



MOHRHENN

Joachim Mohrhenn | Steuerberater

## Aktuelle Informationen zum Thema Steuern

### Das Aktuelle *aus Steuern und Wirtschaft* GmbH und ihre Gesellschafter

### Nr. 5/18

1. Mutter-Tochter-Richtlinie: Erfolg für die Mäanderstruktur vor dem EuGH
2. Verlustuntergang: Sanierungsklausel keine unzulässige Beihilfe
3. Cashpool: Zinsabreden müssen konkret sein
4. Gehaltsansparung für vorzeitigen Ruhestand führt nicht zu Lohnzufluss
5. Beteiligung: Nachträgliche Schuldzinsen ab 2009 nicht mehr abziehbar
6. Beratender Betriebswirt: Erfolg als Geschäftsführer nicht ausreichend
7. Periodengerechte Gewinnabgrenzung bei bilanzierenden Unternehmen
8. Verlustrücktrag: Wann entsteht ein Auflösungsverlust?
9. Private Fahrzeugnutzung: Wirkungsloses Nutzungsverbot bei einer GbR
10. Vorsteuerabzug: Leistungszeitpunkt nicht explizit auf Rechnung zu nennen
11. Bauträgerfälle: Was ist für Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung nötig?

STEUERTERMINE

#### 1. Mutter-Tochter-Richtlinie: Erfolg für die Mäanderstruktur vor dem EuGH

Die **Besteuerung von Kapitalgesellschaften** unterliegt ohnehin schon komplexen Regelungen. Geht es aber um **grenzübergreifende Strukturen**, wird die Besteuerung aufgrund eigener EU-Regelungen noch komplexer. Hier ist unter anderem die „**Mutter-Tochter-Richtlinie**“ zu nennen, die eine Vereinfachung darstellen soll.

Ist eine Kapitalgesellschaft an einer ausländischen Kapitalgesellschaft beteiligt, kann unter bestimmten Bedingungen auf den Einbehalt von Quellensteuern auf Ausschüttungen verzichtet werden oder bereits einbehaltene Quel-

lensteuern (Kapitalertragsteuern) können vom Fiskus zurückverlangt werden.

In einem aktuellen Fall vor dem Finanzgericht Köln (FG) war eine niederländische Kapitalgesellschaft zu 93,66 % an einer deutschen Kapitalgesellschaft beteiligt. An der niederländischen Kapitalgesellschaft war zu 100 % eine deutsche GmbH beteiligt. Bei solchen Beteiligungsstrukturen spricht man von einer „Mäanderstruktur“.

Die deutsche Enkelgesellschaft nahm nun eine Ausschüttung an ihre niederländische Muttergesellschaft vor und behielt Quellensteuern ein. Die niederländische Gesellschaft wiederum beantragte die vollständige Rückerstat-

tung der Steuern beim deutschen Fiskus unter Berufung auf die Mutter-Tochter-Richtlinie. Das Bundeszentralamt für Steuern lehnte den Antrag nach § 50d Abs. 3 EStG ab. Dieser soll nämlich die „Erschleichung“ der Anwendung der Mutter-Tochter-Richtlinie durch die Zwischenschaltung einer Gesellschaft verhindern.

Das FG legte das Verfahren dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) vor und dieser stufte § 50d Abs. 3 als **europarechtswidrig** ein. Zwar sehe die Mutter-Tochter-Richtlinie auch Ausnahmen von ihrer Anwendung vor - dann nämlich, wenn es sich um Steuerhinterziehung oder Missbrauch handele -, die streitgegenständliche deutsche Vorschrift stelle aber **zwischengeschaltete Gesellschaften unter Generalverdacht**. Diese Pauschalisierung sei **unverhältnismäßig** und die Regelung europarechtswidrig.

**Hinweis:** Gegen die Ablehnung von beantragten Freistellungsbescheinigungen mit Verweis auf § 50d Abs. 3 EStG sollte Einspruch eingelegt und dieser mit dem oben genannten Beschluss des EuGH begründet werden.

## 2. Verlustuntergang: Sanierungsklausel keine unzulässige Beihilfe

Es gibt wohl nur wenige Vorschriften, die es zu einer so traurigen Berühmtheit im Steuerrecht gebracht haben, dabei wollte der Staat seinen Steuerzahlern eigentlich nur „etwas Gutes tun“: die Sanierungsklausel zum Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften.

Nach dieser Regelung fällt der Verlust trotz eines Wechsels der Anteilseigner nicht weg, wenn der Erwerber das Unternehmen in Sanierungsabsicht erwirbt. Diese eigentlich sinnvolle Idee war der Europäischen Kommission allerdings ein Dorn im Auge, weshalb sie die Regelung als unzulässige Beihilfe qualifizierte. Deutsche Unternehmen, die von dieser Regelung zwischenzeitlich profitiert hatten, mussten bereits gewährte Steuervorteile an den Fiskus zurückzahlen.

Doch damit nicht genug: Gegen die Qualifizierung der Europäischen Kommission legten die deutschen Beamten Klage beim Europäischen Gerichtshof (EuGH) ein - leider einen Tag zu spät, weshalb die Klage unzulässig war. Wie gut, dass mehrere Kapitalgesellschaften selbst die Zügel in die Hand nahmen und ebenfalls klagten.

Nach nunmehr fast einem Jahrzehnt hat der **EuGH** am 28.06.2018 entschieden, dass die **Sanierungsklausel keine unzulässige Beihilfe** ist und somit angewendet werden kann, **gegenteilige Beschlüsse sind nichtig**.

**Hinweis:** Die Regelungen zum Verlustuntergang stehen jedoch gerade - auch vor dem Hintergrund des Jahressteuergesetzes 2018 - vor einer Erneuerung. Bevor Sie also in Sanierungsabsicht Anteile an einer Kapitalgesellschaft kaufen, sollten Sie mit Ihrem Steuerberater Rücksprache halten.

## 3. Cashpool: Zinsabreden müssen konkret sein

Viele Konzerne oder auch kleine Unternehmensgruppen vereinbaren in der Regel einen sogenannten Cashpool. Darunter versteht man die personenübergreifende Verrechnung von Guthaben und Schulden, so dass die Konzernobergesellschaft über einen Saldo von Bankguthaben verfügt. Dies ist zur Steuerung der Liquidität und für die Inanspruchnahme von (externen) Darlehen vorteilhaft.

Doch wie alle Vereinbarungen innerhalb einer Unternehmensgruppe beinhaltet auch diese steuerliche Risiken, denn Absprachen unter Gesellschaften und Gesellschaftern müssen bestimmten steuerlichen Kriterien genügen, um dem sogenannten Drittvergleich standzuhalten. Unter anderem müssen diese klare Aussagen enthalten und im Vorhinein getroffen worden sein.

In einem aktuellen Fall vor dem Bundesfinanzhof hatte eine Obergesellschaft mit ihrer Enkelgesellschaft einen Cashpool vereinbart. Zuvor war jedoch **kein fester Zinssatz** festgelegt worden; vielmehr wurde hinsichtlich der Höhe des Zinses eine bestimmte Bandbreite vorgegeben. Der konkrete Zins sollte sich **an den Refinanzierungskosten der Obergesellschaft orientieren** und da diese naturgemäß schwankten, variierte auch der Zinssatz im Cashpool. Nach Gerichtsmeinung hätte sich eine fremde GmbH auf eine solche Vereinbarung nicht eingelassen, weshalb die an die Obergesellschaft gezahlten Zinsen als verdeckte Gewinnausschüttungen betrachtet wurden.

**Hinweis:** Die Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung führt dazu, dass die Zinszahlungen bei der zahlenden Gesellschaft nicht als Betriebsausgabe abgezogen werden dürfen.

## 4. Gehaltsansparung für vorzeitigen Ruhestand führt nicht zu Lohnzufluss

Wenn Arbeitsparteien ein sogenanntes **Zeitwertkonto** einrichten, kann der Arbeitnehmer darauf Teile seines fälligen Arbeitslohns „ansparen“, um diesen dann in einer späteren Freistellungsphase - beispielsweise dem vorgezogenen Ruhestand - ausbezahlt zu bekommen.

Die Finanzverwaltung vertritt den steuergünstigen Standpunkt, dass die angesparten Lohnbestandteile in der Regel erst **bei ihrer tatsächlichen Auszahlung** in der Freistellungsphase versteuert werden müssen - erst dann gilt der Arbeitslohn steuerlich als zugeflossen. Anders sieht es bei Arbeitnehmern aus, die zugleich als **Organ einer Körperschaft** bestellt sind (z.B. Vorstandsmitglieder einer AG oder GmbH-Geschäftsführer): Bei ihnen fällt nach Meinung der Finanzverwaltung bereits dann (Lohn-)Steuer an, wenn der fällige Arbeitslohn in der Ansparphase **auf dem Zeitwertkonto gutgeschrieben** wird.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dieser Sichtweise nun für **Fremdgeschäftsführer einer GmbH** (die nicht selbst an

der Gesellschaft beteiligt sind) widersprochen. Im Urteilsfall hatte ein Geschäftsführer mit seiner GmbH zur **Finanzierung seines vorgezogenen Ruhestands** vereinbart, dass er auf die Auszahlung laufender Bezüge in Höhe von 6.000 € monatlich verzichtet und diese Lohnbeträge **auf einem Zeitwertkonto angespart** werden, um **in der späteren Freistellungsphase zur Auszahlung** zu kommen. Die GmbH führte während der Ansparphase keine Lohnsteuer auf die angesparten Bezüge ab. Das Finanzamt vertrat jedoch den Standpunkt, dass bereits bei der Ansparung ein Zufluss von Arbeitslohn vorgelegen habe, so dass Lohnsteuer anfalle.

Der BFH gab dem Geschäftsführer recht und urteilte, dass dieser bei Gutschrift auf dem Zeitwertkonto noch keine Lohnauszahlung erhalten habe und über die Gutschriften in der Ansparphase auch noch nicht habe verfügen können. Die getroffene Vereinbarung sei auch keine Vorausverfügung des Geschäftsführers über seinen Arbeitslohn gewesen, die den Zufluss bereits bei Gutschrift bewirkt hätte. Der BFH widerspricht der Sichtweise der Finanzverwaltung und verweist darauf, dass Fremdgeschäftsführer einer Kapitalgesellschaft **wie alle anderen Arbeitnehmer** zu behandeln seien. Die bloße Organstellung als Geschäftsführer sei für den Zufluss von Arbeitslohn ohne Bedeutung.

Der BFH weist weiter darauf hin, dass die höchstrichterliche Rechtsprechung lediglich bei **beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern einer Kapitalgesellschaft** eine **Ausnahme** mache. Bei ihnen wird angenommen, dass sie über eine von der Gesellschaft geschuldete Vergütung bereits im Zeitpunkt der Fälligkeit verfügen können und ihnen damit entsprechende Einnahmen zugeflossen sind.

**Hinweis:** Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung ihre Rechtsauffassung zum Lohnzufluss in der Ansparphase nun zumindest im Hinblick auf Fremdgeschäftsführer aufgeben wird.

## 5. Beteiligung: Nachträgliche Schuldzinsen ab 2009 nicht mehr abziehbar

Seit der Einführung der Abgeltungsteuer zum 01.01.2009 können Kapitalanleger bei ihren Einkünften aus Kapitalvermögen nicht mehr ihre **tatsächlichen Werbungskosten**, sondern nur noch den **Sparer-Pauschbetrag von 801 €** (bei Zusammenveranlagung: 1.602 €) pro Jahr abziehen.

**Hinweis:** Das Werbungskostenabzugsverbot gilt erstmalig für Kapitalerträge, die nach dem 31.12.2008 zufließen.

Ein früherer GmbH-Geschäftsführer aus Niedersachsen hat nun vor dem Bundesfinanzhof (BFH) versucht, seine in 2010 gezahlten Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei den Kapitaleinkünften abzuziehen. Die Zinszahlungen resultierten aus Darlehensverbindlichkeiten,

die ihm infolge der **Auflösung der GmbH im Jahr 2005** verblieben waren. Er argumentierte vor Gericht, dass die nachlaufenden Zinszahlungen folglich mit **vor 2009 zugeflossenen Kapitalerträgen** zusammenhingen, so dass das Werbungskostenabzugsverbot noch nicht gelte. Ab 2009 hätten ihm schließlich keine Kapitalerträge aus der GmbH-Beteiligung mehr zufließen können.

Der BFH ließ sich von dieser Argumentation jedoch nicht überzeugen und erkannte die Zinszahlungen steuerlich nicht an. Das Gericht verwies auf seine Rechtsprechung aus dem Jahr 2014, nach der nachträgliche Schuldzinsen für die Finanzierung einer wesentlichen Kapitalbeteiligung (des Privatvermögens) ab 2009 nicht mehr als nachträgliche Werbungskosten abgezogen werden können, weil auch in diesem Fall das Werbungskostenabzugsverbot greift. Aus der entsprechenden Anwendungsvorschrift zum Werbungskostenabzugsverbot könne nicht geschlossen werden, dass nachträgliche Schuldzinsen stets vollständig als Werbungskosten abziehbar seien, wenn aus der zugrundeliegenden Kapitalanlage ab 2009 keine Erträge mehr flössen. Diese Annahme würde nach Meinung des Gerichts zu Systembrüchen bei der Abgeltungsteuer führen.

## 6. Beratender Betriebswirt: Erfolg als Geschäftsführer nicht ausreichend

Die Tätigkeit eines **beratenden Betriebswirts** gilt im Steuerrecht als **freiberuflich** - die Berufsgruppe gehört zu den sogenannten **Katalogberufen**. Wie aber wird man beratender Betriebswirt? Notwendig ist dafür in der Regel ein abgeschlossenes Studium der Betriebs- oder Volkswirtschaftslehre. Da dieses Kriterium jedoch nicht immer der Realität gerecht wird - immerhin kann man sich Wissen auch autodidaktisch aneignen -, sind auch Ausnahmen zugelassen. Genau solch eine Ausnahme wollte ein Geschäftsführer mehrerer GmbHs für sich reklamieren, der für seine selbständige Beratungstätigkeit Honorare erhielt, die er als **freiberufliche Einkünfte** deklarierte.

Einen Studienabschluss konnte der Geschäftsführer zwar nicht vorweisen. Allerdings hatte er in seiner jahrzehntelangen beruflichen Karriere schon diverse Existenzgründungen im In- und Ausland erfolgreich durchgeführt und verfügte daher seiner Meinung nach auf dem Gebiet der Betriebswirtschaftslehre über umfangreiche Fachkenntnisse. Doch das Finanzamt lehnte sein Ansinnen ab. Erfolg im unternehmerischen Bereich sei nicht mit dem Wissensstand eines Betriebswirts gleichzusetzen. Es setzte daher **Gewerbesteuer** fest (Freiberufler müssen keine Gewerbesteuer zahlen).

Auch die Richter am Finanzgericht Düsseldorf beurteilten den Sachverhalt ähnlich. Um als beratender Betriebswirt anerkannt zu werden, hätte der Geschäftsführer zwar **eine offizielle Bestätigung** durch einen Wissenstest oder Ähnliches beibringen können. Genützt hätte ihm das in diesem Streitfall dennoch nicht. Denn seine Tätigkeit bestand nach Ansicht der Richter gar nicht in der Beratung, son-

dem in der **Umsetzung unternehmerischer Entscheidungen**. Damit hatte er das Berufsfeld eines beratenden Betriebswirts ohnehin verlassen.

**Hinweis:** Sie sind sich unsicher über Ihre Einkunftsart oder die Einordnung Ihrer selbständigen Tätigkeit? Wir beraten Sie gern.

## 7. Periodengerechte Gewinnabgrenzung bei bilanzierenden Unternehmen

Zur periodengerechten Gewinnabgrenzung müssen bilanzierende Unternehmen sogenannte **Rechnungsabgrenzungsposten (RAP)** bilden. Fallen Ausgaben vor dem Abschlussstichtag an, die erst nach diesem Stichtag als gewinnmindernder Aufwand zu erfassen sind, ist ein aktiver RAP zu bilden, worüber die gewinnmindernde Wirkung in die nächste Periode verschoben werden kann. Umgekehrt ist ein passiver RAP zu bilden, wenn eine Zahlung beim Unternehmer eingeht, die sich erst in einer späteren Periode als gewinnerhöhende Einnahme auswirken soll.

Mit Fragen der zutreffenden Rechnungsabgrenzung hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) nun im Fall eines Reisebüros befasst, das im Rahmen eines Franchisevertrags **Provisionsvorschüsse** für gebuchte Reisen von einer GmbH erhalten hatte. Da die Provisionen zurückzahlen waren, wenn die Reisen (im Folgejahr) storniert wurden, bildete das Reisebüro für die Vorschüsse einen passiven RAP. Sobald die Reisen dann angetreten wurden, löste es den Posten auf (Buchung auf Erlöskonto), so dass der Gewinn schrittweise realisiert wurde.

Nach einer Außenprüfung akzeptierte das Finanzamt zwar die Bildung des passiven RAP, war aber der Auffassung, dass im Gegenzug auch die **Betriebsausgaben** aktiv abzugrenzen seien, die mit den „schwebenden“ Provisionen zusammenhingen und durch den Vermittlungs- und Verkaufsaufwand des Reisebüros bereits angefallen seien. Die gewinnmindernde Wirkung der Ausgaben müsse sich ebenfalls auf spätere Jahre verschieben. Der Betriebsprüfer ermittelte einen Wert für „unfertige Leistungen“ und erhöhte den Steuerbilanzgewinn für das geprüfte Jahr entsprechend.

Der BFH gab dem Reisebüro nun jedoch recht und urteilte, dass die Betriebsausgaben nicht als unfertige Leistungen zu aktivieren sind, weil durch sie **kein neues Wirtschaftsgut** entstanden ist. Laufende Betriebsausgaben, die sich nicht eindeutig bestimmten Aufträgen zurechnen lassen, können nach der ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechung kein selbständig bewertungsfähiges Wirtschaftsgut begründen. Sie sind vielmehr **sofort abziehbar**.

## 8. Verlustrücktrag: Wann entsteht ein Auflösungsverlust?

Steuerliche Verluste, die im Entstehungsjahr nicht direkt mit positiven Einkünften verrechnet werden können, dür-

fen über einen Verlustrücktrag in den **unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraum** zurückgetragen werden, so dass sie dort ihre steuermindernde Wirkung entfalten können.

**Hinweis:** Weiter in die Vergangenheit zurückgetragen werden darf der Verlust jedoch nicht. Einkünfte, die zwei Jahre (oder noch früher) vor dem Verlustentstehungsjahr erzielt wurden, lassen sich daher nicht mehr über einen Verlustrücktrag mindern.

Eheleute aus Thüringen haben diese zeitliche Begrenzung nun teuer zu spüren bekommen: Der Ehemann war zu 78,125 % an einer AG beteiligt und als deren Vorstand tätig. Nachdem der Vorstand Ende 2011 einen **Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens** über das Vermögen der AG wegen Zahlungsunfähigkeit gestellt hatte, lehnte das Amtsgericht den Antrag im März 2012 mangels Masse ab. Später wurde die Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit im Handelsregister gelöscht.

Da die Eheleute 2010 **hohe gewerbliche Einkünfte** von 1,35 Mio. € erzielt hatten, wollten sie vor dem Bundesfinanzhof (BFH) erreichen, dass der Auflösungsverlust aus der Insolvenz der AG (in Höhe von 1,4 Mio. €) 2011 angesetzt wird, so dass ein **Rücktrag nach 2010** eröffnet ist.

**Hinweis:** In 2010 bestand also ein erhebliches Verrechnungspotential, so dass durch den Verlustrücktrag leicht eine Steuerersparnis von mehreren hunderttausend Euro hätte erzielt werden können.

Das Finanzamt war hingegen der Ansicht, dass der Verlust erst **nach Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens** in 2012 anzusetzen war, so dass ein Rücktrag nach 2010 ausschied.

Der BFH gab nun dem Finanzamt recht und urteilte, dass der Auflösungsverlust 2011 noch nicht entstanden war, weil es zu diesem Zeitpunkt noch an der **zivilrechtlichen Auflösung der AG** fehlte. Aus der Löschung der AG im Handelsregister im September 2012 ließ sich nach Gerichtsmeinung nicht ableiten, dass die Gesellschaft bereits bei Insolvenzantragsstellung Ende 2011 vermögenslos war. Vielmehr stand fest, dass die AG in 2011 noch verschiedene Patente angemeldet hatte und über Bankguthaben und einen Barbestand verfügte. Bei Stellung des Insolvenzantrags war zudem unklar, ob die Gesellschafter tatsächlich **kein Gesellschaftsvermögen zurückerhalten** und ob noch **Kosten** entstehen würden, die bei der Berechnung des Auflösungsverlusts zu berücksichtigen wären.

## 9. Private Fahrzeugnutzung: Wirkungsloses Nutzungsverbot bei einer GbR

Als Unternehmer ist es notwendig, zwischen **privatem und betrieblichem Vermögen** zu unterscheiden. Für den Gesellschafter einer Personengesellschaft ist diese Unterscheidung sogar ganz besonders wichtig. Immerhin sind

Aufwendungen für ihn direkt Betriebsausgaben bzw. Sonderbetriebsausgaben. Bei Vermögen, das einerseits betrieblich und andererseits privat genutzt wird, also bei der sogenannten **gemischten Nutzung**, kann eine Aufteilung der Aufwendungen nach einem objektiven Aufteilungsmaßstab erfolgen. Um Streitigkeiten hierüber zu vermeiden, gibt es zum Beispiel für betriebliche Fahrzeuge, die privat genutzt werden, die pauschale Regelung der **1%-Methode**.

Danach ist 1 % des Bruttolistenpreises zum Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugs als monatlicher „Gewinnaufschlag“ anzusetzen, wobei umsatzsteuerpflichtige Unternehmer zusätzlich noch die Umsatzsteuer auf 80 % des Aufschlags an das Finanzamt abführen müssen. Manche Unternehmer berufen sich darauf, dass gar **keine private Fahrzeugnutzung** vorgelegen habe. Das jedoch muss **bewiesen** werden.

Ein **Fahrtenbuch** - sofern es ordnungsgemäß ist - reicht zum Nachweis der Nichtnutzung ebenso aus wie die Existenz eines weiteren, vergleichbaren **privaten Fahrzeugs zur alleinigen Nutzung**. **Nicht ausreichend** für den Nachweis der Nichtnutzung hingegen ist ein **vertraglich vereinbartes Verbot** der privaten Nutzung. Das ist zumindest der Tenor aus einem Urteil des Finanzgerichts Hamburg (FG).

In diesem Streitfall berief sich der Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) auf ein solches vertragliches Verbot, das er mit der weiteren Gesellschafterin der GbR vereinbart hatte. Allerdings stand der Gesellschafterin lediglich ein Anteil von 4 % am Gewinn zu. Einen wirtschaftlichen Nutzen aus dem Verbot der privaten Nutzung hat sie daher kaum gehabt. Das Verbot hatte allein steuerliche Auswirkungen für den klagenden Gesellschafter, der jedoch nur einen weiteren privaten Pkw sein eigen nannte. Seine Ehefrau benötigte allerdings auch ein Fahrzeug - eine alleinige Nutzung durch den Gesellschafter war daher ausgeschlossen.

Alles in allem hat der Gesellschafter den **Anscheinsbeweis**, der für eine private Nutzung des Kfz sprach, **nicht widerlegen können**. Das FG wendete daher die pauschale 1%-Methode an, um die Privatnutzung steuerlich zu bewerten. Der Gesellschafter musste Umsatz- und Einkommensteuer nachzahlen.

**Hinweis:** Sie haben Fragen zur Führung eines Fahrtenbuchs oder zur gemischten Nutzung von Vermögensgegenständen? Gerne beraten wir Sie hierzu und bieten Hilfestellung. Bitte vereinbaren Sie einen Termin.

## 10. Vorsteuerabzug: Leistungszeitpunkt nicht explizit auf Rechnung zu nennen

Unternehmer können die **Vorsteuer** aus bezogenen Leistungen nur abziehen, wenn ihnen eine **ordnungsgemäße Eingangsrechnung** vorliegt. Das Umsatzsteuergesetz

fordert hierfür beispielsweise, dass eine Rechnung den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers, eine fortlaufende Rechnungsnummer, das Ausstellungsdatum und den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung (= Leistungszeitpunkt) enthalten muss. Hinsichtlich der letzteren Angabe hat der Bundesfinanzhof (BFH) die Anforderungen nun aber deutlich gelockert.

Geklagt hatte eine GmbH, der nachträglich ein **Vorsteuerabzug aus dem Ankauf von Pkws** versagt worden war. Das Finanzamt hatte darauf verwiesen, dass die Eingangsrechnungen **keine expliziten Angaben zum Leistungszeitpunkt** enthielten - was auch zutreffend war.

Der BFH urteilte jedoch, dass der Leistungszeitpunkt nicht „glasklar“ in der Rechnung genannt sein muss, sondern auch **aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung** abgeleitet werden kann. Die Richter verwiesen auf eine Regelung in der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung, nach der es für die Angabe des Leistungszeitpunkts genügt, wenn in der Rechnung der **Kalendermonat der Leistungsausführung** angegeben wird.

Laut BFH kann sich der Kalendermonat wiederum aus dem **Ausstellungsdatum der Rechnung** ergeben, wenn davon auszugehen ist, dass die **Leistung im Monat der Rechnungsausstellung** bewirkt wurde. Hiervon ging der BFH im vorliegenden Fall aus, weil mit den Rechnungen über jeweils einmalige Liefervorgänge mit Pkws abgerechnet wurde, die branchenüblich mit (oder in unmittelbarem Zusammenhang mit) der Rechnungserteilung ausgeführt wurden. Aus dem jeweiligen Ausstellungsdatum der Rechnungen konnte daher abgeleitet werden, dass die Lieferungen auch in dem genannten Monat ausgeführt worden waren. Somit waren die Lieferzeitpunkte ablesbar, die Rechnungen ordnungsgemäß und der Vorsteuerabzug war gesichert.

**Hinweis:** Um Risiken für den Vorsteuerabzug auszuschließen und spätere Rechnungsberichtigungen zu vermeiden, empfiehlt es sich aber nach wie vor, den Lieferzeitpunkt explizit in der Rechnung anzugeben. Die vom BFH errichtete „Brücke“ über die Ableitung des Lieferzeitpunkts aus dem Rechnungsdatum kann für Unternehmer zwar nützlich sein, ist aber mit Unwägbarkeiten verbunden, zumal einzelfallabhängig entschieden werden muss, ob bei der zu beurteilenden Rechnung „davon ausgegangen werden kann, dass die Leistung im Monat der Rechnungsausstellung bewirkt worden ist“.

## 11. Bauträgerfälle: Was ist für Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung nötig?

Das Finanzgericht Münster (FG) hat in einem aktuellen Fall entschieden, dass es für die Änderung von Umsatzsteuerfestsetzungen zulasten eines Bauunternehmers in sogenannten Bauträgerfällen ausreicht, wenn dem Unternehmer gegen den Leistungsempfänger zum Zeitpunkt

der Änderung der Festsetzung ein abtretbarer Anspruch zustand.

Im vorliegenden Fall ging es um eine GmbH, deren Unternehmensgegenstand der Betrieb eines Tiefbau- und Abbruchunternehmens sowie eines Containerdienstes war. 2012 erbrachte sie Bauleistungen an eine Bauträgerin. Die hierauf entfallende Umsatzsteuer entrichtete die Bauleistungsempfängerin, stellte jedoch mit Hinweis auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) aus dem Jahr 2013 einen Erstattungsantrag beim Finanzamt.

Der Anforderung des Finanzamts, **korrigierte Rechnungen** zu erstellen, kam die GmbH nicht nach. Sie erklärte zudem auch nicht die **Abtretung der Zahlungsansprüche** gegen die Bauträgerin. Das Finanzamt änderte die Umsatzsteuerfestsetzung für das Jahr 2012 im Jahr 2015 zulasten der GmbH. Diese vertrat die Auffassung, dass der abtretbare Anspruch gegen die Bauleistungsempfängerin verjährt sei. Erst im Laufe des Klageverfahrens erklärte die GmbH die Abtretung der Zahlungsansprüche und reichte korrigierte Rechnungen nach.

Die Klage der GmbH hatte keinen Erfolg. Nach Auffassung des FG ist die Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung durch das Finanzamt zutreffend. Die Änderung sei dann zulässig, wenn dem leistenden Unternehmer ein **abtretbarer Anspruch auf Zahlung der gesetzlich ent-**

**standenen Umsatzsteuer** gegen den Leistungsträger zustehe. Der GmbH habe im vorliegenden Fall ein solcher Anspruch gegen die Bauträgerin zugestanden.

Ursächlich dafür sei die Übereinstimmung der Vertragsparteien mit der damals geltenden Verwaltungsauffassung, dass die Leistungsempfängerin die Umsatzsteuer schulde. Durch die Rechtsprechung des BFH sei es zu einer gravierenden Änderung in Bezug auf die Person des Steuerschuldners als Vertragsgrundlage gekommen. Ob der abtretbare Anspruch auf Zahlung verjährt sei, müsse in diesem Fall als unerheblich betrachtet werden.

Die dreijährige Verjährungsfrist zum Zeitpunkt der Änderung des Umsatzsteuerbescheids war jedoch im Jahr 2015 noch nicht abgelaufen. Die im Laufe des Klageverfahrens nachgereichten korrigierten Rechnungen sowie die erklärte Abtretung führten zu keinem anderen Ergebnis.

**Hinweis:** Umsatzsteuerfestsetzungen können in bestimmten Fällen noch durch das Finanzamt geändert werden. Um unerwünschte steuerliche Folgen zu vermeiden, sollten Sie sich rechtzeitig fachkundigen Rat einholen.

## STEUERTERMINE

Oktober 2018 10.10. (*15.10.)	November 2018 12.11. (*15.11.)	Dezember 2018 10.12. (*13.12.)
Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)
		Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)
		Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)
	<b>15.11. (*19.11.)</b> Gewerbsteuer Grundsteuer	
<b>26./29.10.**</b>	<b>28.11.</b>	<b>21.12.</b>
Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge
*) Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.		
**) In den Bundesländern, in denen der 31.10. ein gesetzlicher Feiertag ist, gilt der frühere Fälligkeitstermin.		

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.