# 12

ESt

## Notwendigkeit der Fälligkeit bei 10-Tages-Zeitraum

EStG § 11

*Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben wie Umsatzsteuervorauszahlungen (USt-VZ) sind bei der Einnahmenüberschussrechnung steuerlich dem Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit zuzuordnen, wenn sie kurze Zeit vorher oder nachher abfließen. Umstritten ist, ob neben der Zahlung auch die Fälligkeit innerhalb des 10-Tages-Zeitraums liegen muss.*

### Sachverhalt

A, der seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt, hat seine USt-VZ für den Monat Dezember 2015, welche bei Anwendung des § 108 Abs. 3 AO statt am 10.01.2016 (Sonntag) erst am 11.01.2016 fällig war, am 05.01.2016 durch Banküberweisung bezahlt.

### Frage

Ist die Zahlung der USt-VZ Dezember 2015 in der Gewinnermittlung 2015 oder 2016 zu erfassen?

### Antwort

Die Zahlung ist in 2015 zu erfassen (strittig).

### Begründung

*Wirtschaftliche Zuordnung trotz Abflussprinzips*

Wer seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt, muss für die zeitliche Zuordnung seiner Betriebsausgaben das Abflussprinzip des § 11 Abs. 2 EStG beachten. Nach der „Grundregel“ aus Satz 1 dieser Vorschrift sind Ausgaben in dem Kalenderjahr zu berücksichtigen, in dem sie geleistet wurden. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, wie z. B. USt-VZ, sieht das Gesetz eine Ausnahmeregelung vor: Diese Ausgaben sind im Jahr ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit anzusetzen, wenn sie beim Unternehmer kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung dieses Jahres abfließen (§ 11 Abs. 1 Satz 2 i. V. m. Abs. 2 Satz 2 EStG). Als „kurze Zeit“ definiert die Recht-

sprechung des BFH einen Zeitraum von bis zu 10 Tagen vor bzw. nach dem Jahreswechsel.

*Finanzverwaltung: Fälligkeit und Zahlung innerhalb 10-Tages-Zeitraum*

Die Finanzverwaltung[1] vertritt die Auffassung, dass ein Abzug abweichend geleisteter Zahlungen im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit nur gelingt, wenn diese innerhalb des 10-Tages-Zeitraums fällig **und** geleistet worden sind. Beide Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen (der Wortlaut von § 11 EStG gibt dies aber nicht her). Daher soll die Abflussfiktion des § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG nicht gelten, wenn nur die Zahlung innerhalb der „kurzen Zeit" nach dem Ende des Kalenderjahrs erfolgt ist, der Fälligkeitszeitpunkt aber außerhalb dieses Zeitraums liegt.

Nach Auffassung des BFH[2] kommt eine Verlängerung des 10-Tages-Zeitraums auch im Hinblick auf die nach § 108 Abs. 3 AO hinausgeschobene Fälligkeit nicht in Betracht. Allerdings lag dem Urteilsfall ein Sachverhalt zugrunde, nach dem die USt-VZ unstrittig erst am 11. Januar und damit außerhalb des 10-Tages-Zeitraums geleistet wurde. Im Zuge dessen hat der BFH klargestellt, dass § 11 EStG keine Frist regelt, sondern lediglich eine gesetzlich normierte Zufluss- bzw. Abflussfiktion schafft. Demnach kommt der BFH zutreffend zu dem Ergebnis, dass der Zahlungszeitpunkt den 10-Tages-Zeitraum nicht überschreiten darf. Der BFH[3] hat aber auch zu verstehen gegeben, dass bei der Frage, zu welchem Kalenderjahr eine Zahlung wirtschaftlich gehört, **nicht** auf die **Fälligkeit** abzustellen ist, sondern darauf, für welchen Zeitraum sie geleistet worden ist. Hieraus könnte man eventuell schließen, dass eine Fälligkeit innerhalb des 10-Tages-Zeitraums nicht erforderlich ist, sodass es ausschließlich auf die wirtschaftliche Zugehörigkeit und den Zahlungszeitpunkt ankommt.

*Hinausgeschobene Fälligkeit unschädlich*

Das FG Thüringen[4] hält zwar an der Notwendigkeit der Fälligkeit fest; soweit bei Zahlungsabfluss innerhalb der 10 Tage der gesetzliche Fälligkeitstermin aber auf ein Wochenende fällt, soll im Wege einer teleologischen Reduktion § 108 Abs. 3 AO im Rahmen der Prüfung, ob die Voraussetzungen des § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG vorliegen, nicht anwendbar sein. Würde der Betriebsausgabenabzug davon abhängig gemacht, auf welchen Wochentag der 10. Januar des Folgejahrs fällt, würde dies nicht dem Sinn der Vorschrift entsprechen. Das FG kommt zu dem Ergebnis, dass die am 05.01.2016 geleistete Vorauszahlung für Dezember 2015 noch in der Einnahmenüberschussrechnung 2015

1 H 11 „Allgemeines" EStH.
2 BFH vom 11.11.2014 (BStBl 2015 II S. 285).
3 BFH vom 08.03.2016 VIII B 58/15 (BFH/NV 2016 S. 1008).
4 FG Thüringen vom 27.01.2016 3 K 791/15 (EFG 2016 S. 1425).

zu berücksichtigen ist, obwohl diese erst am 11.01.2016 fällig geworden ist.

Gegen das Urteil des FG Thüringen wurde Nichtzulassungsbeschwerde[5] eingelegt. M. E. ist davon auszugehen, dass der BFH der Rechtssache eine grundsätzliche Bedeutung beimisst und in einem anschließenden Revisionsverfahren zur Notwendigkeit der Fälligkeit (im Allgemeinen) Stellung bezieht.

Verfasser: Finanzwirt Christian Weber, Rothenbach

5 Az. des BFH: X B 90/16.