

Inhaltsübersicht Infobrief 5/2013

1. Finanzamt muss Gewinn bei objektiven Fehlern in Steuerbilanz berichtigen
2. Schwerbehindertenausweis als Plastikkarte
3. Vorsteuerabzug: Neues zur Rückwirkung von Rechnungsberichtigungen
4. Eignung des Zeitreihenvergleichs als Schätzungsmethode auf dem Prüfstand
5. Außergewöhnliche Kfz-Kosten neben der Entfernungspauschale absetzbar?
6. SEPA – Neue Regeln für Überweisungen und Lastschriften werden Pflicht
7. Bei Zahlung mittels Kreditkarte erfolgt der Abfluss mit der Unterschrift auf dem Belastungsbeleg
8. Aufwandsunabhängige Inanspruchnahme der Entfernungspauschale für Familienheimfahrten
9. Zahlung eines Minderwertausgleichs wegen Schäden am Leasingfahrzeug nicht umsatzsteuerbar
10. Rechtsprechung im Umbruch

1. Finanzamt muss Gewinn bei objektiven Fehlern in Steuerbilanz berichtigen

Der Große Senat des BFH hat in einem Beschluss festgestellt, dass die Finanzverwaltung nicht an den Bilanzansatz des Unternehmens gebunden ist, wenn es beispielsweise zwischen Bilanzaufstellung und Veranlagung zu Rechtsprechungsänderungen gekommen ist. Bedeutung hatte der subjektive Fehlerbegriff z.B. bei zwischen Bilanzaufstellung und Veranlagung eintretenden Rechtsprechungsänderungen. In solchen Fällen ist das Finanzamt nun nicht mehr an den (ursprünglich richtigen) Bilanzansatz des Unternehmens gebunden.

Nach einem neuen Beschluss des Großen Senats gilt: Das Finanzamt ist bei der ertragssteuerrechtlichen Gewinnermittlung auch dann nicht an die rechtliche Beurteilung, die der vom Steuerpflichtigen aufgestellten Bilanz (und deren einzelnen Ansätzen) zu Grunde liegt, gebunden, wenn diese Beurteilung aus der Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung vertretbar war.

Nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH galt ein subjektiver Maßstab. War die einer Bilanz oder einem Bilanzansatz zu Grunde liegende rechtliche Beurteilung im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung aus Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns vertretbar, war das Finanzamt daran bei der Steuerfestsetzung auch dann gebunden, wenn diese Beurteilung objektiv fehlerhaft war.

Diese Rechtsprechung hat der Große Senat des BFH nunmehr u.a. deshalb aufgegeben, weil die Finanzverwaltung und die Gerichte insbesondere aus verfassungsrechtlichen Gründen verpflichtet sind, ihrer Entscheidung die objektiv richtige Rechtslage zu Grunde zu legen. Eine Übergangsregelung ist nach der Auffassung des Großen Senats nicht zu treffen.

Hinweis: Bedeutung hatte der subjektive Fehlerbegriff z.B. bei zwischen Bilanzaufstellung und Veranlagung eintretenden Rechtsprechungsänderungen. In solchen Fällen ist das Finanzamt nunmehr nicht mehr an den (ursprünglich richtigen) Bilanzansatz des Unternehmens gebunden.

2. Schwerbehindertenausweis als Plastikkarte

Ab dem 1.1.2013 kann der Schwerbehindertenausweis (in Anlehnung an den Personalausweis) als Plastikkarte ausgestellt werden. Den Zeitpunkt der Umstellung vom Papier- auf das Kartenformat legt jedes Bundesland selbst fest, in Hessen etwa zum 1.4.2013. Die Umstellung soll für alle Schwerbehindertenausweise spätestens am 1.1.2015 abgeschlossen sein.

Bisherige Papierausweise bleiben bis zum Gültigkeitsablauf wirksam, sie müssen also nicht zwingend vorher neu ausgestellt werden. Demzufolge können weiterhin alle mit dem Grad der Behinderung zusammenhängenden Nachteilsausgleiche in Anspruch genommen werden.

3. Vorsteuerabzug: Neues zur Rückwirkung von Rechnungsberichtigungen

Der Europäische Gerichtshof hat die mögliche vorsteuerwirksame Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung in einem belgischen Verfahren bestätigt. Nach der Urteilsbegründung scheint diese Möglichkeit in zeitlicher Hinsicht aber nur dann zu bestehen, wenn die Rechnungskorrektur der Finanzbehörde vor dem Erlass einer ablehnenden Entscheidung über die beanstandete Rechnung zugeht.

Zum Hintergrund: Versagt das Finanzamt den Vorsteuerabzug z. B. bei einer Außenprüfung, weil die Rechnung unvollständig oder inhaltlich unzutreffend ist, kann dies mitunter zu hohen Nachzahlungszinsen führen. Nach bisheriger Sichtweise wirkt eine Rechnungskorrektur nämlich nicht zurück, mit der Folge, dass der Vorsteuerabzug erst in dem Voranmeldungszeitraum zulässig ist, in dem der Leistungsempfänger eine berichtigte Rechnung erhält. Im Hinblick auf eine Entscheidung des EuGH aus dem Jahr 2010 wird derzeit allerdings kontrovers diskutiert, ob Rechnungsberichtigungen eine zinswirksame Rückwirkung entfalten können. Endgültig entschieden ist diese praxisrelevante Frage zwar noch nicht, aber aus einem Beschluss des Bundesfinanzhofs aus dem letzten Jahr sind nach den Ausführungen in der Fachliteratur zumindest Tendenzen ersichtlich.

Danach könnte eine Rückwirkung zumindest dann zulässig sein, wenn die später korrigierte Ursprungsrechnung bereits die wichtigen Rechnungspflichtmerkmale enthält. Dabei handelt es sich um Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer.

Hinweis: Da zu der Rückwirkung von Rechnungsberichtigungen ein Revisionsverfahren vor dem Bundesfinanzhof anhängig ist, können geeignete Fälle vorerst offengehalten werden.

4. Eignung des Zeitreihenvergleichs als Schätzungsmethode auf dem Prüfstand

Der sog. Zeitreihenvergleich ist eine Methode, die bei einer Betriebsprüfung immer häufiger eingesetzt wird. Er basiert auf den Zahlen aus dem Betrieb. Der Zeitreihenvergleich vergleicht Zahlen, die sich regelmäßig wegen gegenseitiger Abhängigkeit gleichmäßig zueinander zu entwickeln pflegen. Er stellt z. B. den wöchentlichen oder monatlichen Einkauf den wöchentlich oder monatlich erfassten Umsätzen gegenüber und ermittelt den jeweils erzielten Rohaufschlag. Schwankt dieser Aufschlag, wird vom Betriebsprüfer unterstellt, dass in den Wochen/Monaten mit geringem Aufschlag Schwarzumsätze getätigt wurden.

Das Finanzgericht Münster ist der Meinung, dass Zuschätzungen aufgrund eines Zeitreihenvergleichs zulässig sind, wenn die Buchführung nicht ordnungsgemäß ist. Nach einem Beschluss des BFH muss die Frage, ob der Zeitreihenvergleich eine geeignete Methode für eine Zuschätzung ist, höchstrichterlich geklärt werden.

Hinweis: Betroffene Unternehmen sollten gegen Steuerbescheide, die auf solchen Schätzungen beruhen, gehen und Ruhen des Verfahrens anregen. Andererseits sollte unbedingt auf eine formell ordnungsgemäße Buchführung geachtet werden.

5. Außergewöhnliche Kfz-Kosten neben der Entfernungspauschale absetzbar?

Seit Einführung der Entfernungspauschale (ab dem Veranlagungszeitraum 2001) haben sich schon viele Finanzgerichte mit dem Umfang der Abgeltungswirkung befasst. In einem aktuellen Urteil hat sich das Finanzgericht Niedersachsen nun gegen die bisherige Rechtsprechung gestellt und entschieden, dass außergewöhnliche Kfz-Kosten nicht mit dem Ansatz der Entfernungspauschale abgegolten sind.

Im Streitfall hatte ein Steuerpflichtiger auf dem Weg von seinem Wohnort zur Arbeitsstelle statt Diesel Benzin in seinen PKW eingefüllt. Kurze Zeit nach Fortsetzung der Fahrt bemerkte er das Unglück und fuhr zu einer nahe gelegenen Werkstatt, die den Motorschaden reparierte. Da die Versicherung eine Kostenerstattung wegen der Sorgfaltspflichtverletzung verweigerte, beantragte er in seiner Steuererklärung den Abzug der Reparaturkosten als Werbungskosten. Dies lehnte das Finanzamt jedoch ab, da neben der Entfernungspauschale nur Unfallkosten als Werbungskosten abzugsfähig seien. Der hiergegen eingelegten Klage gab das Finanzgericht Niedersachsen überraschend statt.

Anmerkungen und Praxishinweise: Mit dieser Entscheidung stellt sich das Finanzgericht Niedersachsen sowohl gegen die bisherige Rechtsprechung der Finanzgerichte als auch gegen die Handhabung der Verwaltung, die als Abzug von außergewöhnlichen Kfz-Kosten neben der Entfernungspauschale lediglich Unfallkosten zulässt. Demgegenüber beschränkt das Finanzgericht Niedersachsen die Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale auf gewöhnliche, laufende Kfz-Kosten. Im Ergebnis stellen die Richter im Wege der Gesetzesauslegung die Rechtslage wieder her, die vor Einführung der Entfernungspauschale bestand. Danach waren neben der früheren Kilometerpauschale auch außergewöhnliche Wegekosten (z.B. Motorschaden, Diebstahl, Unfall) als Werbungskosten abzugsfähig. Nach Überzeugung des Finanzgerichts Niedersachsen entspricht allein diese Auslegung dem Willen des Gesetzgebers, der bei der Einführung der Entfernungspauschale keine Schlechterstellung gegenüber der vorherigen Rechtslage bewirken wollte.

Wie nicht anders zu erwarten, hat die Finanzverwaltung gegen dieses Urteil Revision eingelegt, die inzwischen beim Bundesfinanzhof anhängig ist. Somit wird der Bundesfinanzhof bald Gelegenheit haben, sich mit der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu befassen. Ob er sich dabei der Meinung des Finanzgerichts Niedersachsen anschließen wird, darf zumindest bezweifelt werden.

6. SEPA – Neue Regeln für Überweisungen und Lastschriften werden Pflicht

Zur Vereinheitlichung des europäischen Zahlungsverkehrs soll ab dem 1.2.2014 das sog. Single-Euro-Payments-Area-Verfahren (SEPA) dafür sorgen, dass neben dem einheitlichen Zahlungsmittel auch der gesamte in Euro ausgewiesene Zahlungsverkehr innerhalb und zwischen den europäischen Staaten mit einheitlichen Standards abgewickelt wird. Lastschriften und Überweisungen müssen dann ausschließlich über das SEPA-Verfahren ausgeführt werden. Die nationalen Systeme werden zum 31.1.2014 abgeschafft. Bei den am SEPA-Verfahren teilnehmenden Ländern handelt es sich um die 28 EU-Mitgliedstaaten, die EWR-Staaten Norwegen, Island und Liechtenstein sowie die Schweiz, Monaco und einige französische Überseegebiete.

Betroffen von dieser Umstellung sind sowohl private Verbraucher als auch Unternehmen, Behörden und Vereine, die Überweisungen und Lastschriften innerhalb und zwischen den teilnehmenden Staaten beauftragen bzw. durchführen. Während für Verbraucher noch eine Übergangsfrist bis zum Jahr 2016 gilt, wird SEPA für alle anderen ab Februar 2014 verbindlich, d.h. die alten nationalen Kontonummern und Bankleitzahlen sind im Geschäftsverkehr dann nicht mehr gültig. Sie werden ersetzt durch die internationale Bankkontonummer IBAN (International Bank Account Number) und den internationalen Bankcode BIC (Business Identifier Code).

Weitergehende Informationen zum SEPA-Verfahren sind im Internet auf der Seite der Deutschen Bundesbank unter www.sepadeutschland.de bereitgestellt.

7. Bei Zahlung mittels Kreditkarte erfolgt der Abfluss mit der Unterschrift auf dem Belastungsbeleg

Bei der Ermittlung des Gewinns oder Überschusses durch Einnahmen-Überschussrechnung handelt es sich um eine Zufluss- und Abflussrechnung. Einnahmen sind innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie zugeflossen sind. Das ist der Zeitpunkt, in dem über die Einnahmen wirtschaftlich verfügt werden kann. Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass bei Zahlung mittels Kreditkarte der Abfluss mit der Unterschrift auf dem Belastungsbeleg erfolgt und nicht erst im Zeitpunkt der Belastung auf dem Konto.

Hinweis: Für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben ist das Zufluss-Abfluss-Prinzip eingeschränkt. Einnahmen und Ausgaben, die kurze Zeit vor oder nach der Jahreswende zu- bzw. abfließen, sind in dem Kalenderjahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit zu erfassen. Als „kurze Zeit“ ist i. d. R. ein Zeitraum bis zu 10 Tagen anzusehen.

8. Aufwandsunabhängige Inanspruchnahme der Entfernungspauschale für Familienheimfahrten

Die Entfernungspauschale für eine wöchentliche Familienheimfahrt im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung kann auch dann in Anspruch genommen werden, wenn ein Arbeitnehmer für die Fahrt keine Kosten hatte. Vom Arbeitgeber steuerfrei geleistete Reisekostenvergütungen und steuerfrei gewährte Freifahrten sind jedoch mindernd auf die Entfernungspauschale anzurechnen. Der Bundesfinanzhof hat dies so entschieden und deutlich gemacht, dass diese Begünstigung vom Gesetzgeber gewollt und durch umwelt- und verkehrspolitische Lenkungsziele gerechtfertigt ist.

Hinweis: Überlässt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Dienstwagen für dessen Familienheimfahrten, so kann dieser allerdings keinen Werbungskostenabzug für diese Fahrten geltend machen, weil ihm kein eigener Aufwand entsteht.

9. Zahlung eines Minderwertausgleichs wegen Schäden am Leasingfahrzeug nicht umsatzsteuerbar

Echte Schadensersatzleistungen und Entschädigungen sind nach dem Umsatzsteuergesetz kein Entgelt und damit nicht umsatzsteuerbar. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass der leasingtypische Minderwertausgleich nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist. Es fehlt der für einen Leistungsaustausch im umsatzsteuerrechtlichen Sinne erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung bezogen auf den vom Leasingnehmer gezahlten Minderwertausgleich, weil diesem objektiv keine eigenständige Leistung des Leasinggebers gegenübersteht. Der Leasingnehmer schuldet insofern kein Entgelt für eine vereinbarte Leistung, sondern er leistet Ersatz für einen Schaden, der seine Ursache in einer nicht mehr vertragsgemäßen Nutzung des Fahrzeugs hat. Bereits der Bundesgerichtshof hatte 2011 entschieden, dass ein Minderwertausgleich, den der Leasinggeber bei vorzeitiger Vertragsbeendigung oder nach regulärem Vertragsablauf wegen einer über normale Verschleißerscheinungen hinausgehenden Verschlechterung der zurückzugebenden Leasing Sache vom Leasingnehmer beanspruchen kann, ohne Umsatzsteuer zu berechnen ist.

10. Rechtsprechung im Umbruch

Kosten für einen Zivilprozess sind nach Änderung der Rechtsprechung des BFH in wesentlich größerem Umfang als bisher als außergewöhnliche Belastungen abziehbar. Dies hat in der Folge zu zahlreichen Entscheidungen der Finanzgerichte geführt, die sich mit der neuen Rechtslage auseinandergesetzt haben.

Dies vor allem auch deshalb, weil die Finanzverwaltung die neue Rechtsprechung des BFH nicht anwendet, sondern weiterhin nach den bisherigen restriktiven Grundsätzen verfährt, wodurch wiederum eine Reihe von Revisionsverfahren entstanden sind, die beim BFH derzeit zur Entscheidung anstehen.

Zivilprozesskosten waren bislang nach einer langjährigen Rechtsprechung des BFH regelmäßig nicht als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG abziehbar, weil derartigen Kosten die erforderliche Zwangsläufigkeit abgesprochen wurde. Außergewöhnliche Belastungen konnten nur ausnahmsweise dann berücksichtigt werden, wenn der Steuerpflichtige ohne den Rechtsstreit Gefahr lief, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Von diesen engen Grundsätzen ist der BFH abgerückt und hat entschieden, dass Zivilprozesskosten immer dann als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG zu berücksichtigen sind, wenn der Steuerpflichtige darlegen kann, dass die Rechtsverfolgung oder –verteidigung eine hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint. Mit dieser Aussage werden die Abzugsmöglichkeiten gegenüber der bisherigen Rechtsprechung wesentlich erweitert.

Die Finanzverwaltung hat auf die Entscheidung des BFH mit einem Nichtanwendungserlass reagiert und angeordnet, die Entscheidung nicht allgemein über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden.

Hintergrund für diese restriktive Haltung ist insbesondere der Umstand, dass der Finanzverwaltung für eine eindeutige, zuverlässige und rechtssichere Einschätzung der Erfolgsaussichten eines Zivilprozesses bzw. der Motive der Verfahrensbeteiligten keine Instrumente zur Verfügung stehen.