

JAHRESABSCHLUSS



Zum 31. Dezember steht bei fast allen Unternehmen der Jahresabschluss ins Haus. Jedes Jahr aufs Neue stellen dabei die (steuerlichen) Abgrenzungen ein besonders wichtiges Thema dar. Besondere Gefahren liegen hier bei der Zuordnung von Umsätzen, Anzahlungen und Boni zum richtigen Kalenderjahr. Bei einer fehlerhaften Zuordnung sowie falscher Verbuchung und Erklärung kann dies leicht zu Nachzahlungen mit zumindest einem Zinsschaden bei Betriebsprüfungen oder im schlimmsten Falle auch zu strafrechtlichen Untersuchungen seitens der Finanzverwaltung führen.

Auf Grund unserer Erfahrungen in diversen Betriebsprüfungen, aber auch bei Nachfragen des Finanzamts zur (Korrektur der) Umsatzsteuervoranmeldung für den Dezember zeichnet sich scheinbar ein Trend hin zur verstärkten Prüfung diverser Abgrenzungsfragen ab. Besonders beliebt scheinen derzeit die folgenden Punkte zu sein:

- **Umsatzrealisation:** Ein Umsatz gilt grundsätzlich dann als realisiert, wenn sich beide Vertragsparteien über den Eigentumsübergang geeinigt haben und die Ware übergeben wird. Das heißt, es muss für die Ware prinzipiell ein Gefahrenübergang stattgefunden haben. Dies bedeutet, dass Ware, für die bereits eine Rechnung erstellt wurde und deren Übergabe an den Kunden noch nicht stattgefunden hat (d.h. der Händler trägt immer noch die Gefahr des zufälligen Untergangs), auch noch nicht geliefert wurde. Dementsprechend ist hier grundsätzlich auch noch kein Umsatzerlös zu verbuchen und keine Umsatzsteuer abzuführen (Ausnahme hinsichtlich der Umsatzsteuerschuld: die Rechnung ist nicht als Vorausrechnung erkennbar oder es erfolgte bereits eine Anzahlung, s.u.).

Umgekehrt hat für Waren, die bereits ausgeliefert wurden und auf die damit die Gefahr des zufälligen Untergangs auf den Käufer übergegangen ist, die Umsatzrealisation bereits stattgefunden - auch wenn noch keine Rechnung geschrieben wurde. Dementsprechend ist die Umsatzsteuer auch bereits abzuführen. Ein Beispiel hierfür können beim

Hersteller eingereichte Garantieanträge sein, bei denen der Händler für den Hersteller Reparaturarbeiten im alten Jahr erbracht hat – und eine entsprechende Gutschrift erst im neuen Jahr erhält.

Hinweis: Der Zeitpunkt des Gefahrenübergangs hinsichtlich der Verkäufe ist im Regelfall in den **AGB** des Verkäufers geregelt. Unabhängig davon, ob diese empfehlenswerte Regelung fehlt oder nicht, sollten die Allgemeinen Geschäftsbedingungen von Zeit zu Zeit auf geänderte Gegebenheiten sowie neue Gesetzgebung und Rechtsprechung hin überprüft werden.

- **Anzahlung:** Wird das Entgelt ganz oder teilweise bereits vor der Auslieferung vereinnahmt, ist auch die Umsatzsteuer aus der vereinnahmten Anzahlung abzuführen. Eine Ausnahme besteht lediglich dann, wenn die Anzahlung für einen vermittelten Umsatz oder einen steuerfreien Umsatz vereinnahmt wurde. Umgekehrt kann aus einer geleisteten Anzahlung bereits die Vorsteuer geltend gemacht werden, wenn die zugehörige Rechnung vorliegt und entweder die Anzahlung geleistet oder die Leistung bereits erbracht wurde.

JAHRESABSCHLUSS



- **Mengenboni o.ä.:** Sind zum Jahresende Abnahmemengen überschritten worden, für deren Fall Hersteller und Händler im Vorhinein Mengen-Boni vereinbart haben, sind diese Boni zum einen handelsrechtlich noch im alten Jahr zu berücksichtigen. Die umsatzsteuerliche Änderung **der Bemessungsgrundlage findet jedoch erst bei der Zahlung des Bonus**, also regelmäßig abweichend von der handelsrechtlichen Berücksichtigung im neuen Jahr, statt.

- **Kundenzufriedenheitsboni, Werbekostenzuschüsse o.ä.:** Hierbei handelt es sich regelmäßig um sonstige **Werbeleistungen** eigener Art, **welche ein Händler** an einen Hersteller **erbringt** und von diesem ein Entgelt erhält. Mit Erbringung dieses Umsatzes entsteht auch die Umsatzsteuer. Steht das Entgelt bei Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung noch nicht endgültig fest, muss **nach Ansicht der Finanzverwaltung gegebenenfalls sachgerecht geschätzt** werden – sofern hierfür geeignete Anhaltspunkte vorliegen. Kann eine Schätzung vorgenommen werden, liegt dann bei endgültiger Abrechnung (z.B. mittels Gutschrift durch den Leistungsempfänger) eine Änderung der Bemessungsgrundlage vor, d.h. es muss nur noch für die Umsatzdifferenz zwischen endgültigem Umsatz und Schätzung Umsatzsteuer abgeführt werden. Wichtig hier ist auch, dass handelsrechtlich keine Saldierung von Umsätzen mit Kosten vorgenommen wird. Umsatzsteuerlich ist zudem darauf zu achten, dass die Steuer auf solche Boni auch als Umsatzsteuer und nicht als Vorsteuerkürzung verbucht und erklärt wird.

Auch für **Einnahmen-Überschuss-Rechner** sind Abgrenzungsfragen zu beachten, obwohl für diese normalerweise nur das Zufluss-Abfluss-Prinzip gilt. Die Ausnahme betrifft regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben, welche binnen eines kurzen Zeitraums vor oder nach dem Kalender-

jahr, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zufließen. Diese regelmäßigen Einnahmen und Ausgaben sind dann unter Durchbrechung des Zufluss-Abfluss-Prinzips dem Jahr zuzuordnen, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Dabei beträgt der kurze Zeitraum, in dem die Einnahmen und Ausgaben abweichend zu berücksichtigen sind, nach Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bis zu **10 Tage**.

Damit sind prinzipiell auch Umsatzsteuervorauszahlungen, welche in den ersten 10 Tagen des neuen Jahres geleistet werden, noch dem alten, wirtschaftlich korrekten Jahr zuzuordnen. Bei Lastschriftinzugsermächtigung ist es sogar für eine Zuordnung zum alten Jahr (= Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit) ausreichend, wenn die Abbuchung der Vorauszahlung erst nach dem 10. Januar erfolgt, sofern am Fälligkeitstag (10.1.) das Konto ausreichend gedeckt war.