsbeitreibung der Steuern

1. Der zeitliche Abstand zwischen der Abgabe der Steuererklärung und der Einforderung der Steuer (Steuererhebung)

Der Zeitraum zwischen der Abgabe der Steuererklärung und der Erhebung der Steuer schwankt je nach Art der Steuer von Land zu Land.

Während bei den indirekten Steuern die Zahlung in der Regel kurz nach der Abgabe der Steuererklärung und häufig gleichzeitig mit ihr zu erfolgen hat, beläuft sich bei den direkten Steuern der Zeitraum zwischen diesen beiden Terminen auf rund 1 Jahr.

Beispiele: Italien 1 Jahr
 Deutschland bis zu 10 Monate
 Frankreich 3 bis 9 Monate
 Niederlande 3 bis 15 Monate
 Belgien 2 bis 8 Monate

In den Niederlanden ist die Zahlung vorläufiger Anzahlungen vorgesehen, da hier zwischen der Abgabe der Erklärung und der Zahlung der Steuer in der Regel ein Zeitraum von mehr als 1 Jahr vergeht (zwischen April und Juni). Es gibt besondere Bestimmungen für Lohnsteuer.

Italien: Indirekte Steuern

Der Zeitraum zwischen der Abgabe der Steuererklärung und der Steuererhebung schwankt je nach der Art der Steuern und sogar im Rahmen der gleichen Steuern nach Maßgabe der für sie geltenden zwingenden Vorschriften.

Bei vielen Steuern fällt die Erhebung mit der Abgabe der Steuererklärung zusammen.

Deutschland: Die Einkommensteuererklärungen müssen bis 31. Mai des dem Veranlagungszeitraum folgenden Jahres abgegeben werden. Die Steuer wird in der Regel dann innerhalb von 10 Monaten festgesetzt. Fällig ist eine eventuelle Abschlußzahlung innerhalb eines Monats nach Zustellung des Bescheids. Dies gilt auch für die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer und die Umsatzsteuer.

Frankreich: Direkte Steuern

Die Einkünfte müssen in der Regel vor dem 1. März erklärt werden; die Einforderung der Steuern staffelt sich über die Monate Juli bis Dezember.

Niederlande: Direkte Steuern

Die Erklärungen müssen vor dem Monat Juni, (nach dem Ende des Steuerjahres), vorgelegt werden. Die endgültige Festsetzung der Steuer erfolgt in der Regel innerhalb von 12 Monaten nach der Abgabe der Steuererklärung.

Nach der endgültigen Festsetzung sind noch einige Monate für die Absendung der Steuerbescheide erforderlich.

Wegen des langen Zwischenraums zwischen dem Jahr, auf welches sich die Steuer bezieht und dem Zeitpunkt ihrer endgültigen Festsetzung müssen in der Regel zwei vorläufige Zahlungen als Anzahlungen zwischen April und Juni vorgenommen werden.

Luxemburg: Direkte Steuern

Die Steuer ist ein Monat nach der Zustellung des Steuerbescheides fällig.

Belgien: Die Steuer muß vor dem 30. April des dem Steuerjahr folgenden Jahr festgesetzt werden, dieser Zeitraum wird jedoch oft verlängert. Die Zahlung muß zwei Monate nach der Zustellung des Steuerbescheides erfolgen.

2. Festsetzung von Steuervorauszahlungen aufgrund der Steuererklärung

Italien ist der einzige Staat, der die Formalität einer Vorauszahlung nach der Abgabe der Steuererklärung nicht kennt.

Während in einigen Staaten die Steuervorauszahlung - bei bestimmten Steuern - das normale System in der Praxis darstellt, sind in Frankreich die Steuerzahler nur dann zur Leistung vorläufiger Vorauszahlungen verpflichtet, wenn sie während des Vorjahres für einen Betrag eingeschrieben waren, der eine gewisse Summe übersteigt.

Das System der Vorauszahlung wird insbesondere in Deutschland, den Niederlanden und Luxemburg angewandt.

In Deutschland sind Vorauszahlungen in jeweils vierteljährlichen Abständen und ggfls. nach Ablauf des Besteuerungszeitraums zu entrichten für:

- die Einkommensteuer)
 - die Kirchensteuer vom Einkommen)
 - Körperschaftsteuer)
 - die Gewerbesteuer)
 - die Vermögensteuer)
- Die Voraussetzungen können während des Veranlagungszeitraums und nach seinem Ablauf der voraussichtlichen Steuer angepaßt werden.

Auf Grund Selbstberechnung sind monatlich oder vierteljährlich Vorauszahlungen (Abschlagzahlungen) zu entrichten auf die Umsatzversicherungssteuer, Börsenumsatzsteuer, Feuerschutzsteuer.

./.

In Belgien findet sich in der Steuergesetzgebung keine Vorauszahlung auf dem Gebiet der direkten Steuern, mit Ausnahme der an der Quelle in Form einer Vorauszahlung oder eines Vorsteuerabzugs einbehaltenen Steuer.

Frankreich

Jeder Steuerzahler, der für das Vorjahr einen Betrag von mehr als 200 F schuldete, muß zwei Vorauszahlungen im Januar und im April entrichten.

Bei der Körperschaftsteuer sind vier Vorauszahlungen am 20. Februar, 20. Mai, 20. August und 20. November zu entrichten. Jede dieser Vorauszahlungen muß grundsätzlich ein Fünftel der Steuer betragen, die dem steuerpflichtigen Gewinn des letzten abgeschlossenen Rechnungsjahres entspricht. Vorauszahlungen müssen außerdem geleistet werden für:

- die Steuer auf das Einkommen aus Kapitalvermögen
- die Umsatzsteuer
- die Versicherungsteuer.

Niederlande

Bei der Festsetzung der Vorauszahlungen für die Einkommensteuer geht man von der Schätzung des Steuerpflichtigen aus (die Verwaltung kann jedoch Ausnahmen machen). Es gibt für die zwischen April und Juni festgesetzten vorausanzahlenden Steuern mindestens fünf Fristen für monatliche Zahlungen. Bei der Körperschaftsteuer werden die Vorauszahlungen auf drei Viertel der im vorangehenden Rechnungsjahr fälligen Steuer festgesetzt.

Belgien

Mit Ausnahme der an der Quelle in Form von freiwilligen Vorsteuerabzügen oder Vorauszahlungen einbehaltenen Steuer kennt die Steuergesetzgebung keine Vorauszahlungen auf dem Gebiet der direkten Steuern.

Luxemburg

Bei den vom Staat erhobenen direkten Steuern gibt es Vorauszahlungen, die sich auf ein Viertel des für das vergangene Wirtschaftsjahr festgesetzten Betrages belaufen.

3. Form der Steuerzahlung (Bargeld, Scheck, Wechsel, Forderungsabtretung)

Bezüglich der Zahlungsmodalitäten gibt es keine größeren Unterschiede zwischen den sechs Staaten. Die Steuern müssen in Bargeld gezahlt werden,

wobei der Schuldner die Wahl zwischen Barzahlung oder Überweisung hat.

In Italien muß die Zahlung in bestimmten ausdrücklich im Gesetz erwähnten Sonderfällen auf eine gewisse Art und Weise (z.B. auf ein laufendes Postscheckkonto) erfolgen, und zwar aus Gründen, die auf neue Techniken der Maschinenbuchhaltung zurückzuführen sind.

In der Bundesrepublik Deutschland ist auch eine Aufrechnung möglich, wenn der Steuerpflichtige bei der Steuerverwaltung unbestrittene oder rechtskräftig festgestellte Gegenansprüche besitzt.

In Belgien kann die Zahlung durch Postscheck oder Postanweisung oder auch durch Überweisung zugunsten des Steuereinnehmers auf die Nationalbank von Belgien erfolgen.

4. Möglichkeiten des Steuerzahlers, die Zahlung der Steuer hinauszuschieben

Für die Steuererhebung gilt die Regel, daß die Einlegung eines Rechtsmittels keine aufschiebende Wirkung mit Bezug auf die Zahlungsverpflichtung hat. Diese allgemeine Regel findet sich in allen Ländern, es gibt jedoch gewisse de facto und de jure Ausnahmen.

- a) de jure: Im Bereich der indirekten Steuern kann der Steuerpflichtige in Italien, und zwar ausschließlich bei der Ergänzungssteuer (zusätzliche Eintragungsteuer) eine Stundung nach Einlegung eines Rechtsmittels erhalten. (Die Ergänzungssteuer ist die Zusatzsteuer, die vom Steuerpflichtigen nach der Zahlung der Hauptsteuer wegen unterschiedlicher Beurteilung einer Rechtsfrage oder einer vertraglichen Bestimmung durch einen Prüfungsbeamten des Steuerdienstes verlangt wird).
- b) de facto: In vielen Ländern (Frankreich, Niederlande und Belgien) kann die Stellung verschiedener Garantien, die gegebenenfalls bis zur Zahlung einer Kautions gehen, zu Gewährung eines Aufschubs führen, und in Ausnahmefällen kann der Direktor für Steuern innerhalb der von ihm festgesetzten Grenze und Umstände die Erhebung der Steuer aussetzen.

Italien

Im Bereich der indirekten Steuern kann die Steuerverwaltung eine Stundung der Steuerzahlungen und -strafen für nichtordnungsgemäße Steuererklärungen gewähren, in dem die Zahlungen über einen Zeitraum von höchstens vier Jahren gestaffelt werden.

Deutschland

Die Zahlung der Steuer kann durch Stundung hinausgeschoben werden. Durch Einlegung von Rechtsbehelfen kann die Zahlung nur hinausgeschoben werden, wenn das Finanzamt oder die Steuergerichte - bei zweifelhafter Rechtslage oder besonderer unbilliger Härte - die Aussetzung der Vollziehung des angefochtenen Steuerbescheids anordnen.

Frankreich

Wenn der Steuerpflichtige Schwierigkeiten bei der Einhaltung der Fristen hat, kann er einen Antrag auf Stundung vorlegen, der von einem Ausschuß des Departements geprüft wird, dem die Leiter der verschiedenen Steuerdienste angehören.

Wenn die Steuer nach Auffassung des Steuerpflichtigen nicht geschuldet wird, muß er eine Beschwerde an den Steuereinsamler des Departements richten. Diese Beschwerde hat keine aufschiebende Wirkung, der Steuerpflichtige kann aber einen Zahlungsaufschub beantragen, wenn er entsprechende Garantien bietet.

Niederlande

In der Praxis kann bei Gutgläubigkeit (gegebenenfalls durch Stellung einer Kautions) eine Stundung für den angefochtenen Teil der Steuer bis zum Zeitpunkt ihrer endgültigen Festsetzung gewährt werden.

Luxemburg

Auf dem Gebiet der direkten Steuern hat die Einlegung eines Rechtsmittels keine aufschiebende Wirkung für die Zahlungsverpflichtung. Die Steuerverwaltung kann jedoch, auf Anfrage, eine Stundung der Steuerzahlungen gewähren.

Belgien

Nur in Ausnahmefällen kann der Direktor der Steuern die Erhebung aussetzen, wobei er Umfang und Bedingungen festlegt. Bei Beschwerden

oder Einlegung eines Rechtsmittels kann die Steuer nur erhoben werden, sofern sie dem Betrag der erklärten Einkünfte entspricht oder, falls die Erklärung nicht abgegeben worden ist, sofern sie nicht den Betrag der für ein vorheriges Jahr festgesetzten Steuer übersteigt. Auf dem Gebiet der Einfuhrsteuer kann die Zahlung durch Stundung hinausgeschoben werden. Auf dem Gebiete der Verbrauchsteuern kann dem Steuerpflichtigen ein Kredit gewährt werden. Die Steuer des Kredits hängt von der Beschaffenheit des besteuerten Erzeugnisses ab.

5. Rechtsfolgen bei verspäteter Zahlung der Steuern (z.B. Zuschläge, Zinspflicht)

In allen Staaten zieht die verspätete Zahlung der Steuern Zuschläge nach sich, deren Bezeichnung und Sätze unterschiedlich sind, die aber immer einen gewissen Prozentsatz des ursprünglichen Steuerbetrags darstellt.

Falls Ratenzahlungen von der Steuerverwaltung genehmigt sind, müssen Zinsen in der Regel gezahlt werden, deren Höhe ebenfalls nach den Ländern verschieden ist.

Außerdem können gegen säumige Steuerzahler Verfahren eröffnet werden.

Italien: Indirekte Steuern

Bei verspäteter Steuerzahlung wird ein Zuschlag erhoben. Bei Ratenzahlungen wird der gesetzliche Zins (3 %) für das abgelaufene Halbjahr bei indirekten Steuern vom Steuerpflichtigen an die Verwaltung gezahlt.

Wenn sich der Schuldner mit der Zahlung der Rate um mehr als 20 Tage nach ihrer Fälligkeit verspätet, verliert er die Vergünstigung der Zahlungsstundung und ist verpflichtet, die restlichen Raten mit den diesbezüglichen fälligen Zinsen auf einmal zu entrichten, wobei er außerdem den erwähnten Zuschlag zu zahlen hat.

Direkte Steuern

Bei Gewährung einer Stundung ist außerdem an den Staat ein Betrag von 2,5 % für jedes Halbjahr zu entrichten, für welches über die normale Fälligkeit hinaus gestundet wurde.

Diese Termine werden gewährt, bevor die Steuer in die Steuerrollen eingetragen wird; die Zuschläge bilden somit einen Teil des Betrages, der von den Steuereinnehmern einzuziehen ist.

Wird verspätet gezahlt, ohne daß Stundung gewährt war; muß der Steuerpflichtige für die drei ersten Tage zwei Prozent des in die Rollen eingetragenen Betrages, für die folgenden Tage 6 % zahlen. Diese Säumniszuschläge sind für die Pfändungsbeamten bestimmt.

Deutschland

Bei verspäteter Zahlung fälliger Steuern, die nicht gestundet worden sind, wird für jeden angefangenen Monat der Säumnis ein Säumniszuschlag von 1 % des rückständigen auf volle Hundert DM nach unten abgerundeten Steuerbetrags erhoben. Wird eine Stundung gewährt, werden bei der Einkommen-, Körperschaft-, Umsatz-, Grund- und Gewerbesteuer Stundungszinsen nicht erhoben. Bei den anderen Steuern sind Stundungszinsen in Höhe von 0,5 v.H. für jeden vollen Monat der Stundung zu erheben. Im Einzelfall kann auch zinslose Stundung bewilligt werden.

Frankreich

Bei jeder verspäteten Zahlung der von den Steuerpflichtigen unaufgefordert zu entrichtenden Steuern wird ein Zuschlag erhoben, welcher im ersten Monat 3 % und für jeden darauffolgenden Monat 1 % des verspätet gezahlten Betrages mindestens aber 5 F beträgt.

Niederlande

Wird von der Steuerbehörde eine Stundung gewährt, ist ein Zins (von 0,35 % monatlich) zu zahlen. Wird keine Stundung gewährt, wird von der Steuerbehörde eine Klage gegen den Steuerpflichtigen eingebracht.

In Sonderfällen kann der Direktor für Steuern eine Zinsbefreiung gewähren.

Die Zinspflicht wegen verspäteter Zahlung entfällt bei Steuerbeträgen von weniger als 100 bfrs. oder bei einer Festsetzungsgrundlage von weniger als 5000 F.

Bei verspäteter Zahlung von Einfuhrsteuern, Verbrauchsteuern oder der Steuern anlässlich der Genehmigung von Verkaufsstellen für gegärte Getränke (taxe d'ouverture des débits de boissons fermentées) werden Zinsen in Höhe von 490 F erhoben. Diese Zinsen werden jedoch nur erhoben, falls der Betrag 100 F übersteigt.

Luxemburg

Indirekte Steuern

Die Zinsen für verspätete Zahlung betragen 4,5 %. Auf dem Gebiete der Erbschaftssteuer ist die Steuer vor Zahlungstermin an von rechtswegen fällig. Die Zinspflicht entfällt bei Steuerbeträgen von weniger als 200 FB. Ferner wird die verspätete Abgabe der Unterlagen und Erklärungen in der Regel mit einer Geldstrafe bestraft (100 FB monatlich für Erbschaftssteuern).

Bei verspäteter Zahlung der direkten Steuern hat der Steuerpflichtige für jeden Monat der Verzögerung einen Zuschlag von 0,5 % zu zahlen.

6. Vergünstigungen für vorzeitige Steuerzahlungen

Mit Ausnahme Italiens und Belgiens sehen die Gesetze keines Landes Vergünstigungen für vorzeitige Steuerzahlungen vor.

Die einzige Vergünstigung, die Italien gewährt, ist eine Ermäßigung von 3 % auf dem Gebiet der Kraftfahrzeugsteuer für Personenkraftwagen und von 5 % für alle übrigen Motorfahrzeuge, wenn die Steuer in einem Betrag zu Anfang des Jahres gezahlt wird.

Übersicht über die Zinszuschläge und Strafen,
die in den Mitgliedstaaten im Falle gestaffel-
ter und verspäteter Steuerzahlung angewandt
werden

	Art der Steuer			
Italien	Indirekte Steuern	3 %	Zinsen	(für jedes abgelaufene Halbjahr)
	Direkte Steuern	2,50%	Erhöhung	(für jedes Halbjahr der Verzögerung)
Deutschland (3)	Direkte und indirekte Steuern mit Ausnahme der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Vermögensteuer, Umsatzsteuer, Grundsteuer und Gewerbesteuer	0,5%	Stundungszinsen	(für jeden vollen Monat der Stundung)
Frankreich (1)	T.V.A.	3 %	Zuschlag	(für den 1. Monat der Verzögerung)
		1 %	"	(für jeden der folgenden Monate)
	Direkte Steuern	10 %	Erhöhung	
Niederlande	-	0,35%	Zinsen	(pro Monat)
Belgien (2)	-	0,60%	Zinsen	(pro Kalendermonat)
Luxemburg	-	0,50%	Zinsen	(für jeden Monat der Verzögerung)

Einfuhrsteuern, Verbrauchsteuern und Steuern für Genehmigung von Verkaufsstellen (taxes d'ouverture) - 4 % Zinsen (pro Jahr)
Direkte Steuern: 4,5 % pro Jahr

Anmerkungen:

- (1) In Frankreich beträgt der Minimalzuschlag im Falle der Verzögerung 5 Frc.
- (2) In Belgien sind die Zinsen nicht fällig, wenn der Steuerbetrag nicht 100 FB erreicht. Auf dem Gebiete der Einfuhrsteuern, Verbrauchsteuern und Steuern für Genehmigung von Verkaufsstellen (taxes d'ouverture) wird der Säumniszuschlag nur erhoben, falls der Betrag 100 F übersteigt.
- (3) In Deutschland werden Säumniszuschläge nicht erhoben, wenn der rückständige Steuerbetrag mehr als 100 DM beträgt.

7. Organisation der Steuerverwaltung bezüglich der Beitreibung der Steuern

Heute wird grundsätzlich davon ausgegangen, daß die Beitreibung von den anderen Maßnahmen zu trennen ist. Diese Trennung ermöglicht einen wirksameren Einsatz der Beamten, eine bessere Berücksichtigung ihrer Zuständigkeiten oder ihrer besonderen Fähigkeiten sowie der Art der durchzuführenden Aufgaben und erleichtert gleichzeitig die Kontrolle der Beitreibungsvorgänge. In der Praxis wird jedoch dieser Grundsatz der Trennung der Dienste nicht immer voll angewandt. Es ist festzustellen, daß es in mehreren Staaten "Vollstreckungsstellen" gibt, die eine selbständige Abteilung innerhalb der Steuerbehörden bilden und wohlumrissene Aufgaben auf dem Gebiet der Beitreibung haben.

Die Beamten dieser Dienststellen sind an der Steuerfestsetzung nicht beteiligt, sondern haben Buchführungsfunktionen und hängen rechtlich vom Direktor der Steuerbehörden ab. Es handelt sich nicht um eine eigene Organisation, sondern um einen besonderen Dienst innerhalb des Steuerdienstes.

In Italien besteht - wie bereits dargelegt wurde - bei der Beitreibung der direkten Steuern ein von dem System der anderen Staaten recht unterschiedliches System.

Die Beitreibung der direkten Steuern wird mit Ausnahme der im Quellenabzug einbehaltenen Steuern üblicherweise durch öffentlichen Zuschlag an Gemeindesteuereinzähler übertragen, die auf Provisionsbasis bezahlt werden. Alle Vorgänge der normalen oder zwangsweisen Beitreibung werden von den Beamten dieser Dienste wahrgenommen.

Die indirekten Abgaben und Steuern werden direkt von der Steuerverwaltung (selbständige Kassenabteilung) erhoben, mit Ausnahme bestimmter Fälle, in denen die Beitreibung besonderen Organen übertragen wurde:

- A.C.I. (bei der Kraftfahrzeugsteuer)
- S.I.A.E. (bei der Vergnügungsteuer)
- Dienst der Verbrauchsteuern (bei der Umsatzsteuer für Fleisch und Wein)

Deutschland

Die Beitreibung von Steuern wird durch die Vollstreckungsstellen der Finanzämter und der Hauptzollämter ausgeübt; die Vollstreckungsstellen sind rechtlich unselbständige Abteilungen des Finanzamtes, deren Beamte sich ausschließlich mit der Beitreibung befassen.

Frankreich

Für die Beitreibung der Steuern gibt es keine eigene Organisation der Steuerverwaltung. Diese Aufgabe obliegt den Beamten, die Buchführungsfunktionen ausüben und auf dem gleichen Wege eingestellt werden wie die Beamten des "Veranlagungsdienstes". Die Beitreibung der direkten Steuern wird von Buchführungsbeamten wahrgenommen, die nicht der Steuerverwaltung angehören, sondern der Direktion für das öffentliche Rechnungswesen im Finanzministerium.

Niederlande

Es gibt einen eigenen Beitreibungsdienst in der Steuerverwaltung, der von den "Huissiers" wahrgenommen wird. Diese stellen die Zahlungsbescheide zu und sind nicht für die Gebiete zuständig, die in die Zuständigkeit der Gerichtsvollzieher fallen.

Der Beitreibungsdienst ist vom Veranlagungsdienst getrennt.

Belgien

Es gibt keine eigene Organisation. Die Beitreibung der direkten Steuern wird auf Betreibung des zuständigen Steuereinnehmers sowohl von Gerichtsvollziehern wie auch von Beamten der Steuerverwaltung vorgenommen. Für die anderen Steuern erfolgt die Zwangsbeitreibung durch Gerichtsvollzieher.

Luxemburg

Es gibt keine eigene Organisation für die Beitreibung von Steuern. Das Verfahren wird von der Direktion für Steuern überwacht.

8. Befugnisse der Steuerverwaltung, bei der Beitreibung und Sicherstellung des Steueranspruchs

Was die zwangsweise Beitreibung der Steuern und die Garantien für die Beitreibung betrifft, sind die Befugnisse der Steuerverwaltungen in allen Staaten sehr ausgedehnt.

Pfändungen und Zwangsvollstreckungen in bewegliche und unbewegliche Gegenstände sind allgemeine angewandte Mittel der Vollstreckung. Während einige dieser Mittel aber von den Steuerverwaltungen selbst angewandt werden können, ist bei anderen (Immobilienpfändungen) immer die Einschaltung der Gerichte erforderlich.

Der Steuerfiskus hat im allgemeinen die gleichen Rechte wie ein gewöhnlicher Gläubiger und darüber hinaus das Recht der sofortigen Vollstreckung (Niederlande). Was den Vollstreckungstitel betrifft, so werden in einer Reihe von Ländern (Frankreich, Niederlande, Luxemburg) die von den Beitreibungsbeamten versandten Zahlungsaufforderungen von der Steuerbehörde selbst für vollstreckbar erklärt (Direktor für Steuern). In Italien werden sie vom Gericht der ersten Instanz (Préteur) beglaubigt und für vollstreckbar erklärt.

Zur Sicherung der Beitreibung kann die Steuerverwaltung in Ausnahmefällen in Frankreich, Deutschland und den Niederlanden zur Sicherung der Steueransprüche die Gerichtsbehörden um Anordnung des persönlichen Arrests gegen den Steuerpflichtigen ersuchen.

Italien: Indirekte Steuern

Die Verwaltung kann die Zwangsvollstreckung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen des Schuldners vornehmen.

Diese Vollstreckung erfolgt nach dem Muster für das Vollstreckungsverfahren des allgemeinen Rechts, unterscheidet sich jedoch durch eine erhebliche Vereinfachung der Formen. Zur Zwangsvollstreckung ergeht zunächst ein Zahlungsbefehl, auf den die Zwangsentziehung oder die Ausübung des Verkaufsrechtes folgen.

Deutschland

Die Steuerdienste können auf Grund eines mit dem Steuerbescheid verbundenen von der Finanzbehörde erlassenen Leistungsgebots bewegliche Sachen pfänden und versteigern, Geldforderungen des Schuldners pfänden und einziehen und bei Gericht die Zwangsvollstreckung in Grundstücke, den persönlichen Sicherheitsarrest und die Eröffnung des Konkursverfahrens beantragen.

Zum Zwecke der Sicherungen von Steueransprüchen kann das Finanzamt einen Arrest in das Vermögen des Schuldners anordnen.

Frankreich

Die Steuerverwaltung verfügt über folgende Befugnisse:

- a) Ausstellung eines Vollstreckungstitels ohne Einschaltung der Gerichte;
- b) Vollstreckungsmittel (Pfandversteigerung, Vorpfändung, Immobilienpfändung, und in bestimmten Fällen Haft);

c) Sicherung der Erhebung (Vorrechte, gesetzliche Hypothek, Kaution).

Niederlande

Grundsätzlich verfügt die Verwaltung über die gleichen Mittel wie jeder Gläubiger.

Der Unterschied liegt darin, daß der Steuereinnehmer das sofortige Vollstreckungsrecht besitzt. Der Steuereinnehmer kann sich somit einen Vollstreckungstitel beschaffen, ohne eine andere Behörde einzuschalten.

Der Steuereinnehmer bedarf somit keiner Genehmigung durch die Gerichtsbehörden.

Belgien

Die Erhebung der Steuer kann nur durch einen Beamten des Schatzamtes aufgrund eines gesetzlich ausgestellten Titels vorgenommen werden. So betrachtet verfügt dieser Beamte über die allen Gläubigern gewährten Befugnisse und darüber hinaus über besondere Rechte und Privilegien (gesetzliche Hypothek auf Pfandversteigerung, Grundstücke, Vorrechte auf Einkünfte und bewegliches Gut).

Luxemburg

Bei den direkten Steuern verfügt die Verwaltung über das Recht der Vollstreckung aufgrund eines vom Steuereinnahmer ausgestellten und vom Direktor für Steuern für vollstreckbar erklärten Zahlungsbefehls.

9. Mitwirkung der Gerichte bei der Beitreibung von Steuern

Die Gerichte sind im allgemeinen nur unterstützend an der Beitreibung der Steuern beteiligt.

Ihre Mitwirkung trägt formellen oder sachlichen Charakter, je nachdem, ob es sich lediglich um eine Beglaubigung des von der Steuerverwaltung ausgestellten Dokuments handelt (formelle Prüfung) oder ob die Einschaltung des Gerichtes mit einer Würdigung des Ersuchens der Verwaltung verbunden ist.

Die Mitwirkung der Gerichte ist von ausschlaggebender Bedeutung, wenn dem Ersuchen der Verwaltung auf Anforderung des Arrests gegen den Steuerpflichtigen entsprochen wird.

Deutschland

Auf Antrag der Finanzämter wirken die Gerichte an der Beitreibung der Steuern mit

- a) bei der Abnahme des Offenbarungseides, wenn der Schuldner nicht bereit ist, den Eid vor dem Finanzamt zu leisten;
- b) bei der Zwangsvollstreckung in das unbewegliche Vermögen (Eintragung einer Sicherheitshypothek, Anordnung der Zwangsversteigerung oder Zwangsverwaltung)
- c) durch Beschluß über die Eröffnung des Konkurs- und Vergleichsverfahrens, Einsetzung eines Konkurs- oder Vergleichsverwalters
- d) im Sicherungsverfahren beim persönlichen Sicherheitsarrest durch Anordnungen über die Beschränkung der persönlichen Freiheit des Schuldners.

Niederlande

Das Gericht kann an der Beitreibung mitwirken, wenn der Betroffene (der Steuerpflichtige) sich der Vollstreckung in sein Vermögen widersetzt oder wenn Dritte Ansprüche auf die gepfändeten Güter geltend machen.

Belgien

Bestimmte Vollstreckungsmaßnahmen bedürfen der Bestätigung durch die Gerichte (Pfändung und Enteignung von unbeweglichem Vermögen). Die Gerichte sind zur Regelung von Streitfällen verpflichtet, die zwischen Steuergläubigern und Steuerschuldnern bei der Anwendung der Vollstreckungsmaßnahmen auftreten.

Luxemburg

Bei den direkten Steuern wirken die Gerichte bei der Beitreibung der Steuer nicht mit.

10. Zahl der Beitreibungsfälle und Summe der beigetriebenen Steuerbeträge

Für Italien, Belgien und Luxemburg liegen keine diesbezüglichen statistischen Angaben vor.

In Deutschland belief sich die Zahl der Beitreibungsfälle nach einer internen Statistik des Bundesfinanzministeriums 1967 auf 550.177 für Besitz- und Verkehrssteuern.

Der Gesamtbetrag der auf diese Weise beigetretenen Steuern betrug 1967 878.695.000 DM.

Frankreich

1961 war die Zwangsbeitreibung der indirekten Steuern in 129.000 Fällen notwendig, von denen 99.000 die Umsatzsteuern betrafen.

Im Bereich der direkten Steuern schwankt die Zahl der Steuerpflichtigen, gegen welche Verfahren zur Beitreibung der Steuer erforderlich waren, von einem Departement zum andern erheblich. Für das gesamte Staatsgebiet beträgt sie aber nicht mehr als 3 % der Steuerpflichtigen.

In den Niederlanden wurden rund 1 Mio Zahlungsbefehle zugestellt, in der Mehrzahl für unerhebliche Beträge. Außerdem wurden 151.000 Pfändungen und rund 193 Verkäufe durchgeführt.

Vom Gesamtaufkommen wurden rund 1,2 % durch Zahlungsbefehle eingetrieben.

Da statistische Angaben für drei Länder (Italien, Belgien, Luxemburg) fehlen, ist ein Vergleich der bei der Erhebung der Steuern in der Gemeinschaft verwendeten Zwangsbeitreibungsverfahren nicht möglich.

Außerdem wäre eine Prüfung des auf diese Weise beigetriebenen Steuerbetrags nur von besonderer Bedeutung, wenn er als Prozentsatz des gesamten Steueraufkommens vorliegen würde.

11. Nicht beitreibbare Steuerbeträge

Italien

Dieser Satz kann auf insgesamt 4,5 % geschätzt werden; hiervon beziehen sich 1,2 % auf Steuern, die nicht beitreibbar waren, weil der Steuerpflichtige zahlungsunfähig oder unauffindbar ist und 3,3 % auf Steuernachlässe.

Deutschland

Von den rechtskräftig festgesetzten Steuerbeträgen wurden nach § 130 der Abgabenordnung im Jahre 1967 als nicht beitreibar niedergeschlagen Beträge in Höhe von 128.761.000 DM bzw. 0,17 % der Steuerbeträge (Besitz- und Verkehrsteuern).

Niederlande

Der Prozentsatz, der bei einer Reihe von Steuern nicht beitreibbaren Beträge vom Gesamtaufkommen aus diesen Steuern war 1967 wie folgt:

Grundsteuer	0,1 %
Bürgersteuer	2 %
Einkommensteuer	0,8 %
Vermögensteuer (weniger als)	0,1 %
Körperschaftsteuer(weniger als)	0,17%

Belgien

Die nicht beitreibbaren Steuern betragen für das Haushaltsjahr 1967 0,3 % des Gesamtaufkommens der direkten Steuern.

Mangels statistischer Angaben für Frankreich und Luxemburg ist ein Vergleich der endgültig festgesetzten Steuern mit denjenigen, die nicht beitreibar waren, weil der Schuldner zahlungsunfähig oder nicht auffindbar war oder weil ein Nachlaß gewährt wurde, nicht möglich. Ein bescheidener Vergleich kann aufgrund folgender Angaben versucht werden:

Italien: 1,20 % (ausgenommen Erlaß wegen Nichtbestehens der Steuerschuld)

Deutschland: 0,16 %

Niederlande: 0,17 %

SIEBTER TEIL

BILIGKEITSMASSNAHMEN

VII. BILLIGKEITSMASSNAHMEN

1. Die gesetzlich vorgeschriebenen Bedingungen für Steuerbefreiungen

Nach allen Gesetzgebungen ist die Niederschlagung der Steuerschuld grundsätzlich ausgeschlossen; die Finanzverwaltungen haben nicht das Recht, eine völlige oder teilweise Niederschlagung von Steueransprüchen zu genehmigen.

Dennoch gibt es Sonderfälle, in denen ausnahmsweise die Finanzverwaltung das Recht hat, eine bereits endgültig festgelegte Steuerschuld zu überprüfen.

Die Niederschlagung der Steuerschuld gehört zu dem Abschnitt der Steuererhebung.

Während in Frankreich und in Italien die Billigkeitsmaßnahmen im Gesetz begrenzt vorgesehen sind, enthält die deutsche und luxemburgische Gesetzgebung eine Generalklausel.

Weiter gibt es Fälle, in denen sich die von der Finanzverwaltung festgestellte Steuer im Licht neuer Tatsachen als irrig herausstellt. Das Gleiche gilt für beweiskräftige Urkunden, bei denen die Verzögerung der Vorlage durch den Steuerpflichtigen aus überzeugenden Gründen gerechtfertigt erscheint. Das gilt für Fälle, in denen die normalen Rechtsmittel nicht anwendbar sind.

Die Bestimmungen, die die Anwendung von Billigkeitsmaßnahmen in den Gesetzgebungen der Mitgliedstaaten enthalten, sind sehr unterschiedlich und richten sich nach teils subjektiven teils objektiven Merkmalen.

Es ist daher zu unterscheiden zwischen objektiven Merkmalen (klimatische Einflüsse), für die die Entlastungen in den Grundsteuerbestimmungen vorgesehen sind, und zwischen subjektiven Merkmalen, die sich aus der Finanzlage des Steuerpflichtigen ergeben, insbesondere wenn die Steuerzahlung für diesen schwere Folgen nach sich ziehen würde.

Unter den Billigkeitsmaßnahmen gibt es eine solche allgemeinen Charakters, die man als Härteklausel zu qualifizieren hat (z.B. in den Niederlande). Aufgrund dieser Klausel ist der Finanzminister befugt, in bestimmten Fällen schwere Folgen auszugleichen, die sich bei der Anwendung des Steuerrechts ergeben könnten.

Im besonderen:

Italien.

Bestimmte Steuergesetze sehen für Ausnahmefälle die Berichtigung vor, durch Schweigen des Steuerpflichtigen rechtskräftig gewordene Steuerbeträge im Rahmen einer den Umständen entsprechenden Entscheidung herabzusetzen, wenn eine eingehende Untersuchung Fehler oder Irrtümer in der Steuerberechnung zutage treten läßt.

Auf den direkten Steuern sind gleichfalls Ermäßigungen im Falle von Unwetterschäden vorgesehen.

Deutschland

Die rechtskräftig festgesetzte Steuer und sonstige Geldleistungen können im Einzelfall erlassen oder nach Zahlung erstattet sowie auf andere Steuerschulden angerechnet werden, wenn die Einziehung unbillig wäre. Die Unbilligkeit kann auf persönlichen Gründen bzw. schlechten wirtschaftlichen Verhältnissen beruhen oder in der Sache liegen. Letzteres gilt insbesondere, wenn die formale Anwendung der Vorschriften zu einem vom Gesetzgeber nicht gewollten Ergebnis führen würde.

Luxemburg

Dasselbe System gilt auf dem Gebiete der direkten Steuern.

Frankreich

In beschränktem Umfange sind Steuerbefreiungen durch das Gesetz vorgesehen, das in jedem einzelnen Falle die Bedingungen für eine Ermäßigung angibt.

Niederlande

Obwohl die Ausdrücke "Billigkeitsmaßnahmen" und "Befreiung" offensichtlich zur gleichen Gruppe gehörig angesehen werden, enthält die niederländische Gesetzgebung eine klare Unterscheidung zwischen diesen beiden Begriffen.

Die Steuerbefreiung ist ein Ausdruck, der in dem Gesetz über die Steuererhebung enthalten ist und der ausschließlich bei der Steuererhebung verwendet wird. Die Steuerbefreiung wird gewährt, wenn der Steuer-

pflichtige die Steuer nicht zahlen kann, ohne eine schwere Einbuße zu erleiden. Eine schwere Einbuße liegt vor, wenn die Mittel zur Steuerzahlung nicht vorhanden sind und auch in naher Zukunft nicht zur Verfügung stehen werden.

Die niederländische Gesetzgebung kennt außerdem die Härteklausele, die eine charakteristische Billigkeitsmaßnahme ist. Die Härteklausele hat zum Inhalt, daß der Finanzminister befugt ist, in bestimmten Fällen oder in bestimmten Gruppen von Fällen schwerer Benachteiligungen, die sich bei der Anwendung des Steuergesetzes ergeben könnten, ausgleichende Maßnahmen zu treffen. Die finanzielle Lage des Steuerpflichtigen oder der Steuerpflichtigen bleibt dabei unberücksichtigt. Es handelt sich dabei um vom Gesetzgeber nicht vorgesehene Fälle, in denen die formale Anwendung der Bestimmungen zu einem Resultat führen würde, das den Absichten des Gesetzgebers zuwiderlaufen würde.

Belgien: Der Steuereirektor kann in Sonderfällen eine volle oder teilweise Befreiung der Säumniszuschläge gewähren.

Aufgrund des § 9 des "Arrêté du Régent" vom 18. März 1831 ist der Finanzminister befugt, eine Befreiung der nicht vom Richter verhängten Strafzuschläge zu gewähren (z.B. Zuschläge für Nichtabgabe der Erklärung oder unvollständige Erklärung).

2. Bedeutung der tatsächlich bewilligten Befreiungen

Obwohl die Billigkeitsmaßnahmen sehr selten und nach sehr strengen Maßstäben angewandt werden, sind statistische Angaben in keinem Land außer der Bundesrepublik Deutschland vorhanden, wo 1961 Befreiungen aus Billigkeitsgründen für einen Betrag von 47.043.000 DM, d. h. 0,06 des Steuereinkommens gewährt wurden.

ACHTER TEIL

STEUERSTRAFRECHT

STEUERSTRAFRECHT

EINFÜHRUNG

Kurze allgemeine Bemerkungen zu den Strafbestimmungen
des Steuerrechts in den sechs Mitgliedstaaten

ITALIEN

Für Steuervergehen werden verschiedene Arten von Strafen angedroht.

Die allgemeinen Vorschriften sind in Gesetz Nr. 4 vom 7.1.1929 enthalten, das für Steuervergehen folgende Einteilung vorsieht:

- strafrechtliche Steuerdelikte
- administrative Steuerdelikte
- zivilrechtliche Steuerdelikte

Je nach der Art der in den verschiedenen Steuergesetzen vorgesehenen Sanktionen.

Als strafrechtliche Steuervergehen (reati) gelten Zuwiderhandlungen gegen Steuervorschriften, für die entweder Gefängnisstrafen und Geldstrafen (Vergehen) oder Haftstrafen und Geldstrafen (Übertretungen) angedroht sind.

Als administrative Steuervergehen gelten Tatbestände, für die Bußgeld angedroht ist. Als zivilrechtliche Delikte gelten Zuwiderhandlungen, für die ein Zuschlag erhoben werden kann. Diese Sanktionen haben zivilrechtliche Verpflichtungen des Steuerpflichtigen zur Folge.

Ferner sind für Steuervergehen weitere Sanktionen angedroht. Dies sind Nebenstrafen verschiedener Art, die gewöhnlich für bestimmte Vergehen oder Übertretungen von Gesetzes wegen oder aufgrund einer Ermessensentscheidung des Strafrichters nach der Verurteilung festgesetzt werden oder die sowohl gesondert als auch in Verbindung mit anderen zivilrechtlichen Sanktionen verhängt werden können.

Frankreich

Die Strafgerichte entscheiden über Streitigkeiten wegen Zuwiderhandlungen von Steuer- oder Abgabepflichtigen gegen Steuergesetze.

Bei diesen Streitigkeiten wird wie bei den von der Staatsanwaltschaft eingeleiteten ordentlichen Strafverfahren vor den Strafgerichten Anklage erhoben.

Diese Strafklage zum Zwecke der Verurteilung des Abgabepflichtigen zu den im Gesetz vorgesehenen Strafen steht selbständig neben der Verwaltungs- oder Zivilklage, die (je nachdem) die Festsetzung oder Beitreibung der Abgaben bezweckt.

Beide Klagen (Straf- und Zivilklage) sind voneinander unabhängig; so besteht die Möglichkeit, daß gegen einen Abgabenschuldner, der in einem verwaltungsgerichtlichen Verfahren einen auf dem Gebiete der direkten Steuern verhängten Strafzuschlag anfecht, gleichzeitig wegen der bestrittenen Zuwiderhandlungen, welche diesem Strafzuschlag zugrunde liegen, ein Verfahren vor dem Strafgericht durchgeführt wird.

Bei den unter Strafdrohung gestellten "besonderen Tatbeständen" ist die Beihilfe in gleicher Weise strafbar wie die Täterschaft (Art. 1845 - Code général des Impôts).

Niederlande

Im niederländischen Strafrecht werden die strafbaren Handlungen wie folgt unterteilt:

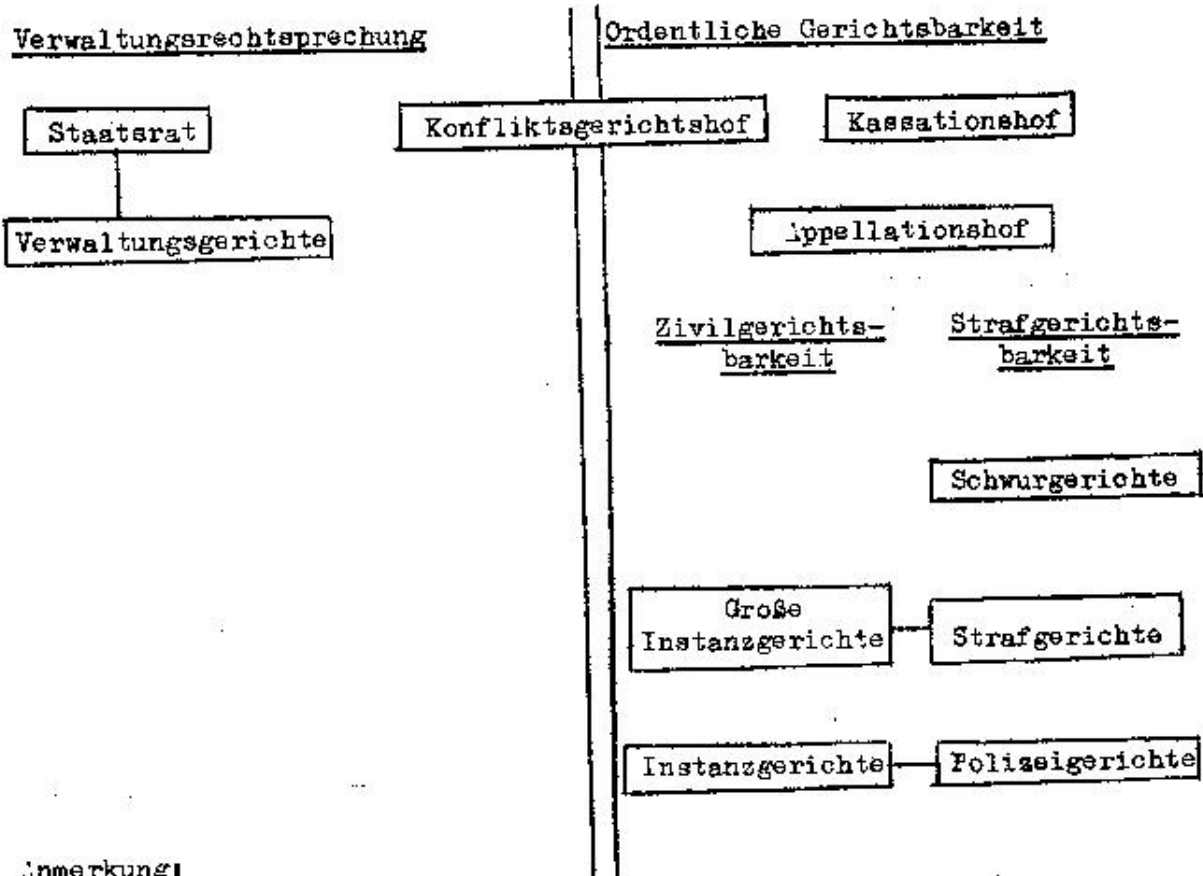
- a) Vergehen
- b) Übertretungen

Für Vergehen ist im allgemeinen im ersten Rechtszug eines der 19 Distriktgerichte zuständig. Die Übertretungen fallen dagegen in die Zuständigkeit eines der 62 Kantongerichte.

Die Staatsanwaltschaft hat das Recht, dem Beschuldigten für die nach dem Gesetz ausschließlich mit Geldstrafe oder neben einer Freiheitsstrafe mit Geldstrafe bedrohten Steuervergehen eine Unterwerfungsverhandlung vorzuschlagen.

ORGANISATION DES GERICHTSWESENS
IN FRANKREICH

Die wichtigsten Gerichte



Anmerkung:

- Es gibt:
- 27 Verwaltungsgerichte
 - 27 Appellationshöfe
 - 172 Große Instanzgerichte
 - 455 Instanzgerichte
 - 455 Polizeigerichte

./.

Sobald die von der Staatsanwaltschaft festgesetzten Auflagen erfüllt sind, entfällt das Recht der Staatsanwaltschaft auf Einleitung eines Strafverfahrens.

Im niederländischen Strafrecht ist für die verschiedenen strafbaren Handlungen eine Höchststrafe festgesetzt. Für die gleichen Straftatbestände beträgt die Mindeststrafe entweder 1 Tag Gefängnis, 1 Tag Haft oder eine Geldstrafe von 0,50 Gulden.

Bei Übertretungen sind Versuch und Beihilfe nicht strafbar.

Mit Freiheitsstrafen bedrohte steuerrechtliche Zuwiderhandlungen sind Vergehen, die übrigen Steuerstraftatbestände sind Übertretungen.

Deutschland

Die Steuergesetze enthalten Vergehen als echte Straftatbestände und Ordnungswidrigkeiten, die lediglich Ordnungs-(Verwaltungs-)unrecht beinhalten.

Für die Steuervergehen gelten, soweit die Straf- und Strafverfahrensvorschriften der Steuergesetze nichts anderes bestimmen, die allgemeinen Gesetze über das Straf- und Strafverfahrensrecht. Bei Ahndung der Ordnungswidrigkeiten ist neben diesen Bestimmungen das OWiG heranzuziehen, das lediglich ergänzend auf die Vorschriften der allgemeinen Gesetze über das Strafverfahren verweist.

Das deutsche Steuerstrafrecht beschreibt den Tatbestand des einzelnen Steuerdelikts und bestimmt die jeweilige Gefängnis- oder (und) Geldstrafe, bei den Steuerordnungswidrigkeiten die Geldbuße sowie die Nebenfolgen.

Die Strafverfolgung verjährt bei Steuervergehen und bei einem Teil der Steuerordnungswidrigkeiten in fünf Jahren, bei den übrigen Steuerordnungswidrigkeiten regelmäßig in zwei Jahren.

Zuständig für die Einleitung des Strafverfahrens und die Ermittlung der Steuervergehen sind die Finanzbehörden. Die Staatsanwaltschaft kann die Strafsache jedoch jederzeit an sich ziehen. Die Staatsanwaltschaft führt das Ermittlungsverfahren durch, sobald ein Haft- oder Unterbringungsbefehl erlassen worden ist sowie im allgemeinen bei Tateinheit des Steuervergehens mit einem Straftatbestand des allgemeinen Strafrechts. Die Bestrafung ist Aufgabe des Gerichts.

Bei den Steuerordnungswidrigkeiten obliegt die Verfolgung und Ahndung grundsätzlich der Finanzbehörde. Die Gerichte entscheiden erst über Rechtsmittel gegen den Bußgeldbescheid.

Belgien

Strafbare Handlungen werden eingeteilt in Verbrechen, Vergehen und Übertretungen.

Bei den Steuerstraftatbeständen gibt es lediglich Vergehen.

Zuständig ist das Strafgericht.

Geldstrafen, die nicht bezahlt worden sind, können nicht in Freiheitsstrafen umgewandelt werden, sofern nicht auf Geldstrafe oder Gefängnisstrafe erkannt worden ist.

Geldstrafen können ausgeworfen werden:

- a) Als einzige Strafe;
- b) wahlweise anstelle einer Gefängnisstrafe;
- c) neben einer Gefängnisstrafe.

Bei Verhängung einer Geldstrafe auf dem Gebiete der Zoll- und Verbrauchsabgaben muß das Gericht verfügen, daß im Falle einer Nichtbezahlung die Geldstrafe in Gefängnisstrafe umgewandelt wird.

Die Teilnahme ist in gleicher Weise strafbar wie die Täterschaft, unbeschadet von Disziplinarstrafen, wenn es sich um Angehörige des öffentlichen Dienstes handelt. Ferner haften Täter und Gehilfen gesamtschuldnerisch für die hinterzogenen Steuerbeträge.

Bezüglich der Möglichkeit eines Unterwerfungsverfahrens bei einer mit Geldstrafe bedrohten Zuwiderhandlung hat der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf eine Unterwerfungsverhandlung, sondern lediglich die Möglichkeit, die Niederschlagung des Steuerstrafverfahrens im Wege eines Unterwerfungsverfahrens zu beantragen. Auf dem Gebiete der Zoll- und Verbrauchsabgaben hat die Verwaltung das Recht, dem Beschuldigten für die meisten Vergehen eine Unterwerfungsverhandlung vorzuschlagen.

Die im Strafgesetzbuch vorgesehenen Sicherungsmaßnahmen gelten nicht im Steuerstrafrecht.

Luxemburg

Die auf dem Gebiete der indirekten Steuern vorgesehenen Strafbestimmungen sind allgemein abgefasst und finden unbeschadet der in den Sondergesetzen vorgesehenen strafrechtlichen Sanktionen auf einen Steuerpflichtigen Anwendung, der sich vorsätzlich der Zahlung der gesamten oder eines Teiles der indirekten Steuern entzieht oder zu entziehen versucht.

1. Strafbare Tatbestände

2. Angedrohte Strafen

Die Stellungnahmen der Delegationen der Mitgliedsstaaten erfolgten in Form von beschreibenden Aufzählungen, die je nach den dabei zugrundegelegten praktischen oder theoretischen Merkmalen variierten.

Der Versuch, die Stellungnahmen, bei denen kein besonderes Kriterium zugrundegelegt worden ist, mit Hilfe einer allgemeinen Gliederung zu ordnen, erwies sich als nicht möglich.

Die bei den Straftatbeständen angedrohten Strafen reichen je nach der vom nationalen Gesetzgeber der Zuwiderhandlung zugemessenen Schwere von der Geldstrafe bis zur Gefängnisstrafe.

Für Vergleichszwecke wäre es interessant, die Beurteilung ein und derselben Zuwiderhandlung in den verschiedenen Ländern zu kennen. Die vorgelegten Stellungnahmen reichen jedoch nicht aus, um eine derartige Analyse durchzuführen.

Folgende Übersicht gibt für jedes Land eine knappe Zusammenfassung der Straftatbestände und der hierfür angedrohten Strafen.

1999/XIV/70-D

- 147 -

./.

FRANKEICH

I A

Allgemeine Steuerdelikte

- 1) Verspätete Vorlage von Unterlagen
- 2) Unterlassene oder unrichtige Angaben in den vorgelegten Unterlagen.
- 3) a) Nichtabführung oder verspätete Abführung von Steuern, die ohne Aufforderung und ohne Vorlage eines Vollstreckungstitels zu entrichten sind, wie z.B. Umsatzsteuer, indirekte Steuern, vom Arbeitgeber abzuführende pauschale Lohnabgabe.
 - b) Für andere Steuern 10 v.H.
- 4) Unvollständige Erklärung oder Zahlung, wegen der die Finanzverwaltung Berichtigen vornehmen muß.
 - 1. Unvollständigkeiten, bei denen der Steuerpflichtige in gutem Glauben war
 - a) Steuern, die ohne vorherige Ausfertigung eines vollstreckbaren Titels abgeführt werden müssen;
 - b) andere Steuern (Erhebung durch Veranlagung)

Allgemeine Steuerstrafen

- 1.) Pauschale Geldstrafen von 25 oder 200 frs.
- 2) Geldstrafe von 25 frs je unterlassene Angabe, jedoch mindestens 200 frs je Schriftstück.
- 3) Säumniszuschlag von 3 v.H. des geschuldeten Steuerbetrages für den ersten Monat nach Fälligkeit, zusätzlich 1 v.H. für jeden folgenden Monat mit einem Mindestbetrag von 5 frs.
 - a.) Säumniszuschlag in gleicher Höhe wie oben;
 - b) monatliche Verzugszinsen von 0,75 v.H. des geschuldeten Steuerbetrages für jeden Monat durch Fälligkeit.

2. Unvollständigkeiten, bei denen die Gut- 2.
gläubigkeit unerheblich ist

a.) Einkommensteuer)

- 3.) Zuschläge in Höhe von 30 v.H., wenn der nicht abgeführte Steuerbetrag die Hälfte der tatsächlich geschuldeten Steuern nicht übersteigt; in Höhe von 50 v.H., wenn der nicht abgeführte Steuerbetrag mehr als die Hälfte der tatsächlich geschuldeten Steuern beträgt; in Höhe von 100 v.H. bei Hinterziehungsabsicht;

- b) Strafgeld in Höhe von 60 v.H., 200 v.H. entsprechend der oben erläuterten Einteilung
- c) Strafgeld in Höhe von 200 v.H.
- 5) Zuschlag in Höhe des Betrages der Verzugszinsen von monatlich 0,75 v.H. mit einem Mindestsatz von 10 v.H. Zuschlag von 20 v.H. oder von 100 v.H., je nach dem Zeitpunkt der Beendigung der Zuwiderhandlung.
- 6) Zuschlag von 100 v.H. oder Strafgeld von 200 v.H. je nach der Art der Steuern.

I B

Strafen

- Geldstrafe von 100 bis 5000 frs.
- Geldstrafe in Höhe des Preises.
- Geldstrafe von 10 bis 100 frs. und Zwangsgeld von mindestens täglich 1 fr. während der Verzugszeit.

- b) andere Steuern;
- c) Steuerumgehung oder Rechtsmissbrauch
- 5) Nichtabgabe oder verspätete Abgabe der Steuererklärung mit der Folge einer Schätzung von Umsätzen wegen (Einkommensteuer und Umsatzsteuer).
- 6) Wertfestsetzung von Umsätzen aufgrund eines Widerspruchs gegen die Durchführung der Prüfung.

Besondere Steuerdelikte

- Behinderung der Finanzbeamten bei der Ausübung ihrer Tätigkeit.
- Zuwiderhandlung gegen die Vorschrift über die Auftrags- und Lieferscheine.
- Nichtvorlage der Geschäftsbücher und Buchführungsunterlagen.

II 2.

Allgemeine Steuerdelikte

- Vorhinderung der Steuerfestsetzung, Steu-
erhinterziehung oder Steuerverkürzung durch
vorsätzliches Handeln wie:
- vorsätzliche Nichtabgabe einer Steuerer-
klärung,
 - vorsätzliches Beiseiteschaffen von vor-
steuernder Erträge,
 - Herboiführung der Zahlungsunfähigkeit
oder andere Maßnahmen.

Allgemeine Strafen für A und B

Geldstrafen, in den meisten Fällen von 5.000 bis zu
30.000 frs. Gefängnisstrafen zwischen zwei Monaten
und fünf Jahren oder nur eine dieser beiden Strafen
nach dem Ermessen des Gerichts.

II B

Besondere Steuerdelikte

Fehlerhafte Buchführung, Erstellung unrichtiger Bilanzen, Nichtabführung von Vorwegabzügen, Vorlage unrichtiger Belege, um einer Steuernachlast zu erhalten.

Gemeinsame Behänderung der Finanzbeamten bei der Ausübung ihrer Prüfungstätigkeit.
Steuerzeichenfälschung.

Vorsätzlich falsche Bestätigung der Richtigkeit oder Echtheit.

Schwere Vergehen auf dem Gebiet der indirekten Steuern (beispielsweise verboten: Herstellung von Alkohol).

Nebenstrafen

(Werden automatisch zusammen mit der Hauptstrafe verhängt). Verbot aufträge oder Lieferungen von öffentlich-rechtlichen Körperschaften entgegenzunehmen.

Verbot der Ausübung eines kaufmännischen oder gewerblichen Berufes, wenn die ausgeworfene Strafe über der gesetzlichen Mindeststrafe liegt.

Ergänzende Strafmaßnahmen

(müssen im Urteil ausdrücklich festgesetzt werden).

Verpflichtung des Urteils in dem im Urteil bezeichneten Tageszeitungen.

Ausgang dieses Urteils.

Bei Rückfallverfahren Entzug der bürgerlichen Ehrenrechte für einen bestimmten Zeitraum.

Zeitlich beschränktes Verbot der Berufsausübung.

Deutschland

Das deutsche Recht unterscheidet zwischen Straftatbeständen und Steuer- (Zoll-)ordnungswidrigkeiten. Daneben kennt es Ungehorsamsfolgen, die keinen Straf- oder Bußcharakter haben, unter anderem bei Nichtbefolgung von Einzelanordnungen, verspäteter Abgabe der Steuererklärung oder verspäteter Zahlung.

Straftatbestände

Strafen

- | | |
|---|---|
| 1) Steuerhinterziehung (§ 392 Abgabenordnung - AO); hierunter fällt auch die Verkürzung von Eingangsabgaben, die anderen Mitgliedstaaten der EWG zustehen, wenn auch nach dem Recht des anderen Mitgliedstaates die Tat mit Strafe oder Geldbuße bedroht ist und eine spätere Verurteilung wegen derselben Tat nicht mehr zulässig oder die vollstreckte Strafe auf eine spätere Verurteilung wegen derselben Tat anzurechnen ist. Versuch, Beihilfe oder Begünstigung sind ebenfalls strafbar (§§ 393, 394). | 1) Geldstrafen bis zu 5 Mio DM, gegebenenfalls auch Gefängnis. Neben einer Gefängnisstrafe von mindestens einem Jahr kann auf Verlust der Fähigkeit, öffentliche Ämter zu bekleiden und Rechte aus öffentlichen Wahlen zu erlangen sowie auf den Verlust entsprechender Rechte und Rechtstellungen auf die Dauer von 2 bis 5 Jahren erkannt werden. |
| 2) Bannbruch (§ 396 AO). Bannbruch begeht, wer Gegenstände einem Verbot zuwider einführt, ausführt oder durchführt, ohne sie der zuständigen Zollstelle ordnungsmäßig zu stellen. | 2) Strafen wie zu 1). |
| 3) Gewerbsmäßiger, bandenmäßiger und gewaltsamer Schmuggel (§ 397). | 3) Gefängnis nicht unter 3 Monaten. |
| 4) Steuerhhehlerei (§ 398 AO). (Ankauf, Inpfandnahme und Ähnliches von Erzeugnissen oder Waren, hinsichtlich deren Verbrauchsteuern oder Zoll hinterzogen oder Bannbruch begangen worden ist). | 4) Einfache Steuerhhehlerei: Strafen wie zu 1).
Gewerbsmäßige Steuerhhehlerei wie zu 3). |
| 5) Fälschung von Steuerzeichen (§ 399 AO). | 5) Gefängnis nicht unter 3 Monaten; bei Wiederverwendung bereits verwendeter Steuerzeichen Geldstrafe, gegebenenfalls daneben Gefängnis bis zu 2 Jahren. |

Straftatbestände

- 6) Bruch des Steuergeheimnisses
(§ 400 AO).

Erschwerte Verletzung des
Steuergeheimnisses.

Strafen

- 6) Geldstrafe oder Gefängnis
bis zu 6 Monaten.

Strafverfolgung tritt nur auf
Antrag der Oberfinanzdirektion,
gegebenenfalls auch des Steuer-
pflichtigen ein.

Wird das Steuergeheimnis aus
Eigennutz oder in Schädigungs-
absicht verletzt, so kann statt
der Geldstrafe oder neben ihr
auf Gefängnis erkannt werden
sowie auf die zu 1) genannten
Rechtsfolgen.

Zu 1), 2) und 4):

Neben der Strafe kann er-
kannt werden auf Einziehung
von Sachen oder Wertersatz,
wenn bestimmte Voraussetzungen
erfüllt sind (§§ 401
Abs. 2, 391 Abs.2 AO).

<u>Steuerordnungswidrigkeiten</u>	<u>Rechtsfolgen</u>
1. Leichtfertige Steuerverkürzung (§ 404 AO)	Geldbuße bis 100.000 DM
2. Steuergefährdung (§ 405 AO; Ausstellung falscher Belege, auch bei Gefährdung von Eingangsabgabe, die einem anderen Mitgliedstaat der EWG zustehen, unter den zu § 392 AO genannten Voraussetzungen; unterlassene oder unrichtige Verbuchung von Geschäftsvorfällen oder Betriebsvorgängen)	Geldbuße bis zu 10.000 DM
3. Gefährdung von Abzugsteuern (§ 406 AO)	Geldbuße bis zu 10.000 DM
4. Verbrauchsteuergefährdung (§ 407 AO; vorsätzlicher oder leichtfertiger Verstoß gegen Erklärungs-, Anzeige-, Verpackungs- oder Kennzeichnungspflichten)	Geldbuße bis zu 10.000 DM
5. Gefährdung von Eingangsabgaben (§ 408 AO; Verletzung bestimmter Gebote oder Verbote nach dem Zollgesetz)	Geldbuße bis zu 10.000 DM
6. Unbefugte Hilfeleistung in Steuersachen (§ 409 AO)	Geldbuße bis zu 10.000 DM
7. Weitere Steuerordnungswidrigkeiten enthalten Einzelsteuergesetze (z.B. Biersteuer-Tabaksteuergesetz)	Geldbuße in unterschiedlicher Höhe

ITALIEN

Steuerstrafstatbestände

A. Direkte Steuern

Übertrretungen

- 1) Verletzung der Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung.
- 2) Unvollständige Steuererklärung.
- 3) Unrichtige Erklärung über die Echtheit und Richtigkeit der Buchführungsunterlagen.
- 4) Verletzung der Pflicht zur Rückgabe der Fragebogenvordrucke.
- 5) Unvollständige oder wahrheitswidrige Ausführung der Vordrucke.
- 6) Verstoß gegen die Vorschriften und Bestimmungen der Steuerverwaltung, der die Erstellung des Steuerblattes erschwert.
- 7) Verstoß gegen die Verpflichtung zur Abführung von Steuerabzugsbeträgen.
- 8) Die Nichtabführung der Steuern für sechs aufeinanderfolgende Steuerstufen in einem Gesamtbetrag von mehr als 12 000 Lire.

Vergehen

- 1) Steuerbetrug
- 2) Nichtanzeige des Fehlens von zum Rechnungswesen gehörenden Büchern oder Aufzeichnungen im Jahresbericht.
- 3) Mißbräuchliche Ausnutzung der Hilfeleistungs- oder Vertretungsbefugnis in Steuersachen.

Strafen

Angedroht ist eine Geldstrafe und in bestimmten Fällen außerdem eine Haftstrafe.

Strafen

Geldstrafe ("la multa") und in bestimmten Fällen Gefängnis.

B. Indirekte Steuern

Übertretungen

- a) Allgemeine Ertragssteuern
- 1) Ausstellung unrichtiger Rechnungen.
 - 2) Unrichtige Erklärung hinsichtlich der Steuerzahlung.
 - 3) Ablehnung der Vorlage der zum Rechnungswesen gehörenden Bücher und Register.
 - 4) Anmeldung eines geringeren Wertes als der von den Zollbehörden festgestellte Wert.
 - 5) Unrichtige Angaben über Qualität und Menge von Waren, die der aufgrund eines offiziellen Wertes berechneten Steuer unterliegen, und unvollständige Abführung der Zollabgaben für eingeführte Waren.
- b) Eintragungssteuer.
- 1) Verschweigen oder unrichtige Anzeige von vorangegangenen Schenkungen.
 - 2) Verschweigen oder unrichtige Anzeige der Verwandtschaftsverhältnisse zwischen den Vertragsparteien.
 - 3) Weigerung, die von den Steuerkommissionen angeordneten Untersuchungen, Durchsuchungen, Besichtigungen und Kontrollen zu gestatten.
 - 4) Verstoß gegen die Pflicht zur Vorlage der Geschäftsbücher im Falle der Übertragung des Unternehmens oder der Gesellschaftsanteile.

Strafen

Geldstrafe ("l'ammenda"), außerdem in bestimmten Fällen zusätzlich Haftstrafe.

Vergehen

Strafen

- a) Allgemeine Ertragssteuern
- 1) Fälschung, Verkauf, Wiederverwendung von Steuerzeichen.
 - 2) Bearbeitung von bereits verwendeten Steuerzeichen zum Zwecke der Wiederverwendung, Besitz, Verwendung oder Verkauf solcher Steuerzeichen.
 - 3) Verstoß gegen das Gesetz über die allgemeine Umsatzsteuer neben einem entsprechenden Verstoß gegen das Zollgesetz in Form eines Vergehens.
 - 4) Unrichtige Erklärung über die Abführung der über den Postscheckdienst einzuzahlenden Steuern.

Angedroht ist die "multa", außerdem in bestimmten Fällen zusätzlich Gefängnisstrafe.

b) Stempelsteuer und staatliche Konzession

- 1) Fälschung, Nachahmung, Veränderung, Wiederverwendung von Steuermarken, unrichtige Bestätigung einer noch nicht wirksam gewordenen Zahlung.

Ferner sind Nebenstrafen vorgesehen, die in der Regel bei bestimmten Vergehen oder Übertretungen neben den Hauptstrafen verhängt werden.

Außer strafrechtlichen Delikten unterscheidet man in Italien noch administrative und zivilrechtliche Delikte.

Administrative Delikte sind die mit der "pena pecuniaria" bedrohten Tatbestände. Zivilrechtliche Delikte sind Tatbestände, welche die Festsetzung einer "soprattassa" zur Folge haben: mit diesen Sanktionen werden dem Steuerschuldner Verpflichtungen zivilrechtlichen Charakters auferlegt.

BELGIEN

Delikte

Strafen

- 1) Säumnis oder Zeugnisverweigerung bei angeordneter Zeugenvernehmung.
- 2) a) Verschweigen der Benutzung von Gebäuden, deren Katastereinheitwert festgesetzt oder angepaßt werden soll.
- b) Nichtabführung der Erträge durch den Schuldner oder durch die erste belgische Zwischenperson bei der Abführung der Vorauszahlungen für ausländische Kapitalerträge.
- c) Nichtvorlage der Einkommensteuererklärung und Nichterstattung von Auskünften.
- d) Verstoß gegen das Recht der Steuerbeamten, die Betriebsräume zu betreten.
- e) Verstoß gegen die Pflicht zur Ausstellung von Empfangsbescheinigungen und zur Führung eines Journals bei Angehörigen der freien Berufe oder Inhabern von Ämtern oder amtähnlichen Einrichtungen.
- f) Verstoß gegen die Vorschriften über die für bestimmte Steuerpflichtige zu leistenden Sicherheiten.
- g) Nichtabführung der Pauschalvorauszahlungen auf Erwerbseinkünfte durch Wandergewerbetreibende, Binnenschiffer und Vertreter ausländischer Firmen.

1) Geldstrafe von 100 bis 10.000 Franken.

2) a - g Geldstrafe von 1000 bis 20.000 Franken.

Ferner kann der Richter - für das Vergehen unter 7) - die Ausübung des Berufes verbieten oder die Schließung des Unternehmens verhängen, bis der Beschuldigte die Förmlichkeiten erfüllt hat.

- h) Verstoß gegen die den Vorauszahlungsschuldnern obliegenden Erklärungs- und Abführungspflichten hinsichtlich der Vorauszahlungen auf Erwerbseinkünfte und auf Kapitalerträge.
- 3) Nichtvorlage einer Steuererklärung oder vorsätzliche Abgabe einer unvollständigen oder unrichtigen Erklärung in Hinterziehungsabsicht.
- 4) Schriftverfälschung in Hinterziehungsabsicht.
- 5) Mitwirkung von Sachverständigen bei Aufstellung und Verwertung unrichtiger Unterlagen oder Auskünfte.
- 6) Ausübung eines verbotenen Berufes.
- 3) Gefängnisstrafe von acht Tagen bis zu einem Jahr und Geldstrafe von 5.000 bis 100.000 Franken.
- 4) Ordentliche Strafen.
Die Geldstrafe muß sich jedoch auf jeden Fall von 5000 bis 100.000 F belaufen, Ferner, falls die Verfälschung durch einen Sachverständigen erfolgte, Verbot der Ausübung des Berufes während 5 Jahren.
- 5) Gefängnisstrafe von 3 Monaten bis 3 Jahren und Geldstrafe von 5000 bis 10.000 F oder eine der beiden Strafen.
- 6) Gefängnisstrafe von 6 Monaten bis 2 Jahren und Geldstrafe von 5.000 bis 50.000 F oder eine der beiden Strafen.

Indirekte Steuern

Verschiedene Vergehen mit Hinterziehungsabsicht

- a) Umsatzsteuer: Gefängnisstrafe von 8 Tagen bis 2 Jahren und Geldstrafe von 1 bis 5 x den Betrag der hinterzogenen Abgaben oder um die zweite dieser Strafen (unbeschadet von Steuergeldstrafen)
- b) Eintragungs-, Erbschafts- und Stempelsteuer in der Regel Geldstrafe von 100 FB bis 100.000 FB und Gefängnisstrafe von 8 Tagen bis 2 Jahren oder nur eine dieser zwei Strafen (unbeschadet von Steuergeldstrafen)

NIEDERLANDE

Allgemeine Bemerkungen

Das niederländische Strafrecht unterscheidet bei den strafbaren Handlungen zwischen Vergehen und Übertretungen. Bei den Steuerdelikten werden die mit Freiheitsstrafe bedrohten Tatbestände als Vergehen und die übrigen als Übertretungen behandelt.

Nachstehende Antworten gelten für alle Steuern mit Ausnahme der Zölle und Verbrauchsteuern.

Tatbestände

Strafen

A. Eine mit Strafe bedrohte Handlung be-
geht, wer:

- a) eine gesetzlich vorgeschriebene Steuererklärung mit unrichtigen oder unvollständigen Angaben vorlegt;
- b) wer einer in den Steuergesetzen vorgeschriebenen Auskunfts- oder Anzeigepflicht zuwider unvollständige oder unrichtige Angaben vorlegt;
- c) entgegen der in den Steuergesetzen vorgeschriebenen Pflicht zur Vorlage von Büchern oder anderen Unterlagen und Belegen unrichtige oder gefälschte Geschäftsbücher oder Unterlagen vorlegt;
- d) es unterläßt, innerhalb einer festzusetzenden Frist die Zusendung eines Steuerklärungsbogens zu beantragen, obwohl er aufgrund von Vorschriften dazu verpflichtet ist, die der Finanzminister im Wege einer allgemeinen Verordnung erlassen hat;

A. Bei vorsätzlichem Handeln gelten die Tatbestände a) bis c) als Vergehen.

Angedrohte Strafe: Gefängnisstrafe bis zu vier Jahren und eine Geldstrafe bis zu 20.000 Gulden oder, falls der Betrag der nicht abgeführten Steuern mehr als 20.000 Gulden beträgt, eine Geldstrafe in Höhe dieses Betrages, oder eine der beiden obenerwähnten Strafen. Bei nicht vorsätzlichem Handeln gelten diese Delikte als Übertretungen, für die eine Haftstrafe bis zu 2 Monaten und eine Geldstrafe bis zu 10.000 Gulden oder eine der beiden Strafen angedroht ist. Die unter a) bis i) aufgeführten Tatbestände gelten als Übertretungen und werden mit einer Geldstrafe bis zu 5.000 Gulden bestraft.

- e) einen ihm zugangenen Steuererklärungs-vordruck nicht ausfüllt und nicht ordnungs- und wahrheitsgemäß sowie ohne Einschränkungen unterzeichnet, oder wer die dabei angeforderten Belege und Unterlagen, bei denen die Richtigkeit und Vollständigkeit versichert werden muß, nicht vorlegt.
- f) bei Steuern, die im Wege der Veranlagung erhoben werden, nicht innerhalb der vom Finanzamt gegebenenfalls nach Verlängerung festgesetzten Frist die Steuererklärung zurückreicht; die Frist beginnt mit dem Zugang des Steuererklärungsbogens und beträgt höchstens einen Monat;
- g) bei Steuern, die nach den Steuervorschriften gleichzeitig mit der Vorlage der Steuererklärung abgeführt werden müssen, die Steuerbeträge nicht gleichzeitig mit der Vorlage der Steuererklärung bei der Finanzkasse einzahlt oder überweist.
- h) als gesetzlicher Vertreter, Pfleger oder Vermögensverwalter von Minderjährigen, pflegebefohlenen Personen oder als Konkursverwalter nicht die Verpflichtungen der vertretenen Personen erfüllt;
- i) von den übrigen Bedachten mit der Vertretung beauftragter Teilvermächtnisnehmer ist und als Testamentsvollstrecker oder als Nachlaßverwalter nicht die oben

unter III B-3 und 3 b bezeichneten und dem Erblasser zu seinen Lebzeiten obliegenden Verpflichtungen erfüllt.

B. Administrative Delikte

Strafen

- | | |
|---|--|
| a) Einreichung einer nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprechenden ihm zugegangenen Erklärung | a) Zuschlag von 5 v.H. des Betrages, um den der endgültige Steuerbetrag die in Abzug zu bringende Vorauszahlung übersteigt (Mindestbetrag 6, Höchstbetrag 1.000 Gulden). |
| b) Vorsätzlich oder grobfahrlässig unterlassene Vorlage einer richtigen Steuererklärung bei Steuern, die im Wege der Veranlagung erhoben werden. | b) Zuschlag von 100 v.H. Eine Ermäßigung kann gewährt werden, die dem Betroffenen mitgeteilt wird. |
| c) Vorsätzlich oder grobfahrlässig unterlassene Vorlage einer richtigen Steuererklärung, bei Steuern, die zusammen mit der Vorlage der Erklärung einzuzahlen oder abzuführen sind. | c) Zuschlag von 100 v.H.; bei nicht auf Bösgläubigkeit oder grobe Fahrlässigkeit des Betroffenen zurückzuführender Erhebung beträgt der Zuschlag 10 v.H., jedoch mindestens 5 Gulden. |
| d) Vor der Beitreibung aber nach Ablauf der Frist erfolgte Entrichtung einer Steuer, die gleichzeitig mit der Erklärung eingezahlt oder abgeführt werden muß.
Die Krone und der Finanzminister können außerdem weitere Strafbestimmungen erlassen. | d) Zuschlag von 10 v.H. des nicht fristgerecht eingezahlten Betrages, jedoch mindestens 5 Gulden.
Als Höchststrafe für die von der Krone festgesetzten Teile ist eine Geldstrafe von 5.000 Gulden vorgesehen, bei den Festsetzungen des Finanzministers beträgt sie 1.000 Gulden. |

LUXEMBURG

Direkte Steuern

<u>Tatbestände</u>	<u>Strafen</u>
a) Vorsätzliche Steuerhinterziehung	a) Geldstrafe in unbeschränkter Höhe Gefängnisstrafe (Höchststrafe 2 Jahre)
b) Einfache Steuerhinterziehung	b) Geldstrafe bis zu 1 Million Franken
c) Steuerübertretung	e) Geldstrafe bis zu 10.000 Franken

Indirekte Steuern

<u>Tatbestände</u>	<u>Strafen</u>
Vorsätzliche Hinterziehung oder Verkürzung indirekter Steuern	Geldstrafe von 1000 bis 100000 Franken und Gefängnisstrafe von 8 Tagen bis zu 2 Jahren oder nur eine dieser Strafen. Ferner sind Nebenstrafen vorgesehen.

3. Zuständige Gerichte in Steuerstrafverfahren

Für Steuerstrafverfahren sind im allgemeinen die ordentlichen Gerichte zuständig:

- Deutschland (ordentliches Strafgericht)
- Frankreich (ordentliches Gericht) (1)
- Niederlande (Kreisgericht) (2)
- Belgien (ordentliches Strafgericht)
- Luxemburg (ordentliches Strafgericht)
- Italien, das ordentliche Gericht ist nur zuständig, wenn es sich um Vergehen oder Übertretungen handelt, bei denen eine Haftstrafe oder eine Geld- und eine Haftstrafe angedroht ist.

Fußnoten

1) In Frankreich sind für Steuerstrafen zuständig:

die Verwaltungsgerichte: auf dem Gebiete der direkten Steuern und der Umsatzsteuer;

die ordentlichen Gerichte: auf dem Gebiete der indirekten Steuern, der Eintragungssteuern und der Stempelsteuern.

2) In den Niederlanden

Abweichend vom allgemeinen Strafrecht ist für Steuerdelikte nicht das Kantonsgericht, sondern auch das Kreisgericht zuständig.

4. Sondergerichte für Strafsachen

Außer in Italien gibt es in keinem Land Sondergerichte für Steuerstrafsachen.

In Italien übt die Finanzbehörde eine Sondergerichtsbarkeit aus, und zwar für nur mit Geldstrafe bedrohte Steuerdelikte.

Die Finanzbehörde in ihrer Eigenschaft als Sonderstrafgericht besitzt die gleiche Strafgewalt wie das erstinstanzliche ordentliche Strafgericht und entscheidet durch Bescheid, der innerhalb von 15 Tagen seit der Zustellung gerichtlich angefochten werden kann.

Wird kein Rechtsmittel eingelegt, so wird der Strafbescheid der Finanzbehörde rechtskräftig und vollstreckbar.

5. Administrative Strafverfahren

a) Ein echtes administratives Strafverfahren neben dem ordentlichen Strafverfahren gibt es lediglich noch in den Niederlanden, wo die gesetzlichen Vorschriften administrative Delikte vorsehen. (1)

In allen Ländern haben jedoch die Finanzverwaltungen unter verschiedenen Bedingungen die Möglichkeit, Bußgelder festzusetzen.

In Italien besteht die Möglichkeit, lediglich mit der "multa" bedrohte Steuervergehen auf administrativem Wege zu erledigen (2). Wird die Sache nicht auf administrativem Wege erledigt, so wird auf normalen Wege ein ordentliches Strafverfahren eingeleitet.

(1) Vgl. S. 128a (Beseitigung der Strafgewalt der Finanzbehörden)

(2) Die "oblazione" in Italien: In Italien ist die Möglichkeit, das Steuervergehen auf administrativem Wege zu erledigen, nicht nur auf die "multa" beschränkt, sondern erstreckt sich auch auf die Geldstrafe, für die nun die Möglichkeit der "oblazione" vorgesehen ist. Das System der "oblazione", bei dem zwischen "oblazione in via breve" und "oblazione in via ordinaria" zu unterscheiden ist, wird in Italien als Mittel zur Erledigung von Steuerstrafsachen häufig angewendet. Die erste Form wird nur bei geringfügigen Delikten angewendet und wird erledigt durch Zahlung einer Summe in Höhe des entzogenen Steuerbetrages, eines etwaigen Zuschlags und des sechsten Teils der Geldstrafe im Zeitpunkt der Feststellung des Tatbestandes. Die zweite dagegen wird im Rahmen des Ermessens der Finanzverwaltung angewendet, die unter Berücksichtigung der Schwere der Tat und der Persönlichkeit des Täters entscheidet; sie ist zulässig, wenn der Steuerpflichtige nicht die "oblazione in via breve" beantragt hat und bei sonstigen Übertretungen, die ausschließlich mit einer Geldstrafe in unbeschränkter Höhe bedroht sind.

Frankreich

Auf dem Gebiete der direkten Steuern, der Umsatzsteuern, der Eintragungssteuern und der Stempelsteuern werden die Geldstrafen direkt von der Finanzverwaltung verhängt.

Ein gerichtliches Verfahren wird durchgeführt, wenn ein strafrechtliches Sühnemittel angedroht ist (insbesondere eine Freiheitsstrafe). Auf dem Gebiete der indirekten Steuern werden die Geldstrafen von den Strafgerichten verhängt.

Die Finanzverwaltung kann mit dem Steuerpflichtigen einen Vergleich über die Durchführung der Strafmaßnahmen abschließen (1).

Belgien

Neben dem ordentlichen Strafverfahren gibt es kein echtes administratives Strafverfahren. Gleichwohl kann die Verwaltung der direkten und indirekten Steuern administrative Strafen verhängen. Die Ermäßigung oder Streichung dieser Strafen ist möglich, mit Ausnahme gewisser durch das Gesetz ausdrücklich vorgesehenen Fälle (z.B. Preisverschleierung). Im Falle einer unvollständigen Zollwertklärung kann eine administrative Geldstrafe verhängt werden.

Luxemburg

Hält die Verwaltung die Bestrafung des Steuerpflichtigen, der sich eines Steuervergehens schuldig gemacht hat, mit einer Gefängnisstrafe für nicht angebracht, wird die Befugnis zur Festsetzung einer Geldstrafe der Steuerverwaltung übertragen.

(1) Der Vergleich in Frankreich

Der Vergleich in Frankreich ist ein im Gesetz vorgesehener Verwaltungsakt, mit dem die Finanzverwaltung dem Steuerpflichtigen entweder auf dem Gebiete der Umsatzsteuer oder der indirekten Steuern einen Teil der an sich verwirkten Strafen erläßt. In der Regel hat der Direktor der Steuerverwaltung des Departements zu entscheiden, ob ein Vergleich vorgeschlagen werden soll.

Die Zentralbehörden haben hierüber zu entscheiden, wenn es sich um schwere Vergehen handelt, die an sich ein Strafverfahren erforderlich machen. Ein Vergleich über die Bestrafung kann jedoch in jedem Fall nur dann abgeschlossen werden, wenn die Hauptsteuer in vollem Umfang entrichtet ist. Der Text des Vergleichs wird auf besonderen Formularen abgefasst. Der Vergleich kann schlechthin genehmigt oder abgelehnt, von der Zahlung eines zusätzlichen Betrages abhängig gemacht oder schließlich zu einem geringeren Betrag abgeschlossen werden. Nach Artikel 2052 Code civil ist der Vergleich im Verhältnis der Parteien zueinander rechtskräftig und kann nicht mehr wegen Rechtsirrtums oder Rechtsverletzung angefochten werden.

5. b) Die Befugnisse der Steuerverwaltung bei der Durchführung der Verfahren ergeben sich aus folgendem:

Deutschland

Die Finanzämter können

a) aa) im Steuerstrafverfahren (1)

- den Sachverhalt von Steuervergehen selbst ermitteln, oder die Strafsache um Verfolgung an die Staatsanwaltschaft abgeben,
- beim Amtsgericht unmittelbar den Erlaß eines Strafbefehls beantragen,
- die Strafsache zur Anklageerhebung der Staatsanwaltschaft vorlegen.

bb) im Bußgeldverfahren

- die Zuwiderhandlung nach pflichtgemäßem Ermessen verfolgen,
- das Verfahren einstellen,
- in geringfügigen Ordnungswidrigkeiten verwarnen und ein Verwarnungsgeld von 2 bis 20 DM festsetzen,
- einen Bußgeldbescheid erlassen.

b) im gerichtlichen Strafverfahren:

- an der Hauptverhandlung teilnehmen, Gesichtspunkte vortragen, die für die Entscheidung von Bedeutung sind. Vor einer Einstellung ist das Finanzamt zu hören.

Frankreich

Die Verwaltung besitzt die gleichen Rechte wie jeder Verfahrensteilnehmer. Auf dem Gebiete der direkten Steuern kann sie gegen den Steuerpflichtigen körperlichen Zwang anwenden, um die Steuern beizutreiben.

Luxemburg

Die Verwaltung besitzt die gleichen Ermittlungsbefugnisse wie auf dem Gebiete der Steuerfestsetzung.

Belgien

Die Verfahren betreffend die Festsetzung von Geldstrafen und anderen in den gesetzlichen Vorschriften auf dem Gebiete der direkten Steuern vorgesehenen Maßnahmen werden auf Antrag der Finanzverwaltung für die

direkten Steuern durchgeführt. Auf schriftliche Anfrage der Verwaltung kann die Staatsanwaltschaft den Untersuchungsrichter beauftragen, eine Untersuchung anzutragen auf dem Gebiete der Zoll- und Verbrauchsabgaben.

5. c) Wegen der Einlegung von Rechtsmitteln im administrativen Strafverfahren gilt folgendes:

Italien

Die Einlegung von Rechtsmitteln im administrativen Strafverfahren ist nicht vorgesehen.

Deutschland

Gegen einen Bußgeldbescheid kann der Betroffene innerhalb einer Woche nach Zustellung Einspruch einlegen, über den das Amtsgericht entscheidet. Gegen die Entscheidung dieses Gerichts ist unter bestimmten Voraussetzungen eine der Revision vergleichbare Rechtsbeschwerde gegeben.

Frankreich

Strafmaßnahmen können unter den gleichen Bedingungen angefochten werden wie die Festsetzung der eigentlichen Steuern.

Ferner kann der Steuerpflichtige entweder bei dem Beamten, der die Beanstandung festgestellt hat, oder bei dessen Vorgesetzten Beschwerde einlegen.

Niederlande

Die Entscheidungen der Finanzverwaltung über die gesetzlich vorgesehenen Strafen können vor dem für Steuersachen zuständigen ordentlichen Verwaltungsgericht angefochten werden, d.h. vor den Steuerkammern der Gerichtshöfe und auf dem Gebiete der Umsatzsteuern vor der Tarifkammer.

Luxemburg

Gegen die Strafbescheide der Steuerbehörden ist wahlweise Anfechtung beim Steuereinsammler, dem Staatsrat oder vor dem ordentlichen Strafgericht möglich.

Belgien

Der Steuerpflichtige hat das Recht, eine Beschwerde bei dem Steuereinsammler einzulegen (bei Steuerzuschlägen kann der Finanzminister eine

Entscheidung über die Beschwerden treffen).

Die Personen, denen ein Erlaß die Vertretung der Steuerpflichtigen verbietet, können ein Rechtsmittel vor dem Staatsrat einlegen.

5. d) Die Strafen im administrativen Strafverfahren sind die folgenden:

Italien

Wird das Strafverfahren im Verwaltungswege abgeschlossen, so ist das Delikt nach Entrichtung der "multa" oder Geldstrafe durch den Steuerpflichtigen erledigt.

Belgien

Außer den Zuschlägen bei Nichtabgabe, Unvollständigkeit oder Unrichtigkeit der Steuererklärung sieht das Gesetz folgende administrative Strafen vor:

- administrative Geldstrafe von 200 bis 10.000 F für jedes Vergehen gegen das Einkommensteuergesetzbuch,
- Verbot, Steuerpflichtige während einem Höchstzeitraum von 5 Jahren als Bevollmächtigte zu vertreten (Strafe ist nicht anwendbar auf Personen, die ihre Vollmacht kraft des Gesetzes oder einer Gerichtsentscheidung ausüben).

Die Steuergeldstrafen sind von Rechts wegen fällig. Der Steuerpflichtige kann vor dem ordentlichen Gericht Einspruch einlegen. Das Gericht kann aber nur über die Wirklichkeit des Vergehens und die Gesetzlichkeit der Strafen entscheiden. Es kann weder eine volle noch teilweise Ermäßigung einer gesetzlich geschuldeten Geldstrafe gewähren.

Deutschland

Die Finanzverwaltung kann bei Steuerordnungswidrigkeiten die jeweils für die Zuwiderhandlung vorgesehenen Bußgelder festsetzen. Gleiches gilt für die Ungehorsamsfolgen, soweit sie nicht bereits Kraft Gesetzes in bestimmter Höhe anfallen. Eine Bestrafung kann nur ein Gericht aussprechen.

Frankreich

Die Verwaltung kann selbst nur Bußgelder oder reine Verwaltungsstrafen festsetzen; die Verurteilung zu Geldstrafen oder Freiheitsstrafen ist ausgeschlossen.

Niederlande

Die Verwaltungsdelikte werden durch Zuschläge geahndet, und zwar von 5 v.H. bis 100 v.H. je nach der Schwere des Deliktes mit einem Mindestbetrag von 5 Gulden.

6. Anzahl der ordentlichen und administrativen Strafverfahren im Jahr 1961

Belgien

Auf dem Gebiete der Zoll- und Verbrauchsabgaben sowie der Steuer für Genehmigung von Verkaufsstellen für gegorene Getränke gab es folgende Verfahren im Jahre 1961:

1) durch Unterwerfungsverhandlung oder auf administrativem Wege abgeschlossene Verfahren: 68.097

2) gerichtliche Verfahren: 321

Sonst gibt es keine andere Statistik.

Italien

Die Zahl der ordentlichen Strafverfahren ist nicht bekannt; die Zahl der administrativen Strafverfahren, d.h. der von der Finanzbehörde in ihrer Eigenschaft als Gericht in Steuersachen eingeleiteten Verfahren betrug 23.865.

Deutschland

Wegen Vergehen auf dem Gebiet der Besitz- und Verkehrssteuern (ohne Kraftfahrzeugsteuer) waren im Jahre 1961 anhängig etwa:

39.300 administrative und 1.600 gerichtliche Strafverfahren; (1)

im gleichen Zeitraum wurden erledigt etwa:

22.700 administrative und 700 gerichtliche Strafverfahren. (1)

(1) Die Befugnis zu administrativen Strafen ist zwischenzeitlich entfallen.

Wegen Vergehen auf dem Gebiete der Zölle und Verbrauchssteuern wurden im Jahr 1961 durchgeführt etwa:

26.000 administrative und (1)
5.700 gerichtliche Strafverfahren.

Frankreich

Im Jahre 1961 waren bei den Strafgerichten 3.357 Verfahren mit dem Ziel einer Verurteilung der Steuerpflichtigen entweder zu Steuerstrafen oder - zwecks Verurteilung nach dem allgemeinen Strafrecht - auf Antrag der Finanzverwaltung anhängig.

Diese Verfahren sind wie folgt aufzuteilen:

Direkte Steuern:	46
Umsatzsteuer:	104
Eintragungssteuer:	1.150
Indirekte Steuern:	2.057
	<u>3.357</u>

Luxemburg

Im Jahr 1961 war kein ordentliches Strafverfahren anhängig. Lediglich ein administratives Verfahren wurde durch Strafbescheid über 5.000 Franken abgeschlossen.

Niederlande

Eine Statistik über die administrativen Strafverfahren festgesetzten Geldstrafen existiert nicht. Dagegen gibt es eine Zusammenstellung über Vergehen und Übertretungen. Im Hinblick auf die Vollständigkeit der Angaben erscheint es zweckmäßig, diesen Überblick ungekürzt wiederzugeben.

Ein Vergleich zwischen den von den einzelnen nationalen Steuerverwaltungen vorgelegten Angaben ist wegen der Verschiedenheit der Antworten nicht möglich.

(1) Die Befugnis zu administrativen Strafen ist zwischenzeitlich entfallen.

NIEDERLANDE

Zusammenstellung der rechtskräftigen Verurteilungen und der im Wege der Unterwerfungsverhandlung abgeschlossenen Verfahren für die verschiedenen Steuerbereiche

Bezeichnung der Steuer	Rechtskräftige Verurteilungen	Gefängnisstrafen		Geldstrafen		Durch Unterwerfungsverhandlung abgeschlossene Verfahren
		ohne Rechtsmittel	mit oder ohne Rechtsmittel	ohne Rechtsmittel	mit oder ohne Rechtsmittel	

VERGEBEN

Zölle	51	-	-	60	1	2624
Alkoholsteuer	3	1	-	3	-	312
Tabakwarensteuer	27	-	-	29	-	1092
Anderer Verbrauchsteuern	3	-	-	5	-	105
Zollabkommen	24	-	-	182	-	5
Gegenstände aus Gold und Silber	-	-	-	-	-	161
Destillierapparate	-	-	-	-	-	25
Einkommensteuer	117	15	4	70	41	-
Lohnsteuer	1	-	-	-	1	-
INSGESAMT	226	16	4	349	43	4300

./.

NIEDERLANDE

Zusammenstellung der rechtskräftigen Verurteilungen und
der im Wege der Unterwerfungsverhandlung abgeschlossenen
Verfahren für die einzelnen Steuerbereiche

Bezeichnung der Steuer	Rechtskräftige Verurteilungen	Gefängnisstrafen		Geldstrafen		Durch Unter- werfungsver- handlung ab- geschlossene Verfahren
		ohne Rechts- mittel	mit oder ohne Rechts- mittel	ohne Rechts- mittel	mit oder ohne Rechts- mittel	

ÜBERTRETUNGEN

Zölle	5	-	-	5	-	527
Alkoholsteuer	-	-	-	-	-	84
Tabakwaren- steuer	3	-	-	3	-	435
Andere Ver- brauchersteuern	-	-	-	-	-	64
Gegenstände aus Gold und Silber	-	-	-	-	-	76
Destillierappa- rate	1	-	-	1	-	4
Einkommensteuer	91	-	-	91	-	338
Lohnsteuer	3	-	-	2	-	96
Gesellschafts- steuer	2	-	-	2	-	1
Kraftfahrzeug- steuer	2738	-	-	2738	-	19591
Lokale Abgaben	98	-	-	98	-	588
INSGESAMT	2941	-	-	2940	-	21804

7. Strafzuschläge bei verspäteter Steuerzahlung.

Die Zuschläge bei verspäteter Steuerzahlung sowie die Höhe dieser Zuschläge wurden bereits unter VI. 5 behandelt.

Außer den oben erwähnten Zuschlägen sind mit Ausnahme von Italien und den Niederlanden keine sonstigen besonderen strafrechtlichen Bussmittel vorgesehen.

In Italien ist auf dem Gebiete der direkten Steuern für den Fall, daß für sechs aufeinanderfolgende Steuerstufen ein Steuerbetrag von mehr als 12.000 Lire nicht abgeführt wird, eine Geldstrafe vorgesehen, die den Charakter eines strafrechtlichen Bussmittels besitzt.

In den Niederlanden wird die verspätete Entrichtung einer Steuer, die zusammen mit der Steuererklärung eingezahlt oder abgeführt werden muß, als administratives Steuervergehen behandelt. (Dieses Vergehen wird mit einem Strafzuschlag von 10.v.H. geahndet).

In Deutschland bedeutet der dort erhobene Säumniszuschlag kein strafrechtliches Bussmittel, sondern eher ein verwaltungsrechtliches Druckmittel.