

Kein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten für Kfz-Steuer

FG Thüringen, Urteil vom 25.2.2009, I 443/06 (Revision eingelegt, Az. BFH I R 65/09)

Kfz-Steuern, die im Voraus bezahlt werden, stellen in voller Höhe steuerlich sofort abzugsfähige Betriebsausgaben dar. Die Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens (RAP) ist hierfür gesetzlich nicht vorgesehen.

Problemstellung

Eine Spedition (GmbH) ermittelte im Streitjahr 2002 Betriebsausgaben für Kfz-Steuern in Höhe von 97.984,94 EUR. Davon entfielen rechnerisch 43.797,00 EUR auf die Zulassungszeit der Fahrzeuge im nachfolgenden Wirtschaftsjahr. Für diesen Betrag nahm das **Finanzamt** (unter Bezug auf R 20 Abs. 1 EStR 2001 bzw. R 4.9 Abs. 1 EStR 2005) eine aktive Rechnungsabgrenzung vor, was zu einer entsprechenden Gewinnerhöhung führte. Nach Auffassung der **Spedition** ist die Kfz-Steuer jedoch als Steuer eine Geldleistung, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstelle.

Lösung

Die strittigen Kfz-Steueraufwendungen sind zu Unrecht als aktiver RAP behandelt worden.

Die Richtlinie R 20 Abs. 1 EStR 2001 (bzw. R 4.9 Abs. 1 EStR 2005) war zu der Gewinnermittlungsvorschrift des § 4 EStG erlassen worden (Einnahmen-Überschussrechnung). Die GmbH ist jedoch verpflichtet, ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich (unter Beachtung des § 5 EStG in Verbindung mit den Vorschriften des HGB) der Besteuerung zugrunde zu legen.

Hinweis

In den derzeit gültigen EStR 2008 ist die Richtlinie R 4.9 Abs. 1 EStR nicht mehr enthalten und wird offensichtlich auch von der Verwaltung nicht mehr als Rechtsansicht vertreten.

Die Rechnungsabgrenzungsposten dienen der periodengerechten Erfolgsermittlung. Aktive RAP gehören zu den sog. transitorischen Posten im engeren Sinne. Zu ihnen kommt es in der Regel, wenn **Leistung und Gegenleistung zeitlich auseinanderfallen**.

Tatsächlich dürfen auf der Aktivseite der Bilanz RAP nur angesetzt werden für Ausgaben vor dem Bilanzstichtag, soweit sie Aufwand für eine **bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag** darstellen (§ 250 Abs. 1 Satz 1 HGB sowie § 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG). Im Regelfall geht es also um gegenseitige Verträge, bei der einer Vorleistung des Steuerpflichtigen eine noch nicht erbrachte (zeitbezogene) Gegenleistung des Vertragspartners gegenübersteht (rechtlicher Anspruch gegenüber einem anderen).

Gezahlte Kfz-Steuern, welche rechnerisch auf die Zulassungszeit von Fahrzeugen im nachfolgenden Wirtschafts-/Kalenderjahr entfallen, stellen keinen anteiligen Aufwand für eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag dar. Wesentliche Gründe hierfür (kein Ansatz als aktiver RAP) sind:

- Kfz-Steuern sind **keine Vorleistungen**, denen noch nicht erbrachte Gegenleistungen des Fiskus als Empfänger der Steuer gegenüberstehen. Voraussetzung für ihre Entstehung ist lediglich das Halten eines Fahrzeugs zum Verkehr auf öffentlichen Straßen (§ 1 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 KraftStG). Anders ausgedrückt: Die Zahlung der Steuer ist keine Gegenleistung für die Zulassung und/oder für die Berechtigung zur Teilnahme am Straßenverkehr.
- Es fehlt an dem Merkmal der „bestimmten Zeit“ (§ 5 Abs. 5 Satz 1 EStG): Die Festsetzung der Kfz-Steuer erfolgt, wenn das Ende der Steuerpflicht – wovon bei der Spedition für ihre Fahrzeuge auszugehen ist – nicht feststeht, **unbefristet** (§ 12 Abs. 1 Satz 1 KraftStG).

Praxishinweis:

Das Urteil des FG Thüringen steht hinsichtlich des **Ansatzverbots**, für vorausbezahlte Kfz-Steuern einen aktiven RAP zu bilden, im Widerspruch zum Urteil des FG Hessen (vom 6.11.2008, 9 K 2244/04). Für das FG Hessen besteht sogar bei geringfügigen Beträgen für anteilige Kfz-Steuer eine **Bilanzierungspflicht**. Begründung: Die Kfz-Steuer sei, obwohl kein Gegenanspruch besteht, aktiv abzugrenzen, da der Zahlende von der weiteren Zahlungspflicht im Folgejahr entbunden wird.

Letztlich spiegeln die konträren FG-Urteile auch die gegensätzlichen Auffassungen in der Fachliteratur wider. Da zu beiden Urteilen Revision beim **BFH** eingelegt worden ist, wird dieser hierzu eine richtungsweisende Entscheidung zu treffen haben. Diese wird sich auch auf die bilanzielle Behandlung anderer vorausbezahlter Abgaben auswirken, denen ebenfalls keine Gegenleistung gegenübersteht (z.B. Grundsteuer, Kammerbeiträge).