

BFH erlaubt rückwirkende Rechnungskorrektur

Die Voraussetzungen an eine ordnungsgemäße Rechnung nach §§ 14, 14a UStG werden vom Finanzamt häufig sehr formalistisch ausgelegt und stellen deshalb oft eine Falle für Mehrsteuern dar, insbesondere im Rahmen von Betriebsprüfungen. Der BFH hat sich im aktuellen Urteil vom 20.10.2016 mit den Möglichkeiten einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung ohne Zinsbelastung befasst. Im Rahmen einer Rechtsprechungsänderung hat er die aktuelle, für den Steuerpflichtigen günstige Rechtsprechung des EuGH umgesetzt.

*BFH, Urt. v. 20.10.2016 – V R 26/15

Rechtlicher Rahmen

- Die den Vorgaben der §§ 14, 14a UStG entsprechende Rechnung ist materiell-rechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug.
- Fehlen die erforderlichen Angaben nach §§ 14, 14a UStG in den Rechnungen oder sind die Rechnungsangaben inhaltlich unzutreffend, können diese nach § 14 Abs. 6 Nr. 5 UStG i.V.m. § 31 UStDV berichtigt werden.
- Weitere Möglichkeiten zur Rechnungsänderung ergeben sich nach §§ 14c Abs. 1 und 2, § 17 Abs. 1 UStG, wenn zwar alle erforderlichen Rechnungsangaben enthalten sind, jedoch die Steuer unrichtig oder unberechtigt ausgewiesen wurde.
- Nach bisheriger Ansicht von Finanzverwaltung und BFH war eine Rechnungsberichtigung nur für die Zukunft und nicht rückwirkend möglich. Nach dieser Ansicht fallen dann auf Mehrsteuerbeträge Zinsen nach den §§ 233a, 238 AO i.H.v. 6 % p.a. an.

Der Sachverhalt

Der Kläger, der ein Dentallabor betreibt, nahm in den Streitjahren 2005 bis 2007 den Vorsteuerabzug aus Rechnungen eines Rechtsanwalts und einer Unternehmensberatung in Anspruch. Der Leistungsgegenstand war in den Rechnungen lediglich mit „Beraterhonorar“ bzw. „allgemeine wirtschaftliche Beratung“ ohne Bezugnahme auf weitere erläuternde Unterlagen bezeichnet. Aufgrund der nicht hinreichenden Leistungsbezeichnung versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren legte der Kläger Klage vor dem FG Berlin-Brandenburg (Urt. v. 10.06.2015 – 7 K 7377/11) ein. Das Gericht wies die Klage mit der Begründung ab, dass die Berichtigung jedenfalls dann keine Rückwirkung entfalte, wenn die berichtigten Rechnungen erst nach Ergehen der Einspruchsentscheidung vorgelegt würden.

Der daraufhin angerufene BFH ließ das Verfahren bis zur Entscheidung des EuGH in der Rechtssache Senatex (C-518/14) ruhen.

Das Senatex-Urteil des EuGH

In seinem Urteil vom 15.09.2016 hat der EuGH entschieden, dass eine rückwirkende Berichtigung einer nicht ordnungsgemäßen Rechnung möglich ist. Begründet wurde dies im Wesentlichen mit dem Grundsatz der Mehrwertsteuerneutralität. Dieser verlangt, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Voraussetzungen zum Abzug erfüllt sind. Dies gilt selbst dann, wenn der Steuerpflichtige bestimmte formale Anforderungen nicht erfüllt hat. Der EuGH hat die Frage offengelassen, wie lange eine Rechnung berichtigt werden kann. Die zeitliche Grenze richtet sich daher nach nationalem Recht. Nach allgemeinen Grundsätzen ist somit eine Berichtigung bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem FG möglich.

Berichtigungsfähige Rechnungen

Die streitigen Rechnungen waren nach Auffassung des BFH nach § 31 Abs. 5 UStDV berichtigungsfähig, da zumindest grundlegende Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung vorlagen. Für die Berichtigungsfähigkeit reicht es aus, wenn die Angaben nicht in so hohem Maße

unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen. Im Hin-

blick auf die Leistungsbeschreibung im Fall bedeutet dies, dass diese grundsätzlich für eine Berichtigungsfähigkeit der Rechnungen ausreichend ist. Die Rechnungen wurden noch vor dem Gang zum FG berichtigt. Der BFH bestätigte, dass eine Berichtigung grundsätzlich bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem FG möglich ist.

BFH bejaht rückwirkende Berichtigung

Der BFH schließt sich der Auffassung des EuGH an. § 31 Abs. 5 UStDV ist richtlinienkonform i.S.d. Art. 219, 226 MwStSystRL auszulegen. Eine Berichtigung nach dieser Vorschrift wirkt somit auf den Zeitpunkt zurück, in dem die Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde. Der BFH hält nicht mehr an seiner früheren Rechtsprechung fest, wonach die Vorsteuer aus einer berichtigten Rechnung erst im Besteuerungszeitraum der Berichtigung abgezogen werden konnte (BFH, Urt. v. 24.08.2006 – V R 16/05, BStBl II 2007, 340). Damit fallen auch keine Zinsen nach den §§ 233a, 238 AO mehr an, weil aus Sicht des EuGH eine nationale Regelung, die im Fall einer Rechnungsberichtigung Nachzahlungszinsen vorsieht, dem Unionsrecht entgegensteht.

Praxis-Tipp:

Sofern in der Vergangenheit Rechnungsmängel zur Versagung des Vorsteuerabzugs geführt haben, sollte dringend geprüft werden, ob eine Abänderbarkeit der Steuerfestsetzungen und eine Berichtigung der betroffenen Rechnungen noch möglich ist.

Aufwendungen für Raum mit Büromöbeln und Küchenzeile nicht abzugsfähig

- 1. Aufwendungen für einen in die häusliche Sphäre eingebundenen Raum, der sowohl zur Erzielung von Einnahmen als auch zu privaten Wohnzwecken eingerichtet ist und entsprechend genutzt wird, können weder insgesamt noch anteilig als Betriebsausgaben berücksichtigt werden (Anschluss an BFH, Urt. v. 27.07.2015 – GrS 1/14, BFHE 251, 408, BStBl II 2016, 265).**
- 2. Ein mit Büromöbeln und einer Küchenzeile ausgestatteter Raum, der ausschließlich über einen dem Privatbereich zugehörigen Flur zugänglich ist, verfügt über kein betriebsstättenähnliches Gepräge.**

*BFH, Urt. v. 08.09.2016 – III R 62/11

Die ausschließliche oder nahezu ausschließliche Nutzung des Raums zur Erzielung von Einnahmen gehört nach Auffassung des BFH zum Inhalt des Tatbestandsmerkmals „häusliches Arbeitszimmer“ i.S.d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG, so dass ein Abzug anteiliger Aufwendungen für gemischt genutzte Zimmer ausscheidet. Dies gilt auch für Zimmer, die räumlich sowohl zur Erzielung von Einnahmen als auch zu privaten Wohnzwecken eingerichtet und entsprechend genutzt werden. Die zum Teil anderslautende Rechtsprechung der Finanzgerichte, die eine Aufteilung der Aufwendungen bei gemischter Nutzung befürwortete, hat der BFH im Beschluss des Großen Senats in BStBl II 2016, 265 abgelehnt.

Die Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG gilt dagegen nicht, wenn der innerhalb des privaten Wohnbereichs betrieblich genutzte Raum des Steuerpflichtigen über ein betriebsstättenähnliches Gepräge verfügt. Aufwendungen für solche betrieblich genutzten Räume können vielmehr unbeschränkt als Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG abziehbar sein, wenn sich der betriebliche Charakter des Raums und dessen Nutzung anhand objektiver Kriterien feststellen lassen. Der für die Abzugsbeschränkung in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG maßgebliche Grund der nicht auszuschließenden privaten Mitbenutzung gilt für diese Räume nicht. Denn bereits aus ihrer Ausstattung (z.B. als Werkstatt) und/oder wegen ihrer Zugänglichkeit durch dritte Personen lässt sich eine private Mitbenutzung ausschließen.

Ihre Steuerberater

Steuertermine Februar 2017

10.02. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer für Monatszahler

- 10.02. Umsatzsteuer für Monatszahler
- 15.02. Gewerbesteuer