BFH: Passiver RAP bei zeitlich nicht begrenzter Verpflichtung

Die für die Bildung eines passiven RAP erforderliche bestimmte Zeit kann, wenn eine zeitlich unbegrenzte Dauerleistung geschuldet wird, auch eine immerwährende Zeit sein. Es ist dann eine Verteilung der Einnahmen auf 25 Jahre vorzunehmen.

Sachverhalt

Für die Vereinbarung einer dauerhaften Verpflichtung (Unterlassen der Erweiterung der Schweinehaltung) erhielt der Kläger von einem Zweckverband eine Entschädigungszahlung und bildete hierfür im Wirtschaftsjahr 2005/2006 einen passiven Rechnungsabgrenzungsposten (RAP). Das FG erkannte die Bildung eines passiven RAP an und ging von einer Auflösung über einen Zeitraum von insgesamt 15 Jahren aus.

Entscheidung

Das FG habe zurecht entschieden, dass der Kläger verpflichtet war, einen passiven RAP zu bilden. Dieser sei allerdings nicht über einen Zeitraum von 15 Jahren, sondern von 25 Jahren aufzulösen.

Als passiver RAP sind Einnahmen vor dem Abschlussstichtag auszuweisen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Zeitpunkt darstellen (§ 250 Abs. 2 HGB, § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG). Hierunter fallen hauptsächlich typische Vorleistungen eines Vertragspartners im Rahmen eines gegenseitigen Vertrags.

Die Bildung eines passiven RAP sei nicht nur bei Bar- oder Buchgeldzahlungen, sondern wie im Streitfall auch bei einer als Ertrag gebuchten Forderung gerechtfertigt. Weiterhin könne nach der Rechtsprechung die vom Steuerpflichtigen zu erbringende Gegenleistung auch in einem Unterlassen bestehen.

Als „bestimmte Zeit“ i.S.v. § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG sei grundsätzlich ein kalendermäßig festgelegter oder berechenbarer Zeitraum anzusehen. Darüber hinaus könne nach der Rechtsprechung des BFH auch eine immerwährende Zeit eine bestimmte Zeit sein, wenn der Steuerpflichtige eine zeitlich nicht begrenzte Dauerleistung zu erbringen hat (vgl. BFH-Urteil vom 09.12.1993; ebenso BMF-Schreiben vom 15.03.1995). Auch eine immerwährende Zeit sei bestimmt, weil feststehe, dass sie niemals enden wird.

Unzutreffend sei die Annahme des FG, dass die Einnahme im Streitfall auf 15 Jahre zu verteilen sei.

Entgegen der Auffassung des FG könne nämlich nicht auf § 7 Abs. 1 S. 3 EStG, wonach als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts eines Gewerbebetriebs oder eines Betriebs der LuF ein Zeitraum von 15 Jahren gilt, zurückgegriffen werden. Denn diese Norm stehe mit der hier interessierenden Frage, welcher Anteil der Einnahme die nach dem Bilanzstichtag zu erbringende Gegenleistung (des Klägers) abgilt, in keinem Zusammenhang. Der BFH ist vielmehr der Auffassung, dass eine Verteilung der Einnahme auf 25 Jahre sachgerecht sei (im Ergebnis ebenso BFH-Urteil vom 09.12.1993).

Betroffene Normen

§ 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG, § 250 Abs. 2 HGB
Streitjahr 2005/2006

Anmerkung

Der BFH stellt in seinem Urteil lediglich fest, dass er im Falle einer immerwährenden Verpflichtung eine Auflösung des passiven RAP über einen Zeitraum von 25 Jahren für sachgerecht hält, begründet dies aber nicht weiter.

Vorinstanz

Finanzgericht Nürnberg, Urteil vom 19.09.2013, 4 K 1613/11, EFG 2014, S. 906

Fundstelle

BFH, Urteil vom 15.02.2017, [VI R 96/13](#), BStBl II 2017 Seite 884

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 09.12.1993, IV R 130/91, BStBl II 1995, S. 202

BMF, Schreiben vom 15.03.1995

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.