

Beschluss vom 22. April 2015, X B 156/14

Bilanzierung bei mehreren Betrieben desselben Steuerpflichtigen - Forderungsausbuchung bei fehlgeleiteter Zahlung

BFH X. Senat

EStG § 4 Abs 1, EStG § 5, EStG § 7g, EStG VZ 2006

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 21. Oktober 2014, Az: 3 K 3201/11

Leitsätze

NV: Führt ein Steuerpflichtiger mit zwei Betrieben Verrechnungskonten, die dazu dienen, Zahlungen demjenigen Betrieb zuzuordnen, an den sie zwar tatsächlich nicht geleistet sind, in den sie aber wirtschaftlich gehören, so sind die Salden dieser Verrechnungskonten in die Ermittlung der Betriebsvermögen der beiden Betriebe einzubeziehen.

Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 22. Oktober 2014 3 K 3201/11 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) betrieb in den Streitjahren zum einen eine Werkstatt, zum anderen einen Fuhrbetrieb. Er ermittelte die Gewinne jeweils durch Betriebsvermögensvergleich. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) führt beide Betriebe unter unterschiedlichen Steuernummern.
- 2 Nach einer Außenprüfung versagte das FA Sonder- und Ansparabschreibungen nach § 7g Abs. 1, Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) a.F., die der Kläger für den Fuhrbetrieb geltend gemacht hatte. Dessen Betriebsvermögen hatte die Grenzen des § 7g Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG a.F. überschritten. Der Kläger wandte ein, der nominelle Wert des Betriebsvermögens sei um die aktivierten Beträge eines Verrechnungskontos zu reduzieren und überschreite dann die Grenze nicht mehr. Bei diesem Verrechnungskonto handele es sich quasi um "Forderungen" gegen den Werkstattbetrieb. Ein langjähriger Kunde des Fuhrbetriebs begleiche seine Verbindlichkeiten regelmäßig über ein für den Werkstattbetrieb geführtes Konto. Um die Erlöse zutreffend zuzuordnen, pflege er, der Kläger, diese Fehlüberweisungen auf einem Verrechnungskonto des Werkstattbetriebs zu passivieren und auf einem Verrechnungskonto des Fuhrbetriebs zu aktivieren. Da er aber zivilrechtlich keine Forderungen gegen sich selbst haben könne, könnten die im Fuhrbetrieb aktivierten Beträge nicht dessen Betriebsvermögen erhöhen. Es hätte ihm auch frei gestanden, die auf das Konto des Werkstattbetriebs gezahlten Beträge dort zu entnehmen und im Fuhrbetrieb einzulegen. In diesem Falle wäre es nicht zu der Erhöhung des Betriebsvermögens gekommen.
- 3 Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) ging davon aus, dass die Verbuchung der Zahlungen zu Recht das Betriebsvermögen des Fuhrbetriebs erhöht habe und der Kläger dies durch entsprechende Entnahmen und Einlagen nicht hätte umgehen können. Da der Kläger zulässigerweise zwei Betriebe unterhalte, könne und müsse er auch Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen den Betrieben ausweisen. Entnahmen und Einlagen hätten tatsächlich nicht stattgefunden und wären auch nicht in Betracht gekommen, da die Beträge im Werkstattbetrieb aufgrund der dortigen Passivierung auf dem Verrechnungskonto für eine Entnahme nicht zur Verfügung gestanden hätten. Schließlich hätte eine von Beginn an korrekte Erfassung der Überweisungsvorgänge zu demselben Ergebnis geführt.
- 4 Mit seiner Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision macht der Kläger die grundsätzliche Bedeutung der

Rechtssache nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) mit folgender Rechtsfrage geltend: "Gehört für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger als natürliche Person zwei Betriebe unterhält und auf einem Verrechnungskonto Zahlungen ausweist, die an einen dieser Betriebe geflossen sind, wirtschaftlich aber dem anderen Betriebe zuzurechnen sind, der positive Saldo eines solchen Verrechnungskontos zu dem steuerlichen Betriebsvermögen des Betriebes, dem der Saldo des Verrechnungskontos wirtschaftlich zuzurechnen ist?".

- 5 Der Kläger könne als Inhaber des einen Betriebs zivilrechtlich keine Forderung gegen sich selbst als Inhaber des anderen Betriebs haben, so dass eine Forderung des einen gegen den anderen Betrieb nicht bilanziert werden könne. Es sei ungeklärt, ob dies steuerrechtlich ebenso zu beurteilen sei oder ob der Saldo eines Verrechnungskontos, wie hier, steuerrechtlich eine auszuweisende Forderung des einen Betriebs gegen den anderen Betrieb darstelle.

Entscheidungsgründe

- 6 II. Die Beschwerde ist unbegründet. Die aufgeworfene Rechtsfrage besitzt keine grundsätzliche Bedeutung. Sie ist nicht klärungsbedürftig (vgl. zu dieser Voraussetzung Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 28), da sie eindeutig so zu beantworten ist, wie das FG es getan hat.
- 7 1. Führt ein Steuerpflichtiger mit zwei Betrieben Verrechnungskonten, die dazu dienen, Zahlungen demjenigen Betrieb zuzuordnen, an den sie zwar tatsächlich nicht geleistet sind, zu dem sie aber wirtschaftlich gehören, so sind die Salden dieser Verrechnungskonten in die Ermittlung der Betriebsvermögen der beiden Betriebe einzubeziehen.
- 8 a) Es entspricht allgemeiner Auffassung und ist z.B. zwingende Voraussetzung des § 6 Abs. 5 EStG, dass ein Steuerpflichtiger als Einzelunternehmer mehrere Betriebe haben kann (vgl. etwa das Senatsurteil vom 24. Oktober 2012 X R 36/10, BFH/NV 2013, 252). Für jeden Betrieb ist eine eigene Gewinnermittlung zu erstellen. Im Falle des Betriebsvermögensvergleichs ist folglich für jeden Betrieb zu bilanzieren. Dies steht zu Recht nicht im Streit, und so hat es der Kläger selbst gehandhabt.
- 9 b) Vermögensgegenstände i.S. des § 246 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs bzw. Wirtschaftsgüter i.S. der §§ 4 Abs. 1, 5 EStG und damit auch Forderungen, die zum Betriebsvermögen zählen, sind in demjenigen Betrieb zu aktivieren, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Forderungen gegen den Kunden eines Betriebs sind daher grundsätzlich unabhängig von dessen Zahlungsverhalten in diesem Betrieb zu aktivieren. Im Streitfall hat daher bereits die Aktivierung der Forderung das Betriebsvermögen des Fuhrbetriebs erhöht.
- 10 c) Wenn dieser Kunde tatsächlich seine Schuld begleicht, so ist die Forderung auszubuchen, auch wenn er mit Billigung des Steuerpflichtigen auf ein dem anderen Betrieb zuzuordnendes Konto zahlt. Für die Gegenbuchung ist zu differenzieren. Will der Steuerpflichtige die entsprechenden Mittel dem Betrieb, in den sie eigentlich gehören, nicht zuführen, kann eine Entnahme aus diesem Betrieb und ggf. eine Einlage in den Betrieb, an den die Zahlung geflossen ist, vorliegen. Fehlt es daran --wie hier; der Kläger hat niemals vorgetragen, er habe Mittel aus dem Fuhrbetrieb entnommen--, so sind die Mittel wirtschaftlich dem Betrieb zuzurechnen, in dem die Forderung entstanden ist.
- 11 Hieran ändert sich nicht allein deshalb etwas, weil die Zahlung fehlgeleitet wurde. Es liegt weiterhin ein zu aktivierendes Wirtschaftsgut vor. Gegen die Ausbuchung der Forderung ist daher ein anderer Aktivposten einzubuchen, der die wirtschaftliche Zugehörigkeit der Mittel bilanziell abbildet. Entsprechend ist in dem anderen Betrieb zu verfahren.
- 12 d) Dem stehen auch nicht die noch im Klageverfahren angestellten Überlegungen des Klägers entgegen, er hätte stattdessen die entsprechenden Mittel im Werkstattbetrieb entnehmen, in den Fuhrbetrieb einlegen und so die nachteiligen Ergebnisse vermeiden können. Eine Gestaltungsmöglichkeit für Inhaber mehrerer Betriebe, die Zweifel an der dargestellten bilanziellen Behandlung der fehlgeleiteten Zahlung begründen könnte, bietet sich so nicht, da auch Entnahme und Einlage das Betriebsvermögen mindern bzw. erhöhen.
- 13 Wäre der Kläger nach dem von ihm dargestellten, jedoch nicht verwirklichten, Muster vorgegangen, so wäre das Betriebsvermögen des Werkstattbetriebs zwar vermindert worden, während sich das Betriebsvermögen des Fuhrbetriebs erhöht hätte. Damit wäre hinsichtlich der Größenmerkmale des Fuhrbetriebs eine gegenteilige Wirkung als diejenige erzielt worden, die der Kläger wünscht.
- 14 2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

15 3. Von einer weiteren Darstellung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de