

DIE MANDANTEN-INFORMATION OKTOBER 2018

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Oktober 2018

Mittwoch, 10. Oktober 2018

Lohnsteuer, Kirchensteuer
Solidaritatzuschlag

Umsatzsteuer

Inhaltsverzeichnis

- A. Periodengerechte Gewinnabgrenzung: Betriebsausgaben zu Provisionsvorschussen sind nicht zu verlagern**
- B. Abgewohntes Mietobjekt: Auch unvorhergesehener Renovierungsaufwand fließt in 15-%-Grenze ein**
- C. Insolvente Personengesellschaften: Einkommensteuer ist keine Masseverbindlichkeit**
- D. Arbeitszimmer: Kein anteiliger Veräußerungsgewinn bei Verkauf des Eigenheims**
- E. Cashpool: Zinsabreden müssen konkret sein**

A. Periodengerechte Gewinnabgrenzung: Betriebsausgaben zu Provisionsvorschüssen sind nicht zu verlagern

Zur periodengerechten Gewinnabgrenzung müssen bilanzierende Unternehmen sogenannte **Rechnungsabgrenzungsposten (RAP)** bilden. Fallen Ausgaben vor dem Abschlussstichtag an, die erst nach diesem Stichtag als gewinnmindernder Aufwand zu erfassen sind, ist ein aktiver RAP zu bilden, worüber die gewinnmindernde Wirkung in die nächste Periode verschoben werden kann. Umgekehrt ist ein passiver RAP zu bilden, wenn eine Zahlung beim Unternehmer eingeht, die sich erst in einer späteren Periode als gewinnerhöhende Einnahme auswirken soll.

Mit Fragen der zutreffenden Rechnungsabgrenzung hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) nun im Fall eines Reisebüros befasst, das im Rahmen eines Franchisevertrags **Provisionsvorschüsse** für gebuchte Reisen von einer GmbH erhalten hatte. Da die Provisionen zurückzahlen waren, wenn die Reisen (im Folgejahr) storniert wurden, bildete das Reisebüro für die Vorschüsse einen passiven RAP. Sobald die Reisen dann angetreten wurden, löste es den Posten auf (Buchung auf Erlöskonto), sodass der Gewinn schrittweise realisiert wurde.

Nach einer Außenprüfung akzeptierte das Finanzamt zwar die Bildung des passiven RAP, war aber der Auffassung, dass im Gegenzug auch die **Betriebsausgaben** aktiv abzugrenzen seien, die mit den „schwebenden“ Provisionen zusammenhängen und durch den Vermittlungs- und Verkaufsaufwand des Reisebüros bereits angefallen seien. Die gewinnmindernde Wirkung der Ausgaben müsse sich ebenfalls auf spätere Jahre verschieben. Der Betriebsprüfer ermittelte einen Wert für „unfertige Leistungen“ und erhöhte den Steuerbilanzgewinn für das geprüfte Jahr entsprechend.

Der BFH gab dem Reisebüro nun jedoch recht und urteilte, dass die Betriebsausgaben nicht als unfertige Leistungen zu aktivieren sind, weil durch sie **kein neues Wirtschaftsgut** entstanden ist. Laufende Betriebsausgaben, die sich nicht eindeutig bestimmten Aufträgen zurechnen lassen, können nach der ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechung kein selbständig bewertungsfähiges Wirtschaftsgut begründen. Sie sind vielmehr **sofort abziehbar**.

B. Abgewohntes Mietobjekt: Auch unvorhergesehener Renovierungsaufwand fließt in 15%-Grenze ein

Während Vermieter die **Anschaffungs- und Herstellungskosten** ihres Mietobjekts nur über eine Abschreibung von regelmäßig 2 % **pro Jahr** steuermindernd geltend machen können, dürfen sie **Erhaltungsaufwendungen**, die beispielsweise zur Instandsetzung und Modernisierung des Mietobjekts anfallen, im Zahlungsjahr komplett als Werbungskosten abziehen.

Das Einkommensteuergesetz hält aber einen teuren Fallstrick bereit: Sofern die Kosten für die Instandsetzung und Modernisierung (ohne Umsatzsteuer) in den ersten drei Jahren nach der Anschaffung des Mietobjekts die **Grenze von 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes** überschreiten, werden sie vom Finanzamt nachträglich als sogenannte **anschaffungsnahe Herstellungskosten** umqualifiziert, sodass sie nur noch über die Abschreibung berücksichtigt werden können.

Ein Vermieterehepaar aus Niedersachsen wollte sich kürzlich vor dem Bundesfinanzhof (BFH) aus dieser „15%-Falle“ lösen. Es hatte im Jahr 2012 eine vermietete Eigentumswohnung für 60.000 € erworben; die Anschaffungskosten für das Gebäude lagen bei 40.316 €. Erst als die langjährige Mieterin ein Jahr später verstarb, offenbarte sich den Eheleuten der **verwohnte Zustand der Wohnung** in seiner vollen Tragweite.

Für die Renovierung von Bad, Elektroinstallationen und Fenstern verausgabten die Eheleute im Jahr 2014 insgesamt 12.000 €, die das Finanzamt aufgrund der überschrittenen 15%-Grenze nur über die Abschreibung berücksichtigte. Vor dem BFH wollten die Eheleute den Sofortabzug der Kosten als Erhaltungsaufwand erreichen. Sie argumentierten, dass ihnen aufgrund des plötzlichen Todes der Mieterin **unvorhergesehene Kosten** entstanden seien, die zum Zweck der Neuvermietung zwingend hätten getragen werden müssen.

Der BFH war anderer Meinung und wies die Klage der Eheleute ab. Nach Gerichtsmeinung hatte das Finanzamt den Aufwand zu Recht als Herstellungskosten behandelt, weil auch Kosten für die **Beseitigung von verdeckten (altersüblichen) Mängeln** in die 15-%-Grenze einfließen. Auszuklammern seien hier lediglich Kosten, die der Vermieter für die Beseitigung von Schäden trage, die erst **nach dem Kauf des Mietobjekts** durch das schuldhaftes Handeln Dritter verursacht würden. Die Schäden im Urteilsfall fielen nicht hierunter, weil sie auf den langjährigen **vertragsgemäßen Gebrauch der Mietsache** zurückzuführen und beim Wohnungskauf bereits vorhanden waren. Unerheblich war hier, dass die Mängel den Vermietern bei der Anschaffung noch nicht bewusst waren.

C. Insolvente Personengesellschaften: Einkommensteuer ist keine Masseverbindlichkeit

Insolvenzen sind niemals ein schönes Thema. Dies bekam besonders ein Kläger vor dem Finanzgericht Düsseldorf (FG) zu spüren: Er war im Jahr 2010 an einer Kommanditgesellschaft beteiligt, über deren Vermögen bereits im Jahr 2009 das Insolvenzverfahren eröffnet worden war.

Der Insolvenzverwalter verwertete (verkaufte) Immobilien, wodurch ein – auf den Kläger entfallender – Gewinn i.H.v. 60.000 € zu versteuern war. Nach dem allgemeinen Besteuerungsprinzip bei Personengesellschaften musste nicht die Gesellschaft selbst, sondern vielmehr der Kläger im Rahmen seiner persönlichen Einkommensteuererklärung diesen Gewinn deklarieren und versteuern. Das Heikle an diesem Sachverhalt war jedoch, dass der Erlös aus der Verwertung der Immobilien den Gläubigern der Personengesellschaft zustand.

Der Kläger musste somit einen Gewinn versteuern, den er niemals erhalten hatte. Nachvollziehbarerweise argumentierte sein Steuerberater vor dem Finanzamt und später auch vor dem FG, dass die aus dem Gewinn resultierende Einkommensteuer dann auch eine Masseverbindlichkeit bei der Insolvenz darstelle. Nicht er müsse demnach die Steuern zahlen, sondern das Finanzamt müsse die Steuerforderung zur Insolvenztabelle anmelden.

Gegen diese Sichtweise wandte sich das FG jedoch, denn die Insolvenz der Gesellschaft beziehe sich ausschließlich auf deren Gesamthandsvermögen. Die Steuer des Gesellschafters sei aber nicht Teil des Gesamthandsvermögens, und deswegen könne die Einkommensteuer keine Masseverbindlichkeit darstellen.

Hinweis: Dem Urteil der Richter ist zwischen den Zeilen aber der Hinweis zu entnehmen, dass möglicherweise eine abweichende Steuerfestsetzung aus sachlichen Billigkeitsgründen in Betracht kommt, wenn keine ausreichenden Verluste erwirtschaftet worden sind, um Gewinne in der Insolvenz zu kompensieren.

D. Arbeitszimmer: Kein anteiliger Veräußerungsgewinn bei Verkauf des Eigenheims

Die Veräußerung einer Immobilie innerhalb von **zehn Jahren** nach dem Erwerb kann zu einem **steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn** führen. Auch innerhalb dieser Frist fällt jedoch keine Steuer an, wenn die Immobilie ausschließlich oder im Jahr des Verkaufs und in den beiden vorangegangenen Kalenderjahren **zu eigenen Wohnzwecken** genutzt wurde. Hierzu zählt allerdings nicht die Nutzung zur Vermietung oder die Nutzung zu beruflichen Zwecken. Ein **Arbeitszimmer** fällt somit eigentlich aus der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken heraus – meinte zumindest ein Finanzamt aus Nordrhein-Westfalen.

Ein mit dieser Rechtsauffassung konfrontiertes Eigentümer Ehepaar ließ sich das aber nicht gefallen und klagte vor dem Finanzgericht Köln (FG) gegen die Festsetzung von Einkommensteuer auf einen anteiligen Veräußerungsgewinn. Das FG folgte zwar der Auffassung des Finanzamts, dass eine anteilige berufliche Nutzung der eigenen Wohnung die private Nutzung ausschließt. Allerdings führte das nicht dazu, dass ein Veräußerungsgewinn festgesetzt werden konnte.

Denn besteuert werden kann ein „Gebäudeteil“ nur, wenn er ein **eigenständiges Wirtschaftsgut** darstellt. Bei einem in die häusliche Sphäre eingebundenen Arbeitszimmer ist das aber nicht der Fall. Abgesehen davon ist eine Besteuerung auch deswegen abzulehnen, weil ein Arbeitszimmer oftmals nicht als Werbungskosten geltend gemacht bzw. überhaupt steuerlich anerkannt wird. Das Finanzamt weiß also nur manchmal von einer nichtprivaten Nutzung im Eigenheim. Das würde dazu führen, dass manche Veräußerungen besteuert werden und manche nicht, obwohl letztendlich der gleiche Sachverhalt vorliegt. Ein Verstoß gegen das grundgesetzlich verankerte **Gleichheitsgebot** wäre vorprogrammiert.

Hinweis: Sie haben Fragen zum häuslichen Arbeitszimmer? Gerne beraten wir Sie ganz konkret, wie und wann Sie beruflich bedingte Aufwendungen geltend machen können. Vereinbaren Sie hierzu bitte einen Termin, bei dem wir Ihre Fragen besprechen können.

E. Cashpool: Zinsabreden müssen konkret sein

Viele Konzerne oder auch kleine Unternehmensgruppen vereinbaren i.d.R. einen sogenannten Cashpool. Darunter versteht man die personenübergreifende Verrechnung von Guthaben und Schulden, sodass die Konzernobergesellschaft über einen Saldo von Bankguthaben verfügt. Dies ist zur Steuerung der Liquidität und für die Inanspruchnahme von (externen) Darlehen vorteilhaft.

Doch wie alle Vereinbarungen innerhalb einer Unternehmensgruppe, so beinhaltet auch diese steuerliche Risiken, denn Absprachen unter Gesellschaften und Gesellschaftern müssen bestimmten steuerlichen Kriterien genügen, um dem sogenannten Drittvergleich standzuhalten. Unter anderem müssen diese klare Aussagen enthalten und im Vorhinein getroffen worden sein.

In einem aktuellen Fall vor dem Bundesfinanzhof hatte eine Obergesellschaft mit ihrer Enkelgesellschaft einen Cashpool vereinbart. Zuvor war jedoch kein fester Zinssatz festgelegt worden; vielmehr wurde hinsichtlich der Höhe des Zinses eine bestimmte Bandbreite vorgegeben. Der konkrete Zins sollte sich an den Refinanzierungskosten der Obergesellschaft orientieren, und da diese naturgemäß schwankten, variierte auch der Zinssatz im Cashpool.

Nach Gerichtsmeinung hätte sich eine fremde GmbH auf eine solche Vereinbarung nicht eingelassen, weshalb die an die Obergesellschaft gezahlten Zinsen jeweils als verdeckte Gewinnausschüttungen betrachtet wurden.

Hinweis: Die Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung führt dazu, dass die Zinszahlungen bei der zahlenden Gesellschaft nicht als Betriebsausgabe abgezogen werden dürfen.