

Sehr geehrte Damen und Herren,

auch im Jahr 2017 hält das Steuerrecht wieder einige Änderungen und interessante Themen bereit, über die wir Sie unterrichten wollen.

Der Gesetzgeber hat mit Wirkung ab dem 1. Januar 2017 die Regelungen zum Nachweis von Spenden an gemeinnützige Körperschaften durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens geändert. Wie der Nachweis im Steuerveranlagungsverfahren künftig zu führen ist und welche Aufbewahrungsfristen sowohl für den Zuwendenden als auch für den Zuwendungsempfänger gelten, lesen Sie in unserem ersten Beitrag.

Außerdem finden Sie in dieser Ausgabe eine weitere Fortsetzung aus unserer Reihe „Immobilien im Steuerrecht“. Dieser Beitrag dreht sich um die Themen gewerblicher Grundstückshandel sowie um die umsatzsteuerliche Behandlung gemischt genutzter Immobilien.

Im nachfolgenden Beitrag beleuchten wir für Sie die neu eingeführte Regelung des § 8d KStG, mit welchem die bisher bestehenden Einschränkungen bei der Verlustnutzung durch Körperschaften gemindert werden sollen.

Aus dem Umsatzsteuerrecht haben wir zwei interessante Themen für Sie aufgegriffen. Der erste Beitrag wendet sich an Betreiber von Photovoltaikanlagen, die ihren erzeugten Strom (zumindest teilweise) ins öffentliche Netz einspeisen. Soll aus der Anschaffung der Anlage der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden, ist unbedingt darauf zu achten, dass die Anlage rechtzeitig dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zugeordnet wird.

Erfreuliches ist aus der aktuellen umsatzsteuerlichen Rechtsprechung zu vermelden. Europäischer Gerichtshof und Bundesfinanzhof haben ihre bisherige Rechtsprechung zur Frage der Rückwirkung von Rechnungsberichtigungen für den Vorsteuerabzug geändert. Die Rechtsprechung lässt nunmehr – bei Vorliegen gewisser Voraussetzungen – die Rückwirkung der Rechnungs Korrektur auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungsausstellung zu.

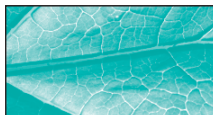
Abschließend wollen wir Sie nochmals auf die ab dem 1. Januar 2017 geltenden geänderten Anforderungen an eine ordnungsgemäße elektronische Kassenführung hinweisen und Ihnen in diesem Zusammenhang die Regelungen des neuen Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vorstellen, welches künftig weitergehende Verschärfungen bei der Aufzeichnung von Geschäftsvorfällen und der Aufbewahrung digitaler Unterlagen vorsieht.

Wir wünschen Ihnen eine interessante Lektüre.

*Siegfried Wörner, Steuerberater, Dipl.-Betriebswirt (FH)
Schultze & Braun GmbH Steuerberatungsgesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft*

Inhalt

| | |
|---|---|
| ▶ 1. Geänderter Spendennachweis ab 2017 | 2 |
| ▶ 2. Immobilien im Steuerrecht Teil III | 3 |
| ▶ 3. Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften – § 8d KStG | 4 |
| ▶ 4. Umsatzsteuer – Rechtzeitige Zuordnung von Photovoltaikanlagen zum Unternehmensvermögen | 5 |
| ▶ 5. Formale Risiken für den Vorsteuerabzug – Geänderte Rechtsprechung des EuGH und BFH zur Frage der Rückwirkung von Rechnungsberichtigungen | 5 |
| ▶ 6. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen | 7 |



1. Geänderter Spendennachweis ab 2017

Wer Spenden oder Mitgliedsbeiträge steuerlich geltend machen will, muss unter anderem eine sogenannte Zuwendungsbestätigung (umgangssprachlich Spendenbescheinigung) vorlegen können. Eine Sonderregelung gilt unter anderem für Spenden bis 200 Euro. Hier genügt als Nachweis ein Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts, zum Beispiel der Kontoauszug.

Seit dem 1. Januar 2017 gelten durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens neue Regeln zum Spendennachweis:

1. Belegvorlagepflicht wird zur Belegaufbewahrungspflicht

Bisher war es grundsätzlich notwendig zusammen mit der Steuererklärung die Zuwendungsbestätigung(en) einzureichen. Nun müssen Zuwendungsbestätigungen nur noch vorgelegt werden, wenn das Finanzamt dazu auffordert. Das Finanzamt kann die Vorlage bis zum Ablauf eines Jahres ab Bekanntgabe des Steuerbescheids verlangen. Infolgedessen sollten Zuwendungsbestätigungen mindestens ebenso lange aufbewahrt werden.

2. Elektronische Zuwendungsbestätigung

Alternativ kann der Zuwendungsempfänger dazu bevollmächtigt werden, die Zuwendungsbestätigung elektronisch direkt an das Finanzamt des Zuwendenden zu übermitteln. Dies birgt den Vorteil, dass der Zuwendende keine Zuwendungsbestätigung aufbewahren muss. Darüber hinaus erfolgt durch die elektronische Übermittlung automatisch eine steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung, selbst wenn kein Eintrag in der Steuererklärung des Zuwendenden erfolgt.

2.1 Datenübermittlung

Der Zuwendungsempfänger, zum Beispiel ein gemeinnütziger Verein, wird infolge der Vollmachterteilung zur sogenannten mitteilungspflichtigen Stelle. Diese muss die Spendendaten bis spätestens Ende Februar des folgenden Jahres an das Finanzamt elektronisch übermitteln.

2.2 Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflicht

Der Zuwendungsempfänger muss die übermittelten Daten aufzeichnen und zusammen mit den entsprechenden Unterlagen bis zum Ablauf des siebten Folgejahrs aufbewahren. Sollte er innerhalb dieser Zeit erkennen, dass die gemeldeten Daten unrichtig oder unvollständig sind, ist er verpflichtet die gemeldeten Daten zu berichtigen.

2.3 Mitteilungspflicht

Der Zuwendungsempfänger hat dem Zuwendenden die Daten, die er an das Finanzamt übermittelt hat, elektronisch oder auf Wunsch als Ausdruck zur Verfügung zu stellen.

2.4 Vorgelagerte Prüfung und Außenprüfung beim Zuwendungsempfänger

Zudem kann das Finanzamt beim Zuwendungsempfänger eine vorgelagerte Prüfung durchführen. Es kann ermitteln, ob er seiner Übermittlungspflicht nachgekommen ist, der übermittelte Datensatz vollständig war und der Zuwendungsempfänger die Aufzeichnungspflichten erfüllt hat. Für Kontrollzwecke kann das Finanzamt des Zuwendungsempfängers die Spendendaten beim Finanzamt des Spenders abrufen und verwenden.

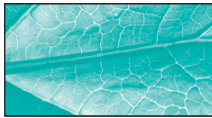
3. Steuerliche Anerkennung von Aufwands- und Rückspenden

Es besteht die Möglichkeit, Aufwands- oder Rückspenden als Sonderausgaben geltend zu machen. Hierbei muss der Zuwendende auf seinen Anspruch auf Erstattung von Aufwendungen verzichten, der ihm durch Vertrag oder Satzung eingeräumt wurde. Der Anspruch auf Erstattung der Aufwendungen muss ernsthaft eingeräumt worden sein und durfte nicht bereits von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stehen.

Beispiel für eine Rückspende:

▶ U ist als Trainer im Sportverein für die Jugendmannschaft tätig. Er erhält auf Grund einer vor Beginn der Tätigkeit abgeschlossenen Vereinbarung eine Vergütung für diese Tätigkeit als Übungsleiter in Höhe von 2.400 Euro im Jahr. U spendet diese Vergütung zurück an den Verein.

Die Vergütung für die Tätigkeit als Trainer ist bei U im Rahmen des sogenannten Übungsleiterfreibetrags von 2.400 Euro jährlich steuerfrei. Für die Rückspende kann der Verein eine Spendenbescheinigung ausstellen, sodass U diese bei seiner Einkommensteuer als Sonderausgaben in Abzug bringen kann.



2. Immobilien im Steuerrecht Teil III

In unseren bisherigen Beiträgen zum Thema „Immobilien im Steuerrecht“ haben wir über die steuerliche Behandlung von Immobilien im Bereich der privaten Vermögensverwaltung berichtet. Nun wollen wir Sie darüber informieren, wann es zu einer gewerblichen Tätigkeit im Zusammenhang mit der Veräußerung von Grundstücken kommen kann und wie die umsatzsteuerliche Behandlung von gemischt genutzten Immobilien erfolgt.

Gewerblicher Grundstückshandel

Der Umfang von Erwerben und Veräußerungen von Immobilien kann in bestimmten Fällen dazu führen, dass die Finanzverwaltung von einer gewerblichen Tätigkeit ausgeht. Als Folge werden die Immobilien nicht mehr dem Privatvermögen, sondern dem Betriebsvermögen zugeordnet und sämtliche Gewinne den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugerechnet.

Eine steuerfreie Veräußerung der Immobilien, wie wir sie Ihnen in der letzten Ausgabe unseres Infobriefs dargestellt haben, ist dann nicht mehr möglich. Die Veräußerungsgewinne unterliegen in vollem Umfang der Einkommen- als auch der Gewerbesteuer.

Wann liegt ein gewerblicher Grundstückshandel vor?

Nach der Rechtsprechung ist ein wesentliches Indiz für den gewerblichen Grundstückshandel die sogenannte 3-Objekt-Grenze. Werden innerhalb eines kurzen Zeitraums (in der Regel fünf Jahre) mehr als drei Objekte veräußert, spricht dies für einen gewerblichen Grundstückshandel. Die Anzahl von drei Objekten ist jedoch nicht eine absolute und starre Grenze für oder gegen die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels. Bereits bei der Veräußerung von nur zwei Objekten kann eine gewerbliche Tätigkeit vorliegen, wenn von Beginn an eine Veräußerungsabsicht bestand. Die Finanzbehörde vertritt in diesen Fällen die Ansicht, dass nicht der Vorteilsgewinn aus der Vermietung einer Immobilie im Vordergrund stand, sondern die Gewinnerzielung aus der Veräußerung.

Als Objekt im Sinne der 3-Objekt-Grenze gelten Grundstücke jeglicher Art. Auf den Wert und die Größe des Grundstücks kommt es nicht an. Ebenso ist es unerheblich, ob es sich um ein bebautes oder unbebautes Grundstück handelt. Selbst ein im Teileigentum stehender Garagenstellplatz stellt ein selbständiges Objekt dar, wenn dieser nicht zusammen mit einer Wohnung veräußert wird. Wird aus einem Grundstücksverkauf ein Verlust erzielt, zählt auch dieses Grundstück als Objekt.

Ein zu eigenen Wohnzwecken genutztes Grundstück zählt nicht als Objekt im Sinne der 3-Objekt-Grenze. Auch Grundstücke, die ohne Gewinnerzielungsabsicht veräußert werden, zum Beispiel bei Schenkung oder teilentgeltlichen Veräußerungen an Angehörige, zählen nicht als Objekt.

Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Immobilien

Bei Kauf oder Herstellung von Immobilien, die sowohl privat als auch unternehmerisch genutzt werden sollen, stellt sich aus umsatzsteuerlicher Sicht die Frage nach der Aufteilung des Vorsteuerabzugs. Die Vorsteueraufteilung bei solchen gemischt genutzten Gebäuden ist auch immer wieder Gegenstand von finanzgerichtlichen Verfahren.

Nach jüngster Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist bei Anschaffung oder Herstellung einer gemischt genutzten Immobilie der Flächenschlüssel zugrunde zu legen. Selbst wenn im Herstellungsfall einzelne Rechnungen direkt den späteren Ausgangsumsätzen zugeordnet werden können, ist die jeweilige Rechnung nach dem Flächenschlüssel aufzuteilen.

Beispiel:

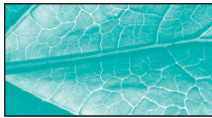
▶ Unternehmer U lässt ein Wohn- und Geschäftshaus erbauen. Er möchte 50 Prozent der Fläche umsatzsteuerpflichtig an den Unternehmer X für gewerbliche Zwecke vermieten. Die anderen 50 Prozent werden umsatzsteuerfrei zu Wohnzwecken an Privatmann P vermietet.

Aus der Erstellung des Fußbodenbelags für den umsatzsteuerpflichtig vermieteten Teil des Gebäudes entstehen Aufwendungen in Höhe von 50.000 Euro zuzüglich 9.500 Euro Umsatzsteuer.

Zwar können die Aufwendungen dem umsatzsteuerpflichtig vermieteten Teil direkt zugeordnet werden, jedoch kann U aufgrund der Anwendung des Flächenschlüssels lediglich 50 Prozent (= 4.750 Euro) als Vorsteuer geltend machen.

Bei späteren Aufwendungen zur Erhaltung des Gebäudes, welche direkt den einzelnen vermieteten Bereichen zugeordnet werden können, kommt der Flächenschlüssel nicht zur Anwendung.

Lässt Unternehmer U aus dem vorherigen Beispiel nach einigen Jahren die Innenwände der umsatzsteuerpflichtig vermieteten Räume neu streichen, kann er die Vorsteuer aus den Aufwendungen zu 100 Prozent geltend machen. Lässt er dagegen nur die Räume der zu Wohnzwecken vermieteten Wohnung neu streichen, steht ihm kein Vorsteuerabzug zu.



Tipp:

▶ Lässt ein Unternehmer ein gemischt genutztes Gebäude herstellen, welches er beispielsweise zu 60 Prozent unternehmerisch und zu 40 Prozent zu privaten Wohnzwecken nutzt, kann er dieses zu 100 Prozent seinem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zuordnen. Tritt innerhalb von zehn Jahren eine Nutzungsänderung ein, kann der Unternehmer den Vorsteuerabzug anteilig berichtigen. Vermietet er beispielsweise nach fünf Jahren die bisher privat genutzte Wohnung umsatzsteuerpflichtig an einen anderen Unternehmer, kann er die Vorsteuer zeitanteilig zu seinen Gunsten berichtigen. Im umgekehrten Fall wird eine Vorsteuerberichtigung zu Ungunsten des Unternehmers durchgeführt werden. Wichtig ist, dass die Zuordnungsentscheidung zeitnah, das heißt bis 31. Mai des Folgejahrs gegenüber dem Finanzamt erklärt wird.

3. Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften – § 8d KStG

Am 16. Dezember 2016 hat der Bundestag einem Gesetz zugestimmt, mit welchem die Möglichkeit zur steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften verbessert worden ist. Hintergrund der gesetzlichen Neuerung ist der Gedanke, wirtschaftlich gewünschte Investitionen nicht an steuerlichen Hindernissen scheitern zu lassen. Im Blickfeld des Gesetzgebers sind hierbei primär junge Unternehmen, für deren Unternehmensfinanzierung häufig die Neuaufnahme oder der Wechsel von Anteilseignern notwendig ist – im Konkreten der Fall, in dem sich ein Investor zu einem Anteil von über 25 Prozent an einem inländischen Start-up-Unternehmen beteiligen möchte, welches zwar über Verlustvorträge, nicht jedoch über ausreichend stille Reserven verfügt. Unabhängig von der gesetzgeberischen Zielsetzung können jedoch alle körperschaftlich strukturierten Unternehmen von der neuen gesetzlichen Regelung profitieren.

Bisherige Rechtslage

Nach bisheriger Rechtslage unterliegt die steuerliche Verlustverrechnung bei Körperschaften erheblichen Einschränkungen. Werden innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 25 Prozent der

Beteiligungs- oder Stimmrechtsanteile auf einen Erwerber oder diesem nahe stehende Personen übertragen, gehen die Verluste anteilig in Höhe der Übertragungsquote unter. Werden mehr als 50 Prozent übertragen, kommt es zu einem vollständigen Verlustuntergang (sogenannter schädlicher Beteiligungserwerb). Diese Beschränkungen gelten nicht für bestimmte konzerninterne Umstrukturierungen und auch nicht, soweit zum Zeitpunkt des Erwerbs im Inland stille Reserven vorhanden waren.

Nach alter Rechtslage würde die Übertragung von mehr als 25 Prozent der Geschäftsanteile zu einem anteiligen oder auch vollständigen Untergang der Verlustvorträge bei dem Start-up-Unternehmen führen. Dieser Untergang der Verlustvorträge könnte jedoch unter Umständen Investitionen in die Gesellschaft verhindern. Die gesetzliche Neuregelung soll deshalb der Situation dieser Unternehmen Rechnung tragen und steuerliche Hemmnisse bei der Kapitalausstattung vermeiden, indem die steuerliche Nutzung bisher aufgelaufener Verluste weiterhin möglich bleibt.

Neue Regelung

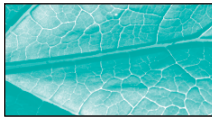
Prämisse der steuerlichen Nutzung von Verlusten nach neuer gesetzlicher Regelung ist, dass der Geschäftsbetrieb der Körperschaft nach der Übertragung der Anteile erhalten bleibt und eine anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen ist. Kernbestandteil der Neuerung ist die Einführung einer neuen Vorschrift § 8d KStG und eines sogenannten fortführungsgebundenen Verlustvortrags. Die Voraussetzungen für die Bildung oder Nutzung dieses fortführungsgebundenen Verlustvortrags im Falle eines schädlichen Beteiligungserwerbs sind:

1. ein Antrag in der betreffenden Steuererklärung für das Jahr des Anteilsübergangs

und

2. ein gleichbleibender Geschäftsbetrieb:
Ein Geschäftsbetrieb wird als gleichbleibend eingestuft, wenn er seit Gründung oder seit mindestens drei Jahren unverändert besteht. Ein unveränderter Bestand des Unternehmens beinhaltet, dass:

- der Betrieb nicht ruhend gestellt wurde,
- der Betrieb keiner andersartigen Zweckbestimmung zugeführt worden ist,
- kein zusätzlicher Geschäftsbetrieb aufgenommen wird,
- die Körperschaft sich nicht an einer Mitunternehmerschaft beteiligt,
- die Körperschaft nicht Organträger wird,
- in die Körperschaft keine Wirtschaftsgüter innerhalb des gemeinen Werts eingebracht wurden.



Liegen diese Bedingungen vor, wird der verbleibende gesamte Verlustvortrag zum Schluss des Veranlagungszeitraums, in den der schädliche Beteiligungserwerb fällt, gesondert festgestellt. Liegen die genannten Bedingungen zunächst vor, sind sie jedoch später nicht mehr gegeben, entfällt ein noch bestehender fortführungsgebundener Verlustvortrag im Zeitpunkt des Wegfalls der jeweiligen Bedingung.

Die neue Vorschrift § 8d KStG gilt auch für Zinsvorträge und für Zwecke der Gewerbesteuer. Der „fortführungsgebundene Verlustvortrag“ ist vorrangig vor dem festgestellten Verlustvortrag nach § 10d Abs. 4 EStG abzuziehen.

Alle Neuregelungen treten rückwirkend zum 1. Januar 2016 in Kraft. Die neu eingeführte Regelung zur steuerlichen Verlustverrechnung ist damit erstmals auf schädliche Beteiligungserwerbe anzuwenden, welche nach dem 31. Dezember 2015 erfolgen.

4. Umsatzsteuer – Rechtzeitige Zuordnung von Photovoltaikanlagen zum Unternehmensvermögen

Wer eine Photovoltaikanlage betreibt und den erzeugten Strom in das öffentliche Energienetz einspeist, hat gewisse steuerliche Regularien zu beachten. Aus Sicht der Umsatzsteuer wird der private Hausbesitzer zu einem Unternehmer und die erhaltenen Einspeisevergütungen unterliegen der Umsatzsteuer. Gleichzeitig kann die gezahlte Umsatzsteuer aus Eingangsrechnungen für die Photovoltaikanlage - insbesondere aus der Anschaffung beziehungsweise Installation der Anlage – als Vorsteuer geltend gemacht werden. Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs ist dabei an die Voraussetzung geknüpft, dass die PV-Anlage dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zugeordnet wird.

Wird die Photovoltaikanlage gemischt genutzt, wird diese also sowohl zur Einspeisung in das öffentliche Stromnetz als auch für den privaten Verbrauch betrieben und werden mindestens 10 Prozent der erzeugten Strommenge ins Netz eingespeist, hat der Anlagenbetreiber umsatzsteuerlich mehrere Möglichkeiten. Er kann die Anlage insgesamt seinem Unternehmensvermögen zuordnen und damit die Vorsteuer aus dem Erwerb in vollem Umfang geltend machen. In diesem Fall hat er für den privaten Stromverbrauch monatlich eine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern und darauf die Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen. Er kann die Anlage aber auch nur in dem Umfang seinem Unternehmensvermögen zuordnen, wie eine unternehmerische Nutzung erfolgt, das heißt in dem

Umfang, in dem der Strom ins Netz eingespeist wird. Dies hat zur Folge, dass der Vorsteuerabzug ebenfalls nur im Umfang der unternehmerischen Nutzung geltend gemacht werden kann. Die Versteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe unterbleibt in diesen Fällen, wenn sich der private Stromverbrauch später nicht erhöht. Erhöht sich später allerdings die unternehmerische Nutzung im Vergleich zur ursprünglichen Verwendung, ist ein nachträglicher Vorsteuerabzug bei teilweiser Zuordnung zum Unternehmensvermögen nicht möglich. Der Vorsteuerabzug ist auf den einmal dem Unternehmensvermögen zugeordneten Anteil begrenzt.

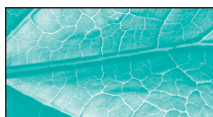
Aus diesem Grund sollte der Unternehmer die Anlage stets in vollem Umfang seinem Unternehmensvermögen zuordnen und den gesamten Vorsteuerabzug geltend machen. Nur so kann hinsichtlich des Vorsteuerabzugs das optimale Ergebnis erzielt werden, da der Vorsteuerabzug nicht auf den Teilbetrag der ursprünglichen unternehmerischen Nutzung begrenzt ist.

Die Zuordnung muss zeitnah zur Anschaffung der Anlage erfolgen und gegenüber dem Finanzamt entsprechend dokumentiert werden. Dies erfolgt regelmäßig durch die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs. Der Bundesfinanzhof hatte hierzu in der Vergangenheit entschieden, dass die Zuordnungserklärung spätestens und mit endgültiger Wirkung nach außen hin bis zum Ablauf der regulären Abgabefrist der Umsatzsteuer-Jahreserklärung abgegeben werden muss (Vergleich BFH, Urteil vom 18. April 2012 – XI R 14/10).

Eine Zuordnung der Photovoltaikanlage zum Unternehmensvermögen muss daher bis zum 31. Mai des jeweiligen Folgejahrs erfolgen. Für alle im Kalenderjahr 2016 in Betrieb genommenen Anlagen also bis spätestens am 31. Mai 2017. Diese Frist gilt auch für Steuerpflichtige, die von einer Fristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuererklärung Gebrauch machen.

5. Formale Risiken für den Vorsteuerabzug – Geänderte Rechtsprechung des EuGH und BFH zur Frage der Rückwirkung von Rechnungsberichtigungen

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat im Jahr 2016 zwei wegweisende Urteile zur Frage der Rückwirkung von Rechnungsberichtigungen im Hinblick auf den Vorsteuerabzug veröffentlicht (Rs. C-518/14 – Senatex, DStR 2016, 2211; Rs. C-516/14, Barlis 06, BFH/NV 2016,



1870). Der Bundesfinanzhof hat daraufhin mit Urteil vom 20. Oktober 2016 (V R 26/15, BFH/NV 2017,252) die Rechtsprechung des EuGH bestätigt und präzisiert.

Hintergrund

Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs knüpft regelmäßig an das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung, welche die gesetzlich vorgegebenen Pflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG enthalten muss. Dies sind:

1. Vollständiger Name und Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
2. Steuernummer oder Umsatzsteueridentifikationsnummer des leistenden Unternehmers
3. Ausstellungsdatum der Rechnung,
4. fortlaufende Rechnungsnummer,
5. Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder Art und Umfang der sonstigen Leistung,
6. Zeitpunkt der Lieferung beziehungsweise Leistung,
7. nach Steuersätzen und Steuerbefreiungen aufgeschlüsseltes Entgelt,
8. im Voraus vereinbarte Minderungen des Entgelts,
9. Entgelt und hierauf entfallender Steuerbetrag sowie Hinweis auf Steuerbefreiung,
10. gegebenenfalls Hinweis auf Steuerschuld des Leistungsempfängers.

Eine Rechnung kann aus mehreren Dokumenten bestehen, aus denen sich die Pflichtangaben insgesamt ergeben. Bei mehreren Dokumenten müssen in einem dieser Dokumente mindestens das Entgelt und der Steuerbetrag angegeben werden. Dieses Dokument muss dann alle anderen Dokumente bezeichnen, aus denen sich die übrigen Pflichtangaben ergeben.

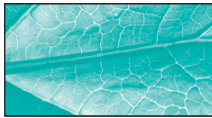
Eine Rechnung birgt aus umsatzsteuerlicher Sicht aufgrund hoher formeller Anforderungen, die Finanzverwaltung und Rechtsprechung an deren Ordnungsmäßigkeit stellen, stets ein wirtschaftliches Risiko für den Leistungsempfänger. Werden im Rahmen einer Außenprüfung oder Umsatzsteuersonderprüfung nicht ordnungsgemäße Rechnungen vom Finanzamt entdeckt und aufgegriffen, musste der Unternehmer bisher die aufgrund der nicht ordnungsgemäßen Rechnung zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuer an das Finanzamt zurückzahlen. Darüber hinaus traf den Unternehmer eine Zinsbelastung nach § 233a AO von jährlich 6 Prozent auf den Rückzahlungsbetrag (nach einer Karenzfrist von 15 Monaten). Wurden die Angaben in der Rechnung nachträglich korrigiert, so wurde der Vorsteuerabzug bislang erst zu dem Zeitpunkt gewährt, zu dem die korrigierte Rechnung vorlag.

Geänderte Rechtsprechung des EuGH und BFH

Der EuGH lässt in seinen Urteilen vom 15. September 2016 nunmehr eine Rückwirkung der Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungsausstellung zu, das heißt Originalrechnungen können mit steuerlicher Rückwirkung zu einem späteren Zeitpunkt korrigiert werden. Er führt hierzu aus, dass der Vorsteuerabzug nicht einzuschränken ist, wenn die grundsätzlichen materiellen Voraussetzungen vorliegen. Dies gilt auch dann, wenn gewisse formelle Voraussetzungen durch die Rechnungsstellung nicht erfüllt sind. Für die Ausübung des Vorsteuerabzugs ist nach den Feststellungen des EuGH materiell-rechtlich einzig und allein maßgebend, dass der Leistungsempfänger Unternehmer i.S.d. Umsatzsteuergesetzes ist und die Leistung für sein Unternehmen bezieht. Die formellen Anforderungen für die Geltendmachung der Vorsteuer sieht der EuGH als erfüllt an, wenn der Unternehmer überhaupt im Besitz einer Rechnung ist, auch wenn diese aufgrund formeller Mängel nicht ordnungsgemäß ist. Danach ist ein Vorsteuerabzug, der im Zeitpunkt des Vorliegens der (nicht ordnungsgemäßen) Rechnung vorgenommen wurde, in diesem Zeitpunkt zu belassen. Eine Verschiebung des Vorsteuerabzugs auf den Zeitpunkt der berichtigten (ordnungsgemäßen) Rechnung erfolgt nicht. Die Rückzahlung der Vorsteuern sowie deren Verzinsung bis zum Zeitpunkt der Rechnungskorrektur entfallen damit.

Der Bundesfinanzhof folgt in seinem Urteil vom 20. Oktober 2016 der Rechtsauffassung des EuGH und lässt nunmehr eine rückwirkende Berichtigung der Rechnung auf den Zeitpunkt, in dem die Rechnung erstmals ausgestellt wurde, zu. Damit ist der Vorsteuerabzug aus der ursprünglichen Rechnung möglich; die Zinsbelastung nach § 233a AO entfällt.

Für die Rückwirkung der Rechnungskorrektur setzt der Bundesfinanzhof allerdings voraus, dass die Rechnung „berichtigungsfähig“ sein muss. Eine solch berichtigungsfähige Rechnung liegt nach den Ausführungen des Bundesfinanzhofs jedenfalls dann vor, wenn die Rechnung Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält und diese Angaben nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen. Liegen die Voraussetzungen vor, so kann die Berichtigung der Rechnung bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht erfolgen.



Praxishinweise:

► Die geänderte Rechtsprechung des EuGH ist für Unternehmer begrüßenswert, sie wird jedoch auch zukünftig streitbefangen sein: Fraglich ist nämlich wie einzelne Fehler und deren Umfang in der Rechnung im Hinblick auf die vom Bundesfinanzhof geforderte „Berichtigungsfähigkeit“ zu würdigen sind. Deshalb sollten Unternehmer bei Rechnungseingang die Rechnungen und deren Angaben nach wie vor sorgfältig prüfen und bei festgestellten Mängeln umgehend die Korrektur veranlassen.

Stornierungen von fehlerhaften Rechnungen zu einem späteren Zeitpunkt sind in Bezug auf die Rückwirkung der Korrektur formeller Mängel nach wie vor kritisch zu beurteilen und deshalb nicht zu empfehlen.

6. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen

Zum 31. Dezember 2016 lief die Übergangsfrist des BMF-Schreibens vom 26. November 2010 zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften aus. Mehrfach haben wir im vergangenen Jahr über die Anforderungen an elektronische Kassensysteme ab dem 1. Januar 2017 berichtet. Mit dem Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22. Dezember 2016 werden die Anforderungen weiter verschärft. Das Verfahrensrecht soll rechtlich und technisch weiterentwickelt und die Unveränderbarkeit digitaler Grundaufzeichnungen sichergestellt werden. Die Regelungen werden im Folgenden dargestellt.

Zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung

Das Gesetz sieht die Umstellung von elektronischen Registrierkassen auf ein fälschungssicheres System vor. Die Aufzeichnungssysteme müssen ab dem 1. Januar 2020 über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen, die aus drei Bestandteilen besteht: einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer digitalen Schnittstelle. Das Sicherheitsmodul soll gewährleisten, dass Kasseneingaben mit Beginn des Aufzeichnungsvorgangs protokolliert und später nicht mehr unerkannt verändert werden können. Auf dem Speichermedium sollen die Einzelaufzeichnungen für die Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist gespeichert werden und die digitale Schnittstelle soll eine reibungslose Datenübertragung, beispielsweise für Prüfungszwecke gewährleisten. Die technischen Anforderungen definiert und zertifiziert das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI).

Hinweis:

► Für Registrierkassen, die nach dem 25. November 2010 und vor dem 1. Januar 2020 angeschafft wurden gilt eine Übergangsfrist, wenn die Kassensysteme mit den Anforderungen des BMF-Schreibens vom 26. November 2010 konform sind und bauartbedingt nicht aufrüstbar sind. Solche Kassensysteme können bis zum 31. Dezember 2022 weiterverwendet werden.

Neu ist ab dem 1. Januar 2020 die verpflichtende elektronische Belegausgabe bei elektronischen Aufzeichnungssystemen. Danach muss für den an diesem Geschäftsvorfall Beteiligten, also an den Kunden, ein Beleg erstellt und diesem zur Verfügung gestellt werden. Dieser Beleg kann elektronisch oder in Papierform zur Verfügung gestellt werden und muss in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit dem Geschäftsvorfall ausgehändigt werden. Eine Sanktionsnorm beim Kunden selbst sieht das Gesetz aber nicht vor.

Kassennachschau

Ab dem 1. Januar 2018 wird die Möglichkeit der Kassennachschau eingeführt. Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und -ausgaben können die Prüfer ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Außenprüfung, während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten Geschäftsgrundstücke und -räume betreten, um Sachverhalte festzustellen, die für die Besteuerung erheblich sein können. Die Steuerpflichtigen haben dem Prüfer auf Verlangen Aufzeichnungen, Bücher sowie die für die Kassensführung erheblichen sonstigen Organisationsunterlagen, wie beispielsweise Bedienungsanleitungen, vorzulegen.

Termine:

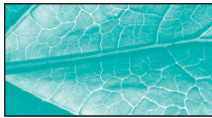
► Informationsveranstaltung

„Jour Fixe im Brennhaus“

- **Termin:** 10. Mai 2017,
- **Beginn:** 19.00 Uhr
- **Ort:** Schulungszentrum von Schultze & Braun

- **Termin:** 25. Oktober 2017,
- **Beginn:** 19.00 Uhr
- **Ort:** Schulungszentrum von Schultze & Braun

Die Einladung mit detaillierteren Informationen erhalten Sie zeitnah.



► Ansprechpartner



Arno Abenheimer
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht
Steuerberater
AAbenheimer@schubra.de



Bianca Faißt
Steuerberaterin
Bachelor of Arts (B.A.)
BFaisst@schubra.de



Christina Feurer
Steuerberaterin
Dipl.-Betriebswirtin (BA)
CFeurer@schubra.de



Guido Koch
Dipl.-Kaufmann
Steuerberater
Wirtschaftsprüfer
GKoch@schubra.de



Petra Königer
Steuerberaterin
Bachelor of Arts (B.A.)
PKoeninger@schubra.de



Otto Lakies
Dipl.-Volkswirt
Steuerberater
Wirtschaftsprüfer
OLakies@schubra.de



Birgitt Müller
Steuerberaterin
Dipl.-Betriebswirtin (BA)
BMueller@schubra.de



Mario Schnurr
Steuerberater
Dipl.-Betriebswirt (BA)
MSchnurr@schubra.de



Antje Ueberschaer
Dipl. Ökonom
Steuerberaterin
Wirtschaftsprüferin
AUeberschaer@schubra.de



Anita Veenhoff
Rechtsanwältin
AVeenhoff@schubra.de



Nicola Walter
Steuerberaterin
Dipl.-Betriebswirtin (BA)
NWalter@schubra.de



Siegfried Wörner
Steuerberater
Dipl.-Betriebswirt (FH)
SWoerner@schubra.de



Matthias Wolf
Steuerberater
Dipl.-Kaufmann (FH)
MWolf@schubra.de

Sollten Sie Fragen zu dem Infobrief oder aktuellen Entwicklungen auf dem Gebiet des Steuerrechts haben, so stehen Ihnen die Ansprechpartner jederzeit gerne zur Verfügung. Gerne nehmen wir auch Ihre Themenwünsche für den Infobrief entgegen.

Haftungsausschluss: Dieser Infobrief ist ein reines Informationsschreiben und dient der allgemeinen Unterrichtung unserer Mandanten sowie anderer interessierter Personen. Er kann eine rechtliche Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Schultze & Braun GmbH Steuerberatungsgesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Spitalstraße 9 • 77855 Achern • Tel. 07841 / 7 08-0

Oberländerstraße 1 • 77694 Kehl • Tel. 07851 / 93 88-0

Impressum

Verantwortlich für den Inhalt: Siegfried Wörner, Steuerberater, Dipl.-Betriebswirt (FH); Achim Frank, Rechtsanwalt
Schultze & Braun GmbH Steuerberatungsgesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Sitz: Eisenbahnstr. 19-23, 77855 Achern • Amtsgericht Mannheim HRB 716377

Geschäftsführer: Guido Koch



Schultze & Braun GmbH

Steuerberatungsgesellschaft
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft