

Steuerfallen bei Abschlagszahlungen

Hinweise für Unternehmer und Unternehmen (12/2015)

SITUATION

Bei großen Aufträgen ist es üblich, dass Anzahlungen geleistet werden. Dabei kann es sich um Vorauszahlungen (die Zahlung ist Voraussetzung für die Leistungserbringung) oder Abschlagszahlungen (die Zahlung erfolgt für eine erbrachte Leistung) handeln. Bislang war es unstrittig, dass diese in der Handels- und Steuerbilanz erfolgsneutral behandelt werden. Ein Gewinn wurde erst bei Fertigstellung realisiert. Ob dies zumindest steuerlich auch weiterhin gilt, wird derzeit in Zweifel gezogen: 2014 hatte der Bundesfinanzhof (Urteil vom 14.05.2014, BStBl II S. 698) entschieden, dass bei Planungsleistungen eines Ingenieurs die Gewinnrealisierung bereits eintritt, wenn der Anspruch auf Abschlagszahlungen entstanden ist. Ging man zunächst von einer Einzelfallentscheidung eines noch dazu missbräuchlichen Falls aus, setzte das Bundesfinanzministerium (BMF) mit Schreiben vom 29.06.2015 nach: So sei dies – also die Gewinnrealisierung – bei allen Abschlagszahlungen nach § 632a BGB der Fall. Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat sich – neben anderen Branchenverbänden – dieser Auffassung entgegenstellt, allein bislang ohne Erfolg.

STEUERFALLEN

Das Problem liegt auf der Hand: Bislang erfolgsneutrale Anzahlungen werden in voller Höhe umsatzwirksam. Je langfristiger die Aufträge sind, desto höher ist der unplanmäßige Ergebniseffekt. Hinzu kommt, dass gerade bei langfristiger Auftragsfertigung die Marge nicht sicher ist: Projektrisiken sind erst spät erkennbar, die vorgezogene Realisierung besteuert Scheingewinne. Zwar gewährt das BMF-Schreiben eine Verteilungsfrist auf zwei bzw. drei Jahre, das Grundproblem bleibt jedoch bestehen.

GESTALTUNGSMÖGLICHKEITEN

Zunächst ist das Auftragsverhältnis rechtlich zu qualifi-

zieren: Kauf- und Dienstleistungsverträge fallen nicht unter das BMF-Schreiben, ebenso Werklieferungsverträge (diese richten sich i.d.R. nach Kaufvertragsrecht). In allen drei Fällen gilt § 632a BGB – auf den das Schreiben ausdrücklich Bezug nimmt – nicht. Die Abgrenzung zwischen Werk- und Werklieferungsvertrag ist nicht immer einfach: Lieferung und Aufbau einer freistehenden Schrankwand qualifizieren als Werklieferung, der Einbau eines maßgeschneiderten Schanks hingegen als Werkvertrag. Zweifelsfälle sollten stets als Werklieferungen, bei denen die Verschaffung von Eigentum und Besitz im Vordergrund stehen, qualifiziert werden.

Auch bei echten Werkverträgen ist zu unterscheiden: Vorauszahlungen sind von der Gewinnrealisierung ausgenommen. Kritisch wird es, wenn Unternehmen – so der Wortlaut des § 632a BGB – „eine Abschlagszahlung in der Höhe verlangen, in der der Besteller durch die Leistung einen Wertzuwachs erlangt hat“. Die steuerliche Reichweite dieser Formulierung ist derzeit unklar. In einer profiskalisch weiten Auffassung würde dies schon dann der Fall sein, wenn mittels der Anzahlung Rohstoffe angeschafft wurden.

In diesen Fällen – Werkvertrag, erhaltene Anzahlungen und Aktivbestand – ist schließlich eine Risikoanalyse vorzunehmen: Ein BMF-Schreiben hat nicht Gesetzesrang und bindet nur die Finanzverwaltung. Unternehmen können davon abweichen, müssen aber bei der Einreichung der Steuerbilanz darauf hinweisen. Im wahrscheinlichen Fall einer abweichenden Veranlagung steht dann der Rechtsweg offen. Die Aussichten hier zu obsiegen, stehen u.E. gut, es braucht allerdings einen langen Atem. Andererseits kann eine vorgezogene Gewinnrealisierung durchaus steuerplanerischen Charme haben. An der handelsrechtlichen Verfahrensweise ändert bei all dem nichts. Lassen Sie sich zum Thema Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen fachkundig und umfassend beraten.

Bei Fragen zu diesem Thema sind wir gerne für Sie da!

DR. HÜTTCHE + PARTNER

Partnerschaftsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft mbB

E-Mail: info@huetttche-partner.de
Website: www.huetttche-partner.de

Eintragung im Partnerschaftsregister
Registergericht: Amtsgericht Jena
Registerzeichen: PR 100057

Büro Erfurt

Juri-Gagarin-Ring 90
99084 Erfurt

Tel.: +49 361 600390-0
Fax: +49 361 600390-6

Anja Münch

Steuerberaterin

Prof. Dr. Ulrich Moser

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater,
Certified Valuation Analyst (CVA)

Büro Konstanz

Felix-Wankel-Straße 2
78467 Konstanz

Tel.: +49 7531 98221-0
Fax: +49 7531 9822-98

Prof. Dr. Tobias Hüttche

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater,
Certified Valuation Analyst (CVA)