



SLP BANSBACH

Das ganze Spektrum

VIelfalt STEuern.

11

NEWSLETTER | STEuern

Themen dieser Ausgabe 11/2016

- Berichtigung fehlerhafter Rechnungen
- Gehaltsverzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers
- Abzug einer Umsatzsteuervorauszahlung
- Wiederholter Wechsel der Gewinnermittlungsart
- Meisterbonus und Werbungskosten
- Ortsübliche Marktmiete einer Wohnung

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer November-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

Mit freundlichen Grüßen
Ihre

SLP BANSBACH GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

STEUERRECHT

Unternehmer

Berichtigung fehlerhafter Rechnungen

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hält eine **rückwirkende** Berichtigung fehlerhafter Rechnungen für möglich. Damit können fehlerhafte Eingangsrechnungen noch während einer Außenprüfung berichtigt werden, ohne dass es zu einer Zinsbelastung kommt.

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug setzt eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Ist die Rechnung fehlerhaft oder unvollständig, kann sie berichtigt werden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung wirkt die Berichtigung aber nicht zurück. Es droht deshalb eine Verzinsung der Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr, in dem der Vorsteuerabzug zunächst geltend gemacht worden war.

Sachverhalt: Der Kläger war Unternehmer und machte u. a. im Jahr 2011 die Vorsteuer aus Eingangsrechnungen geltend, in denen die Umsatzsteuer-ID des leistenden Unternehmers fehlte. Im Jahr 2013 führte das Finanzamt eine Außenprüfung durch und beanstandete die Rechnungen. Der Kläger ließ daraufhin noch während der Außenprüfung im Jahr 2013 einen Teil der Eingangsrechnungen berichtigen und legte diese dem Außenprüfer vor; den verbleibenden Teil der beanstandeten Rechnungen ließ der Kläger erst im Jahr 2014 im anschließenden Einspruchsverfahren gegen den Umsatzsteueränderungsbescheid berichtigen. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug für 2011. Das Finanzgericht rief den EuGH an.

Entscheidung: Der EuGH hält eine rückwirkende Berichtigung der Rechnung und damit einen rückwirkenden Vorsteuerabzug für zulässig:

- Entscheidend für den Vorsteuerabzug ist u. a., dass der Unternehmer eine ordnungsgemäße Rechnung vorlegen kann. Eine berichtigte Rechnung ist eine ordnungsgemäße Rechnung.
- Der Vorsteuerabzug soll den Unternehmer entlasten und zu einer steuerlichen Neutralität der Umsatzsteuer für Unternehmer führen. Versagt man eine rück-

wirkende Berichtigung, könnte der Vorsteuerabzug erst im Jahr der Berichtigung geltend gemacht werden. Es käme dann zu einer Zinsbelastung für das Jahr, in dem die Vorsteuer aufgrund der fehlerhaften Rechnung erstmalig geltend gemacht worden ist. Das Umsatzsteuersystem wäre dann nicht mehr steuerlich neutral.

- Sofern die Finanzverwaltung die verspätete Vorlage einer ordnungsgemäßen Rechnung sanktionieren will, darf sie dies nicht durch eine pauschale Verschiebung des Vorsteuerabzugs tun. Eine Sanktion wäre allenfalls in Gestalt einer Geldbuße oder einer ähnlichen finanziellen Sanktion denkbar, bei der die Schwere des Verstoßes im Einzelfall berücksichtigt werden kann.

Hinweise: Somit kann künftig eine Berichtigung fehlerhafter Rechnungen noch während der Außenprüfung vorgenommen werden, nachdem der Prüfer die Ordnungsmäßigkeit einzelner Rechnungen beanstandet hat.

Offen bleibt allerdings, bis zu welchem Zeitpunkt die Berichtigung erfolgen muss. Im Streitfall hat sich das Finanzamt aber auch zur Anerkennung der erst im Einspruchsverfahren vorgelegten berichtigten Rechnungen bereit erklärt. Deshalb brauchte der EuGH nicht zu entscheiden, ob die Berichtigung vor dem Erlass des Änderungsbescheids, der aufgrund der Außenprüfung ergeht, erfolgen muss.

Dennoch gilt: Fallen Fehler in den Eingangsrechnungen auf, sollte die Berichtigung durch den Rechnungsaussteller so schnell wie möglich veranlasst werden. Wartet man zu lange, kann eine Berichtigung, z. B. wegen Insolvenz des leistenden Unternehmers, unmöglich werden.

In einer weiteren Entscheidung machte der EuGH deutlich, dass der Vorsteuerabzug nicht allein aufgrund formaler Mängel der Rechnung versagt werden kann, z. B. weil hier die Leistung nicht genau genug beschrieben worden ist. Dies gilt zumindest in Fällen, in denen die Finanzverwaltung anhand weiterer Unterlagen selbst prüfen kann, ob das Recht zum Vorsteuerabzug besteht. Um Streitigkeiten von vornherein zu vermeiden, sollten Rechnungen dennoch sämtliche formale Anforderungen erfüllen.



SLP BANSBACH

Das ganze Spektrum

Gehaltsverzicht eines GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers

Der Gehaltsverzicht durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH führt nicht zum Zufluss von Arbeitslohn, wenn der Verzicht vor der Entstehung des Gehaltsanspruchs erklärt wird. Wird der Gehaltsverzicht jedoch nach der Entstehung des Gehaltsanspruchs erklärt, kann dies zum fiktiven Zufluss des Gehaltsanspruchs und zu einer verdeckten Einlage in die GmbH führen.

Hintergrund: Wendet ein GmbH-Gesellschafter seiner GmbH einen Vermögensvorteil zu, ohne dass er hierfür neue GmbH-Anteile erhält, stellt dies eine verdeckte Einlage dar, wenn die Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war. Die verdeckte Einlage erhöht wie eine „echte“ Einlage den Beteiligungswert an der GmbH.

Streitfall: Der Kläger war mit 35 % an einer GmbH beteiligt und war deren Geschäftsführer. Im Jahr 1999 verzichtete er auf mehr als 45.000 DM Gehalt, weil sich die GmbH in finanziellen Schwierigkeiten befand. Das Finanzamt besteuerte die 45.000 DM als Arbeitslohn.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verwies die Sache zur weiteren Entscheidung an das Finanzgericht (FG) zurück, damit dieses aufklärt, wann der Verzicht erklärt wurde:

- Arbeitslohn fließt dem Arbeitnehmer grundsätzlich nur dann zu, wenn er dem Arbeitnehmer bar ausbezahlt oder auf ein Konto des Arbeitnehmers überwiesen wird. Auch eine Gutschrift in den Büchern des Arbeitgebers kann zu einem Zufluss führen, wenn der Arbeitgeber damit deutlich macht, dass der Arbeitslohn dem Arbeitnehmer nunmehr zur Verfügung steht, und der Arbeitgeber zur Auszahlung des Arbeitslohns in der Lage ist.
- Ausnahmsweise kann ein Zufluss des Arbeitslohns auch fingiert werden. Eine solche Zuflussfiktion erfolgt bei beherrschenden Gesellschaftern einer GmbH, wenn ihr Gehaltsanspruch fällig ist, die GmbH das Gehalt bereits als Betriebsausgabe erfasst hat und die GmbH zahlungsfähig ist. Der Kläger war mit einer Beteiligung von 35 % aber kein beherrschender Gesellschafter.

- Schließlich kann auch ein Verzicht eines GmbH-Gesellschafters auf sein Gehalt zu einem Zufluss führen, soweit der Verzicht zu einer verdeckten Einlage führt. Dies setzt aber voraus, dass der Gehaltsanspruch bereits entstanden ist, die GmbH also bereits eine Gehaltsverbindlichkeit passiviert hat. Dann führt nämlich der Gehaltsverzicht zu einem Wegfall der Verbindlichkeit und stellt damit eine verdeckte Einlage dar, wenn die Gründe für den Verzicht im Gesellschaftsverhältnis liegen und soweit der Gehaltsanspruch werthaltig war. Insoweit ist dann auch das Gehalt zugeflossen.

Hinweise: Erklärt der Gesellschafter-Geschäftsführer den Gehaltsverzicht vor der Entstehung des Gehaltsanspruchs und damit vor der Passivierung der Gehaltsverbindlichkeit, liegt weder eine verdeckte Einlage noch ein Zufluss von Arbeitslohn vor. Eine Stundung von Arbeitslohn führt ebenfalls nicht zu einem Zufluss.

Im Streitfall muss das FG nun den Zeitpunkt des Gehaltsverzichts sowie die Gründe für den Gehaltsverzicht und die Werthaltigkeit des Gehaltsanspruchs aufklären.

Abzug einer Umsatzsteuervorauszahlung

Eine am 8. 1. 2015 gezahlte Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2014 ist bei der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung im Jahr 2014 absetzbar, weil es sich um eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe handelt, die innerhalb der ersten zehn Tage des Folgejahres 2015 gezahlt worden ist und die auch am Samstag, dem 10. 1. 2015, fällig war. Die Fälligkeit verschiebt sich nicht etwa auf Montag, den 12. 1. 2015.

Hintergrund: Grundsätzlich gilt bei der Einnahmenüberschussrechnung das Zufluss- und Abflussprinzip. Die Umsatzsteuer wird also im Zeitpunkt ihrer Zahlung als Betriebsausgabe berücksichtigt. Nach dem Gesetz werden aber sog. regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die innerhalb der ersten zehn Tage des neuen Jahres geleistet werden und wirtschaftlich das Vorjahr betreffen, im Vorjahr steuerlich abgezogen. Dieser Grundsatz gilt auch für Umsatzsteuervorauszahlungen.

Sachverhalt: Die Klägerin war Unternehmerin und ermittelte ihren Gewinn durch Einnahmenüberschuss-

SLP BANSBACH

Das ganze Spektrum

rechnung. Sie bezahlte ihre Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2014 am 8. 1. 2015 und machte diese Zahlung im Jahr 2014 als Betriebsausgabe geltend. Das Finanzamt erkannte die Zahlung lediglich als Betriebsausgabe des Jahres 2015 an, weil die Umsatzsteuervorauszahlung erst am Montag, dem 12. 1. 2015, fällig gewesen sei; denn der eigentliche Fälligkeitstag, der 10. 1. 2015, sei ein Samstag gewesen.

Entscheidung: Das Thüringer Finanzgericht (FG) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Der Abzug einer im Jahr 2015 geleisteten Zahlung als Betriebsausgabe des Jahres 2014 hängt davon ab, dass die Zahlung innerhalb der ersten zehn Tage des Jahres 2015 geleistet worden und fällig gewesen ist.
- Die Zahlung ist am 8. 1. 2015 und damit innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums (1. 1. 2015 bis 10. 1. 2015) erfolgt.
- Die Umsatzsteuer für Dezember 2014 war auch am 10. 1. 2015 und damit innerhalb des Zehntageszeitraums, einem Samstag, fällig. Die Fälligkeit verschob sich nicht etwa auf den 12. 1. 2015.
- Zwar verschiebt sich das Ende einer Frist, die auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag fällt, nach dem Gesetz auf den nächsten Werktag. Dies gilt aber nicht bei der Prüfung des Fälligkeitstermins im Rahmen regelmäßig wiederkehrender Ausgaben. Ansonsten würde deren Abzug im Vorjahr grundsätzlich scheitern, wenn der 10. 1. des Folgejahres ein Samstag oder Sonntag ist; denn dann würde sich die Fälligkeit auf den 11. 1. oder 12. 1. und damit auf einen Tag außerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums verschieben.

Hinweise: Dem FG zufolge ist der Fälligkeitstag für die Umsatzsteuervorauszahlung Dezember stets der 10. 1. des Folgejahres, auch wenn es sich hierbei um einen Samstag oder Sonntag handelt. Für den Abzug der Umsatzsteuervorauszahlung im Vorjahr ist also lediglich erforderlich, dass die Zahlung bis zum 10. 1. erfolgt.

Die Entscheidung ist auch für den Betriebsausgabenabzug 2015 für eine 2016 geleistete Zahlung relevant. Denn im Jahr 2016 fiel der 10. 1. auf einen Sonntag.

Gegen das Urteil ist Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt worden. Bis zu einer Entscheidung des BFH sollten abschlägige Bescheide offengehalten werden.

Wiederholter Wechsel der Gewinnermittlungsart

Für dasselbe Wirtschaftsjahr darf die Gewinnermittlungsart grundsätzlich nicht wiederholt gewechselt werden, selbst wenn der Steuerbescheid noch nicht bestandskräftig ist oder wenn sich der Unternehmer über die steuerlichen Folgen seines Wechsels geirrt hat.

Hintergrund: Unternehmer, die handelsrechtlich nicht zur Bilanzierung verpflichtet sind, haben ein Wahlrecht, ob sie ihren Gewinn durch Bilanzierung oder durch Gewinnermittlung ermitteln. Dies betrifft insbesondere Freiberufler, kleinere Gewerbetreibende und Landwirte, die nicht im Handelsregister eingetragen sind.

Sachverhalt: Ein Landwirt hatte bis einschließlich 2006 seinen Gewinn durch Bilanzierung ermittelt. Für das Jahr 2007 wechselte er zur Einnahmenüberschussrechnung und machte eine Teilwertabschreibung geltend. Das Finanzamt erkannte die Teilwertabschreibung nicht an, weil bei der Einnahmenüberschussrechnung eine Teilwertabschreibung unzulässig ist. Daraufhin wechselte der Landwirt im Einspruchsverfahren gegen den Bescheid für 2007 wieder zurück zur Bilanzierung. Das Finanzamt erkannte den Wechsel der Gewinnermittlungsart nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Landwirt konnte nach dem Wechsel von der Bilanzierung zur Einnahmenüberschussrechnung nicht erneut im selben Wirtschaftsjahr zur Bilanzierung zurückwechseln. Denn er hatte für das Jahr 2007 wirksam von der Bilanzierung zur Einnahmenüberschussrechnung gewechselt, indem er diese zusammen mit seiner Einkommensteuererklärung beim Finanzamt eingereicht hat. Diesen Wechsel konnte er nun weder widerrufen noch erneut zur Bilanzierung zurückwechseln. Vielmehr ist er für drei Jahre an die Bilanzierung gebunden.
- Unbeachtlich war, dass er sich über die steuerlichen Folgen seines Wechsels geirrt und nicht bedacht hatte, dass eine Teilwertabschreibung bei der Einnahmenüberschussrechnung nicht möglich ist.
- Es half dem Kläger auch nicht, dass der Bescheid für 2007 noch nicht bestandskräftig war. Zwar können Wahlrechte grundsätzlich bis zur Bestandskraft eines



SLP BANSBACH

Das ganze Spektrum

Bescheids ausgeübt werden, also auch noch im Einspruchsverfahren. Dies gilt aber nicht für die doppelte bzw. erneute Ausübung eines Wahlrechts für dasselbe Jahr.

- Ein erneuter Wechsel wäre nur dann zulässig gewesen, wenn sich die wirtschaftlichen Verhältnisse in der Zwischenzeit geändert hätten und der Landwirt einen vernünftigen wirtschaftlichen Grund für den erneuten Wechsel der Gewinnermittlung dargelegt hätte.

Hinweise: Das Urteil macht deutlich, dass der Wechsel zu einer anderen Gewinnermittlungsart grundsätzlich für drei Jahre bindet. Man darf also nicht darauf vertrauen, dass man nach Abgabe der Steuererklärung noch zur ursprünglichen Gewinnermittlungsart zurückkehren kann. Deshalb sollte der Wechsel zu einer anderen Gewinnermittlungsart vor der Abgabe der Gewinnermittlung beim Finanzamt sorgfältig geprüft werden.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Meisterbonus und Werbungskosten

Aufwendungen für die Meisterprüfung sind als Fortbildungskosten absetzbar. Die Aufwendungen sind nicht um einen vom Staat gewährten Meisterbonus zu kürzen.

Hintergrund: Der Freistaat Bayern gewährt den Absolventen einer Meisterprüfung einen als Meisterbonus bezeichneten Zuschuss von 1.000 €.

Sachverhalt: Der Kläger war Gärtner und absolvierte 2014 seine Meisterprüfung. Er erhielt vom Freistaat Bayern einen Meisterbonus von 1.000 €. Der Kläger machte Fortbildungskosten für die Meisterprüfung von ca. 2.400 € steuerlich geltend. Das Finanzamt kürzte den Werbungskostenabzug um 1.000 € auf 1.400 € wegen des Meisterbonus.

Entscheidung: Das FG München gab der Klage statt:

- Die Aufwendungen für die Meisterprüfung sind als Werbungskosten absetzbar. Zwar können Kosten für eine erstmalige Ausbildung nicht abgesetzt werden.

Die Meisterprüfung ist aber keine Erstausbildung, sondern eine Fortbildung in einem bereits ausgeübten Beruf.

- Die Fortbildungskosten sind nicht um den Meisterbonus zu kürzen. Denn bei dem Bonus handelt es sich um einen Zuschuss, der keiner der sieben Einkunftsarten zugeordnet werden kann. Er ist daher nicht einkommensteuerbar.

Hinweise: Die bayerische Finanzverwaltung hat das Urteil bereits akzeptiert und wird aus der Gewährung des Meisterbonus in der Zukunft keine nachteiligen steuerlichen Folgen mehr ziehen. Das Urteil dürfte auch für andere Länder interessant sein, in denen ein Meisterbonus bereits heute (z. B. Sachsen sowie Mecklenburg-Vorpommern) bzw. in Kürze (Rheinland-Pfalz) gewährt wird.

Vermieter

Ortsübliche Marktmiete einer Wohnung

Ob eine mit einem nahen Angehörigen vereinbarte Miete ortsüblich ist, richtet sich nach der ortsüblichen Warmmiete und nicht nach der ortsüblichen Kaltmiete. Beträgt die vereinbarte Warmmiete weniger als 66 % der ortsüblichen Warmmiete, wird ein Verlust aus Vermietung und Verpachtung nur teilweise anerkannt.

Hintergrund: Bei Mietverträgen mit nahen Angehörigen ist zu prüfen, ob der Mietvertrag einem sog. Fremdvergleich standhält und insbesondere die vereinbarte Miete fremdüblich ist. Der Gesetzgeber fordert insoweit aber nur eine Miethöhe von mindestens 66 % der ortsüblichen Miete. Beträgt die vereinbarte Miete weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete, so ist die Vermietung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen; der aus der unentgeltlichen Vermietung resultierende Verlust wird dann nicht anerkannt.

Streitfall: Der Kläger vermietete eine Wohnung an seine Mutter und vereinbarte eine Kaltmiete von ca. 2.900 € jährlich sowie Betriebskosten von ca. 1.800 €. Das Finanzamt ging von einer ortsüblichen Kaltmiete von ca. 4.600 € aus, so dass die vereinbarte Miete nur 63 % der ortsüblichen Miete betrug (2.900 : 4.600). Es erkannte



SLP BANSBACH

Das ganze Spektrum

daher einen Teil des geltend gemachten Verlustes nicht an. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab, und der Fall kam zum Bundesfinanzhof (BFH).

Entscheidung: Der BFH hob das Urteil des FG auf und verwies die Sache an das FG zurück:

- Bei der ortsüblichen Miete handelt es sich um die ortsübliche Kaltmiete zuzüglich der umlagefähigen Betriebskosten, d. h. es handelt sich um die Warmmiete. Das FG hat vorliegend jedoch nur die ortsübliche Kaltmiete zu Grunde gelegt.
- Das FG muss nun die ortsübliche Warmmiete (Kaltmiete zuzüglich der umlagefähigen Betriebskosten) ermitteln und diesem Betrag die vereinbarte Warmmiete gegenüberstellen. Erreicht die vereinbarte Warmmiete die gesetzliche Grenze von 66 % der ortsüblichen Warmmiete, ist der Verlust steuerlich anzuerkennen.

Hinweise: Bei der Ermittlung der ortsüblichen Warmmiete müssen Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung herangezogen werden. Im Übrigen muss auch geprüft werden, ob der Mietvertrag tatsächlich durchgeführt wurde und insbesondere die Miete gezahlt und die Betriebskosten abgerechnet und gezahlt wurden.



SLP BANSBACH

Das ganze Spektrum

NEWSLETTER | STEUERN

WICHTIGE STEUERTERMINE

10. November 2016

Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag

Zahlungsschonfrist bis zum **14. 11. 2016** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)

15. November 2016

Gewerbesteuer, Grundsteuer

Zahlungsschonfrist bis zum **18. 11. 2016** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)

28. November 2016

Fälligkeit der **Beitragsgutschrift** der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 11. 2016

Einreichen der **Beitragsnachweise** bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 11. 2016



SLP BANSBACH

Das ganze Spektrum

SLP BANSBACH GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft
Planckstraße 98
70184 Stuttgart

Telefon 0711 47655-0
Telefax 0711 47655-32

Internet www.slp-gmbh.de
E-Mail info@slp-gmbh.de

Ihre Ansprechpartner

Bei Fragen zu einzelnen Artikeln oder Interesse an den genannten Quellen helfen wir Ihnen gerne weiter. Bitte wenden Sie sich hierzu an die Ihnen bekannten Mitarbeiter unsere Gesellschaft. Bei Anregungen zum Inhalt oder zur Darstellung unserer Mitteilungen wenden Sie sich bitte an Herrn WP StB Jochen Storz, Telefon 0711 47655-17 oder j.storz@slp-gmbh.de.

Bei Fragen zum Versand wenden Sie sich bitte an unser Sekretariat, Tel. 0711 47655-27.

Hinweise

Unsere Mitteilungen sollen Mandanten und Geschäftspartner über steuerliche, betriebswirtschaftliche oder allgemein unternehmensbezogene Fragen informieren. Bei der Themenauswahl berücksichtigen wir die Relevanz und Dringlichkeit für unsere Mandanten. Wir können daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben. Die fachlichen Aussagen sind zwangsläufig allgemeiner Art und lassen sich nicht unbesehen auf den konkreten Einzelfall übertragen.