

7/2018



Finanzbehörde Hamburg

- Steuerverwaltung -

Fach-Info

Abteilungen 51 • 52 • 53

O 1000 - 2018/001 - 52

08.11.2018

Einkommensteuer

1. §§ 4 Abs. 1, 5 Abs. 1 EStG: Bilanzierung von erhaltenen Provisionsvorauszahlungen eines Reisebüros und damit im Zusammenhang stehender Aufwendungen * 2
3. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG: Private Kfz.-Nutzung - Behandlung von Leasingsonderzahlungen, die für eine Nutzungsdauer von nicht mehr als fünf Jahren gezahlt werden * 3
4. § 9 Absatz EStG, § 19 EStG - Aufwendungen eines Polizisten im Rahmen eines Adhäsionsverfahrens; hier: Werbungskosten bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit * 3
5. § 33 EStG - Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung – materielle und immateriell Existenzgrundlage * 4

* Diese Beiträge werden der Steuerberaterkammer Hamburg bekannt gegeben.

Einkommensteuer

1. §§ 4 Abs. 1, 5 Abs. 1 EStG: Bilanzierung von erhaltenen Provisionsvorauszahlungen eines Reisebüros und damit im Zusammenhang stehender Aufwendungen *

Der BFH hat mit Urteil vom 26.04.2018 (Az. III R 5/16) Stellung zur bilanziellen Behandlung von erhaltenen Vorauszahlungen und getätigten Aufwendungen bei einem noch schwebenden Dienstleistungsgeschäft genommen.

Sachverhalt: Ein Reisebüro erhielt für vermittelte, jedoch noch nicht angetretene Reisen Provisionsvorschüsse. Die Provisionen wurden mit der aufschiebenden Bedingung, dass der Kunde die Reise antritt, gezahlt. Bei Umbuchung, Stornierung o.Ä. verringerten sich die Provisionsansprüche oder entfielen ganz.

Der **Steuerpflichtige** verbuchte die erhaltenen Provisionsvorschüsse zunächst auf dem Konto „passive Rechnungsabgrenzung“. Zum Reisedatum des Kunden wurde die Provision auf das Erlöskonto umgebucht. Die im Zusammenhang mit der Vermittlungstätigkeit stehenden Aufwendungen wurden als Betriebsausgaben berücksichtigt.

Das **Finanzamt** (Betriebsprüfung) hatte keine Bedenken, die gezahlten Provisionen für die erst im Folgejahr angetretenen Reisen passiv abzugrenzen. Allerdings bewertete es die mit diesen Provisionen im Zusammenhang stehenden Aufwendungen als „unfertige Leistungen“ und bildete einen entsprechenden Aktivposten.

Dazu entschied der **BFH** mit **Urteil vom 26.04.2018** (Az.: III R 5/16) Folgendes:

- Die **Provisionsvorauszahlungen** sind aufgrund ihrer Abhängigkeit von der Durchführung der Reise und der daraus ggf. bestehenden Rückzahlungsverpflichtung bei Nichtantritt der Reise als „**erhaltene Anzahlung**“ zu **passivieren**. Dies folgt nach dem BFH aus dem Realisationsprinzip nach § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB. Demnach sind Gewinne nur dann zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlussstichtag realisiert waren. Diese Voraussetzung liegt vor, wenn eine Forderung entweder rechtlich bereits entstanden ist oder die für die Entstehung wesentlichen wirtschaftlichen Ursachen im abgelaufenen Geschäftsjahr gesetzt worden sind und der Kaufmann mit der künftigen Entstehung fest rechnen kann. Im vorliegenden Fall ist die Provision unter der aufschiebenden Bedingung der Ausführung der Reise gezahlt worden, der Provisionsvorschuss kann daher nicht aktiviert werden. Vielmehr ist er als „erhaltene Anzahlung“ nach § 266 Abs. 3 Buchst. Nr. 3 HGB zu passivieren; darin kommt die Verpflichtung zum Ausdruck, die Beträge bei Nichtausführung der Reise zurückzahlen zu müssen.
- Die mit den **Provisionsansprüchen zusammenhängenden Aufwendungen** sind als **Betriebsausgaben** sofort gewinnmindernd zu berücksichtigen. Eine Aktivierung als „unfertige Leistung“ scheidet aus, weil die Kosten nicht zur Entstehung eines Wirtschaftsgutes führen. Bei den vorliegenden Kosten handelt es sich um laufende Ausgaben, die ihrer Natur nach regelmäßig wiederkehren und sich auch in ihrer Höhe, wenn auch mit gewissen Schwankungen, im Wesentlichen gleichmäßig entwickeln. Laufende Betriebsausgaben, die sich aber nicht eindeutig bestimmten Aufträgen zurechnen lassen und sich nicht von den laufenden Aufwendungen abheben sind nicht geeignet, ein selbständig bewertungsfähiges Wirtschaftsgut zu begründen.

Das Urteil ist im Bundessteuerblatt veröffentlicht (BStBl II 2018 S. 536), die Grundsätze sind daher über den entschiedenen Einzelfall anzuwenden.

Az.: S 2132 - 2018/001 - 52

3. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG: Private Kfz.-Nutzung - Behandlung von Leasingsonderzahlungen, die für eine Nutzungsdauer von nicht mehr als fünf Jahren gezahlt werden *

In der Praxis ist ein Steuersparmodell für Einnahmenüberschussrechner bei geleaseten Firmenwagen bekannt geworden. Hierbei schließt der Steuerpflichtige einen Leasingvertrag mit einer Laufzeit von weniger als fünf Jahren ab. Bei Vertragsabschluss wird eine hohe Leasingsonder(voraus)zahlung geleistet. Diese stellt unstreitig gemäß des Abflussprinzipes im Jahr der Zahlung in voller Höhe eine Betriebsausgabe dar. Der Steuerpflichtige zahlt diese hohe Sonder(voraus)zahlung, um die zukünftigen Leasingraten zu mindern.

Grundsätzlich wird nunmehr die private Kfz.-Nutzung pauschal nach der 1%-Methode bewertet. Dabei darf der Wert der Nutzungsentnahme nach Anwendung der 1%-Methode nicht die tatsächlichen Aufwendungen des Steuerpflichtigen übersteigen (sog. Kostendeckelung).

Im ersten Leasingjahr liegen aufgrund der hohen Sonder(voraus)zahlung sehr hohe Aufwendungen vor. Die Kostendeckelung greift nicht und es findet die 1%-Methode ungekürzt Anwendung. Ab dem zweiten Jahr sind die Kosten für das Leasingfahrzeug geringer, so dass die Kostendeckelung zur Anwendung kommt und nur die niedrigeren tatsächlichen Aufwendungen zur Ermittlung des Werts für die private Kfz.-Nutzung herangezogen werden.

Nach Abstimmung auf Bund-Länder-Ebene ist bei diesem Modell die Höhe der Kostendeckelung nunmehr wie folgt zu ermitteln:

Für die Anwendung der Kostendeckelungsregelung sind alle Gesamtkosten eines Kfz. für einen Nutzungszeitraum zu ermitteln. Aufwendungen, die für mehrere Jahre im Voraus geleistet wurden, sind dabei ebenso zu berücksichtigen. Diese Aufwendungen sind periodengerecht auf die jeweiligen Nutzungszeiträume zu verteilen. Hierzu zählt u.a. auch die für mehrere Jahre im Voraus geleistete Leasingsonder(voraus)zahlung. Dem Steuersparmodell, durch eine hohe einmalige Zahlung im Erstjahr den Privatentnahmewert der Folgejahre zu senken, wird so entgegengewirkt.

Az.: S 2177 - 2018/001 - 52

4. § 9 Absatz EStG, § 19 EStG - Aufwendungen eines Polizisten im Rahmen eines Adhäsionsverfahrens; hier: Werbungskosten bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit *

Das Adhäsionsverfahren bietet dem Verletzten einer Straftat die Möglichkeit, einen gegen den Beschuldigten aus der Straftat entstandenen vermögensrechtlichen Anspruch bereits im Strafverfahren geltend zu machen (z.B. Schadensersatz oder Schmerzensgeld). Ziel ist es, die überlasteten Zivilgerichte zu entlasten, denn bei einem Adhäsionsverfahren entscheidet das Strafgericht auch über den zivilrechtlichen Anspruch.

Aufwendungen, die im Rahmen eines Adhäsionsverfahrens einem Polizisten auferlegt werden, können im Einzelfall nach § 9 Absatz 1 Satz 1 EStG Werbungskosten sein und bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit steuermindernd berücksichtigt werden, denn zu den Werbungskosten gehören alle Aufwendungen, die durch den Beruf veranlasst sind (R 9.1 Absatz 1 Satz 1 LStR). § 9 Absatz 5 Satz 1 EStG i.V.m. § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8 EStG findet dann keine Anwendung, denn die fraglichen zivilrechtlichen Ansprüche stellen keine von Gerichten verhängten Geldbußen, Ordnungsgelder oder Verwarnungsgelder dar.

Wenn der Polizist in einem Strafverfahren als Zeuge vorgeladen, aber wegen eines Geständnisses des Beschuldigten nicht angehört wird und der Strafrichter den Polizisten zur Übernahme der

Kosten, die dem verurteilten Angeklagten entstanden sind, verpflichtet, stellen diese Aufwendungen Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit dar.

Az.: S 2210 - 2018/001 - 52

5. § 33 EStG - Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung – materielle und immateriell Existenzgrundlage *

Prozesskosten sind grundsätzlich keine außergewöhnlichen Belastungen gem. § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG. Ausgenommen sind die Kosten die entstehen, wenn der Steuerpflichtige Gefahr läuft, seine Existenzgrundlage zu verlieren. Diese Existenzgrundlage ist nicht mehr nur materiell (BFH-Urteil vom 18.05.2017, BStBl. 2017 II, 988), sondern kann auch immateriell (z.B. bei Verlust psychischer oder ideeller Bedürfnisse) zu verstehen sein. Das beschloss das Finanzgericht München mit dem Urteil vom 07.05.2018 (AZ. 7 K 257/17), da die Aufwendungen eines Umgangsrechtstreits der Steuerpflichtigen mit dem Vater ihres Kindes durch das Finanzamt nicht anerkannt wurden.

Die hiergegen eingelegte Revision wird vor dem BFH unter AZ. VI R 27/18 geführt. Etwaige gleichgelagerte Einsprüche ruhen gemäß § 363 Absatz 2 Satz 2 AO.

Aussetzung der Vollziehung ist nicht zu gewähren.

Az.: S 2284 - 2018/003 - 52