

# Urteil vom 21. Juni 2022, VIII R 25/20

## Freiwillige Zahlung einer Umsatzsteuer-Vorauszahlung des Vorjahres vor Fälligkeit innerhalb der kurzen Zeit gemäß § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG

ECLI:DE:BFH:2022:U.210622.VIIIR25.20.0

BFH VIII. Senat

EStG § 4 Abs 3, EStG § 11 Abs 1 S 2, EStG § 11 Abs 2 S 2, UStG § 18 Abs 1 S 1, UStG § 18 Abs 1 S 4, UStDV § 46 Abs 1 S 1, EStG VZ 2017, UStG VZ 2017

vorgehend Sächsisches Finanzgericht, 15. Januar 2020, Az: 5 K 1578/19

## Leitsätze

Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum des Dezembers des Vorjahres, die zwar innerhalb des für § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG maßgeblichen Zehn-Tages-Zeitraums geleistet, aber wegen einer Dauerfristverlängerung erst danach fällig wird, ist bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung erst im Jahr des Abflusses als Betriebsausgabe zu berücksichtigen (Anschluss an das BFH-Urteil vom 16.02.2022 - X R 2/21, zur amtlichen Veröffentlichung vorgesehen, DStR 2022, 1101).

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 15.01.2020 - 5 K 1578/19 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine als Steuerberatungsgesellschaft tätige Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung, die für das Streitjahr 2017 ihren Gewinn im Wege der Einnahmen-Überschuss-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ermittelt.
- 2** Am 10.01.2018 leistete die Klägerin die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2017 (Streitjahr) in Höhe von 2.422,93 €. Diese war aufgrund einer der Klägerin gewährten Dauerfristverlängerung gemäß § 18 Abs. 1 Sätze 1 und 4 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) i.V.m. § 46 Abs. 1 Satz 1 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) erst am 10.02.2018 fällig.
- 3** Mit Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung für das Streitjahr vom 03.06.2019 stellte der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit fest, ohne die geleistete Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember des Streitjahres als Betriebsausgabe auf der Gesamthandsebene zu berücksichtigen.
- 4** Dagegen erhob die Klägerin erfolglos Einspruch und Klage. Die Begründung des Finanzgerichts (FG) zur Abweisung der Klage ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2021, 1185 mitgeteilt.
- 5** Die Klägerin verfolgt mit der Revision ihr Begehren weiter. Sie rügt eine Verletzung von Bundesrecht durch das FG, das § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG unzutreffend ausgelegt habe. Das FG habe die Fälligkeit der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember des Streitjahres innerhalb des für eine "kurze Zeit"

maßgeblichen Zehn-Tages-Zeitraums zu Unrecht als Voraussetzung für den Abzug als Betriebsausgabe gemäß § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG noch im Streitjahr angesehen.

- 6 Die Klägerin beantragt sinngemäß,  
das angefochtene Urteil des Sächsischen FG vom 15.01.2020 - 5 K 1578/19 aufzuheben und den Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2017 vom 03.06.2019 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15.10.2019 dergestalt zu ändern, dass vom bislang angesetzten Gewinn aus der Gesamthand die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2017 in Höhe von 2.422,93 € als weitere Betriebsausgabe abgezogen wird.
- 7 Das FA beantragt,  
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 8 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 9 Das FG hat zu Recht erkannt, dass die am 10.01.2018 geleistete Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2017 eine Betriebsausgabe des Jahres 2018 und nicht des Streitjahres ist. Eine abweichende Zuordnung der Ausgabe zum Streitjahr gemäß § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG kommt nicht in Betracht, weil die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember des Streitjahres nicht innerhalb des für eine "kurze Zeit" i.S. des § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 11 Abs. 1 Satz 2 EStG maßgeblichen Zehn-Tages-Zeitraums fällig war.
- 10 1. Aufgrund der Dauerfristverlängerung und des Abflusses der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2017 am 10.01.2018 handelt es sich um eine Betriebsausgabe des Jahres 2018.
- 11 Bei einer Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG bestimmt der für den Betriebsausgabenabzug geltende § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG, dass Ausgaben für dasjenige Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet worden sind. Maßgeblich ist, wann der Steuerpflichtige nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die hingegebenen Mittel verliert (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 16.02.2022 - X R 2/21, zur amtlichen Veröffentlichung vorgesehen, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2022, 1101, Rz 9).
- 12 2. Umsatzsteuer-Vorauszahlungen --wie die hier streitigen für den Voranmeldungszeitraum Dezember des Streitjahres-- sind zwar nach der ständigen Rechtsprechung des BFH regelmäßig wiederkehrende Ausgaben i.S. des § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG (BFH-Urteile vom 01.08.2007 - XI R 48/05, BFHE 218, 372, BStBl II 2008, 282, unter II.2.a; vom 11.11.2014 - VIII R 34/12, BFHE 247, 432, BStBl II 2015, 285, Rz 14 f.; vom 27.06.2018 - X R 44/16, BFHE 262, 97, BStBl II 2018, 781, Rz 10, sowie vom 03.12.2019 - VIII R 23/17, BFH/NV 2020, 613, Rz 18). Mit Leistung der Zahlung am 10.01.2018 hat der Kläger innerhalb des für eine "kurze Zeit" i.S. des § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG maßgeblichen Zeitraums von bis zu zehn Tagen (BFH-Urteil in BFHE 262, 97, BStBl II 2018, 781, Rz 11, m.w.N.) auch die Verfügungsmacht über die gezahlten Mittel verloren. Der vom Abflussprinzip abweichenden Zuordnung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung zum Streitjahr gemäß § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG steht jedoch entgegen, dass die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember des Streitjahres erst nach Ablauf des Zehn-Tages-Zeitraums zum 10.02.2018 fällig war.
- 13 a) Der X. Senat des BFH hat mit Urteil in DStR 2022, 1101, Rz 13 ff., 19 ff., maßgeblich unter Bezugnahme auf das BFH-Urteil vom 09.05.1974 - VI R 161/72 (BFHE 112, 373, BStBl II 1974, 547) entschieden, § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG sei als Ausnahmetatbestand zu § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG konzipiert. Für die vom Folgejahr, in dem der Abfluss der Ausgabe stattfindet, abweichende Zuordnung zum vorhergehenden Kalenderjahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit sei erforderlich, dass eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe im Sinne der Regelung nach dem zugrundeliegenden Rechtsverhältnis innerhalb der kurzen Zeit (des Zehn-Tages-Zeitraums) fällig (zahlbar) geworden sei und abfließe. Zur Vermeidung von Wiederholungen nimmt der Senat auf die Begründung des BFH-Urteils in DStR 2022, 1101 Bezug. Er schließt sich dieser Rechtsprechung an.
- 14 b) Die Voraussetzungen des § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG sind danach nicht erfüllt, wenn die Umsatzsteuer-

Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember eines Jahres zwar innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums des Folgejahres (hier: bis zum 10.01.2018) geleistet wird, wegen einer erteilten Dauerfristverlängerung aber erst nach dessen Ablauf (hier: am 10.02.2018) fällig ist.

- 15** Gründe, die bei Umsatzsteuer-Vorauszahlungen mit einer Dauerfristverlängerung dafür sprechen könnten, zu einer anderen Auslegung des § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG als im BFH-Urteil in DStR 2022, 1101 zu kommen, sind angesichts des Normzwecks nicht ersichtlich. Die Regelung soll Zufälligkeiten vermeiden, die bei strikter Anwendung des die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG grundsätzlich beherrschenden Zu- und Abflussprinzips entstünden, würde man die Zahlung mal in dem einen oder mal in dem anderen Jahr berücksichtigen müssen. Nur ausnahmsweise ist der wirtschaftlichen Zuordnung der Zahlungen für den im Gesetz genannten Zehn-Tages-Zeitraum der Vorrang einzuräumen. Daraus folgt, dass die regelmäßig wiederkehrende Ausgabe (hier: Umsatzsteuer-Vorauszahlung) nicht nur innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums gezahlt werden, sondern nach dem zugrundeliegenden Rechtsverhältnis auch innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums zahlbar, d.h. fällig sein muss (BFH-Urteil in DStR 2022, 1101, Rz 23, 24).
- 16** Würde man auf die Fälligkeit der regelmäßig wiederkehrenden Ausgabe innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums verzichten, könnten Umsatzsteuer-Vorauszahlungen für den Voranmeldungszeitraum Dezember, die wegen der beantragten und erteilten Dauerfristverlängerung erst deutlich nach dem Jahreswechsel fällig werden und typischerweise nicht um den Jahreswechsel herum geleistet werden sollen, allein durch eine freiwillige Zahlung vor Fälligkeit innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums dem Vorjahr zugeordnet werden. Es würden bei diesem Normverständnis nicht Zufälligkeiten vermieden, die bei der Zuordnung regelmäßig wiederkehrender Ausgaben auftreten können, sondern dem Normzweck zuwiderlaufende Gestaltungsmöglichkeiten eröffnet, die Ausgabe bewusst dem einen oder dem anderen Veranlagungszeitraum zuordnen zu können.
- 17** c) Das FG-Urteil entspricht diesen Grundsätzen. Das FG hat für die Anwendung von § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG eine Fälligkeit der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember des Streitjahres innerhalb des bis zum 10.01.2018 laufenden Zehn-Tages-Zeitraums verlangt. Da die Vorauszahlung wegen der erteilten Dauerfristverlängerung erst zum 10.02.2018 fällig war, hat das FG den Abzug als Betriebsausgabe im Streitjahr zutreffend abgelehnt. Die freiwillige Zahlung der Klägerin vor Fälligkeit innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums und die wirtschaftliche Zugehörigkeit der erbrachten und bezogenen Leistungen zum Voranmeldungszeitraum Dezember des Streitjahres genügen für eine vom Abflussjahr abweichende Zuordnung der Ausgabe zum Streitjahr nicht.
- 18** 3. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§§ 121, 90 Abs. 2 FGO).
- 19** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)