
Das Zu- und Abflussprinzip nach § 11 EStG

Jens Wingenfeld, StB



▶ die sieben Einkunftsarten

- 1 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
- 2 Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- 3 Einkünfte aus selbständiger Arbeit
- 4 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
- 5 Einkünfte aus Kapitalvermögen
- 6 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
- 7 sonstige Einkünfte

→ Einkunftsart ist der **Gewinn**, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG, zu ermitteln nach den §§ 4 bis 7k und 13a EStG

→ Einkunftsart ist der **Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten**, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG
=> **Hauptanwendungsfall des § 11 EStG**



§ 11

- (1) ¹Einnahmen sind innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen **zugeflossen** sind.
- (2) ¹Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie **geleistet** worden sind.

Fall 1:

Vermieter V muss eine Diele im Fußboden der vermieteten Einliegerwohnung reparieren, was er natürlich als begabter Hobbyhandwerker selbst macht.

So fährt er noch an Silvester des Jahres 2020 in den Baumarkt und schafft es kurz vor Ladenschluss, die entsprechende Diele in bar zu erwerben.

⇒ Hier gilt der Grundsatz, dass die Ausgaben im Zeitpunkt der Leistung (31.12.2020) zu berücksichtigen sind, also noch im alten Kalenderjahre 2020.



§ 11

- (1) ²Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen.
- (2) ²Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt Absatz 1 Satz 2 entsprechend.

Fall 2:

Vermieter V hat mit Mieter M vereinbart, dass dieser nachschüssig am 5. des Folgemonats die Miete für den laufenden Monat bezahlt

So erhält er die Dezembermiete 2020 vertragsgemäß am 5.1.21.

⇒ Hier gilt die Ausnahme vom Grundsatz, dass die Ausgaben im Zeitpunkt der Leistung (5.1.21) zu berücksichtigen sind, also noch im alten Kalenderjahre 2020, da Miete einerseits regelmäßig und andererseits innerhalb kurzer Zeit nach Ablauf des Kalenderjahres zufließt.



▶ Definition „kurze Zeit“

H 11 „Allgemeines“ EStH

- **Kurze Zeit** bei regelmäßig wiederkehrenden Einnahmen ist in der Regel ein Zeitraum bis zu zehn Tagen;
- innerhalb dieses Zeitraums müssen die Zahlungen fällig und geleistet worden sein (→ BFH vom 24.7.1986 – BStBl. 1987 II S. 16). Auf die Fälligkeit im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit kommt es nicht an (→ BFH vom 23.9.1999 – BStBl. 2000 II S. 121).
- Für den Abfluss von Ausgaben gelten diese Grundsätze entsprechend.



§ 108 Abs. 3 AO gilt hier nicht!



das Zu- und Abflussprinzip nach § 11 EStG

Fall 3:

Mieter M zahlt am 10.01.2021 die Monatsmiete, welche zum

- a) 31.12.2020
- b) 30.11.2020

fällig wurde.

Frage: Wann ist jeweils die Mieteinnahme beim Vermieter zu berücksichtigen?



das Zu- und Abflussprinzip nach § 11 EStG

Lösung Fall 3:

Die Zahlung erfolgt sowohl im Fall a) als auch im Fall b) innerhalb der Frist von 10 Tagen.
Soweit der Miete am

a) 31.12.2020

fällig ist, ist der Vorgang im alten Jahr zu berücksichtigen.

Soweit der Miete am

b) 30.11.2020

fällig ist, ist der Vorgang im neuen Jahr zu berücksichtigen, da insofern nicht beide Bedingungen (Leistung und Fälligkeit innerhalb von 10 Jahren) erfüllt sind.



regelmäßig wiederkehrend im Sinne des § 11 Abs. 1 u. 2, jeweils S. 2 EStG

(+)



- Zinsen
- Miet- und Pachtzahlungen
- Renten
- Versicherungsbeiträge
- **Umsatzsteuervorauszahlungen**
- periodische Abschlagszahlungen

(-)



- Gewinnanteile
- Dividenden
- Gratifikationen
- laufender Arbeitslohn (Vorrang Abs. 1 S. 4 EStG)



das Zu- und Abflussprinzip nach § 11 EStG

Fall 4 (Original-Sachverhalt, entschieden durch BFH X R 44/16 v. 27.6.18, BStBl II 18, 781)

Gewerbetreibende G ermittelt Ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG und ist für die Umsatzsteuer Monatsvoranmelderin ohne Dauerfristverlängerung.

Für den Monat Dezember 2014 leistet Sie die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von 6.859 EUR am Donnerstag, den 8.1.2015.

Januar 2015							
Nr.	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
1				1	2	3	4
2	5	6	7	8	9	10	11
3	12	13	14	15	16	17	18
4	19	20	21	22	23	24	25
5	26	27	28	29	30	31	

Das FA will die Zahlung vorliegend Betriebsausgabe bei EÜR erst in 2015 erfassen. => Warum wohl?



das Zu- und Abflussprinzip nach § 11 EStG

Lösung Fall 4 (Original-Sachverhalt, entschieden durch BFH X R 44/16 v. 27.6.18, BStBI II 18, 781)

Der BFH hat der Steuerpflichtigen Recht gegeben (Betriebsausgabenabzug 2014), da

- die Umsatzsteuervorauszahlung eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe sei, deren Wiederholung bei der Art der von dem Steuerpflichtigen erbrachten Leistungen von vornherein feststehe
- Vorauszahlung wurde im Streitfall innerhalb des 10-Tages-Zeitraums entrichtet
- im Streitfall könne die Bedeutung der Fälligkeit für § 11 Abs. 2 S. 2 EStG offenbleiben, da nach § 18 Abs. 1 S. 4 UStG der 10-Tageszeitraum auf einer gesetzlichen Grundlage beruhe
- Bei der Ermittlung der (ggf. erforderlichen) Fälligkeit sei allein auf diese gesetzliche Frist abzustellen, nicht hingegen auf eine mögliche Verlängerung der Frist gemäß § 108 Abs. 3 AO bzw. § 108 Abs. 1 AO iVm § 193 BGB, Begründung u. a.

mittlerweile
auch in den
EStH unter H
11 EStH
„Allgemei-
nes“ 4.
Spiegelstrich

§ 108 Abs. 3 AO sei nicht auf § 11 Abs. 1 S. 2 und Abs. 2 S. 2 EStG anwendbar, da jene Vorschriften keine Frist regeln, sondern lediglich eine gesetzlich normierte Zufluss- bzw. Abflussfiktion schaffen.

Zweck des § 108 Abs. 3 AO sei die Wahrung der Sonn- und Feiertagsruhe und die Berücksichtigung der in Wirtschaft und öffentlicher Verwaltung üblichen Fünftageweche.

Die Vorschrift wolle daher zugunsten des Steuerpflichtigen wirken, nicht aber verhindern, dass § 11 Abs. 2 S. 2 i. V. m. Abs. 1 S. 2 EStG in bestimmten Jahren aufgrund einer kalendarischen Konstellation zur Anwendung kommen könne.



Wahlrecht!

§ 11

(1)...³Der Steuerpflichtige kann Einnahmen, die auf einer Nutzungsüberlassung im Sinne des Absatzes 2 Satz 3 beruhen, insgesamt auf den Zeitraum gleichmäßig verteilen, für den die Vorauszahlung geleistet wird.

Fall 5:

Vermieter V bekommt die Miete von Mieter M am 02.01.00 für 10 Jahre im Voraus gezahlt (10 Jahre * 12 Monate * 1.000 € = 120.000 €), da M im Lotto gewonnen hat und die Bank Negativzinsen verlangt.

⇒ Da die Einnahmen für eine Nutzungsüberlassung von mehr als 5 Jahren gezahlt werden, kann A diese entweder

- 1) im Jahr 00 voll zu 120.000 € als Einnahmen versteuern
- 2) jedes Jahr von 00 bis 09 je 12.000 € als Einnahmen versteuern

Streberfrage: Bei welchen steuerlichen Konstellationen kann es Sinn machen, das Wahlrecht auszuüben oder eben nicht bei V?



das Zu- und Abflussprinzip nach § 11 EStG

§ 11

(1)...⁴Für Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit gilt § 38a Absatz 1 Satz 2 und 3 und § 40 Absatz 3 Satz 2.

Fall 6:

Arbeitnehmer A bekommt jeweils nachschüssig seine Einnahmen für den laufenden Monat am 05. des Folgemonats von seinem Arbeitgeber ausgezahlt. Somit erhält er am 05.01.01 den Dezemberlohn für 00 von 5.000 €.

⇒ Da es regelmäßige Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit sind, gelten diese in dem Lohnzahlungszeitraum als vereinnahmt, in dem dieser endet, also zum 31.12.00.

Ausnahme bei
regelmäßigen Einnahmen
des Arbeitnehmers!



§ 11

(2) ³Werden **Ausgaben** für eine **Nutzungsüberlassung von mehr als fünf Jahren im Voraus geleistet**, sind sie insgesamt auf den **Zeitraum gleichmäßig zu verteilen**, für den die Vorauszahlung geleistet wird. ⁴**Satz 3 ist auf ein Damnum oder Disagio nicht anzuwenden**, soweit dieses **marktüblich** ist.

Fall 7:

Da Vermieter V hat seine zu fremden Wohnzwecken vermietete Immobilie fremdfinanziert über seine Hausbank, folgende Parameter sind vereinbart:

- die Kreditsumme beträgt insgesamt 1 Mio. €
- Laufzeit 10 Jahre
- Tilgung jedes Jahr 10 %
- Kreditzins effektiv 2 % p. a.
- **Auszahlung am 02.01.00 950.000 €**

Ein Disagio ist
grundsätzlich sofort
abziehbar!

⇒ **Das Disagio kann sofort als WK berücksichtigt werden, Marktüblichkeit ist bei einer Bank zu unterstellen.**



§ 11

(2) ³Werden **Ausgaben** für eine **Nutzungsüberlassung von mehr als fünf Jahren im Voraus geleistet**, sind sie insgesamt auf den **Zeitraum gleichmäßig zu verteilen**, für den die Vorauszahlung geleistet wird. ⁴**Satz 3 ist auf ein Damnum oder Disagio nicht anzuwenden**, soweit dieses **marktüblich** ist.

Fall 8:

Die A-GmbH hat eine Maschine fremdfinanziert über ihre Hausbank, folgende Parameter sind vereinbart:

- die Kreditsumme beträgt insgesamt 1 Mio. €
- Laufzeit 10 Jahre
- Tilgung jedes Jahr 10 %
- Kreditzins effektiv 2 % p. a.
- **Auszahlung am 02.01.00 950.000 €**

⇒ **Wie ist nun zu verfahren?**



das Zu- und Abflussprinzip nach § 11 EStG

§ 11

- (1)...⁵Die Vorschriften über die Gewinnermittlung (§ 4 Absatz 1, § 5) bleiben unberührt.
(2)...⁶Die Vorschriften über die Gewinnermittlung (§ 4 Absatz 1, § 5) bleiben unberührt.



Das Zu- und Abflussprinzip gilt nicht für solche Gewinnermittler, die den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, im Umkehrschluss aber für Einnahmeüberschussrechner (und natürlich grundsätzlich für die Überschusseinkunftsarten)!!!!



das Zu- und Abflussprinzip nach § 11 EStG

Lösung Fall 8:

Da die GmbH Ihren Gewinn nach den §§ 4 Abs. 1 bzw. 5 Abs. 1 EStG ermittelt, greift die Vorschrift des § 11 EStG nicht, siehe jeweils letzter Satz der Absätze 1 und 2 des § 11 EStG.

⇒ **Insofern gilt § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG bzw. ganz allgemein die periodengerechte Abgrenzung von Erträgen und Aufwendungen!**



Besonderheit? § 17 EStG

Fall 9:

S hat am 2.1.20 3 % der Anteile an der A-GmbH erworben.

Am 31.12.20 veräußert er davon 0,5 %-Punkte (Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums), es entsteht ein korrekt ermittelter Gewinn von 100 TEUR.

Die Zahlung geht erst am 3.1.21 bei S ein.

Frage:

Wann ist der Veräußerungsgewinn anzusetzen?



Besonderheit? § 17 EStG

Lösung Fall 9:

„Der Tatbestand der Veräußerung ist mit der Übertragung des wirtschaftl. Eigentums auf den Erwerber verwirklicht. In diesem Zeitpunkt entsteht der Veräußerungsgewinn und zwar unabhängig davon, ob der vereinbarte Kaufpreis sofort fällig, in Raten zahlbar oder langfristig gestundet ist und wann der Verkaufserlös dem Veräußerer tatsächlich zufließt.“

Beschluss des Großen Senats des BFH GrS 2/92 v. 19.7.93, BStBl. II 93, 897.

siehe ebenso H 17 Abs. 7
EStH
„Stichtagsbewertung“



Besonderheit § 23 EStG

Fall 10:

A spekuliert im Privatvermögen im großen Stil mit Devisen.

So kaufte er am 30.06.20 100.000 USD und verkaufte diese wieder heute 8.6.21, „Gewinn“ aus diesem Geschäft 10 TEUR.

Am 15.12.20 nahm A die Dienste des Honorarberaters H in Anspruch, der ihm daraufhin 500 EUR + USt in Rechnung stellte. Diesen Betrag überwies A am 20.12.20.

Wann sind die Werbungskosten anzusetzen?

H 23 EStH „Werbungskosten“ 2. Tiert:
„Durch ein privates Veräußerungsgeschäft
veranlasste Werbungskosten sind –
abweichend vom Abflussprinzip des § 11 Abs. 2
EStG – in dem Kj. zu berücksichtigen, in dem
der Verkaufserlös zufließt (→ BFH vom
17.7.1991 – BStBl. II S. 916).“



das Zu- und Abflussprinzip nach § 11 EStG

noch Fragen?

