



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden
der Länder

DATUM 28. November 2011

BETREFF **Steuerliche Gewinnermittlung;
Rückstellungen für Verpflichtungen, zu viel vereinnahmte Entgelte mit künftigen
Einnahmen zu verrechnen (Verrechnungsverpflichtungen)**

GZ **IV C 6 - S 2137/09/10004**
DOK **2011/0946298**

Zur bilanzsteuerrechtlichen Behandlung von Verpflichtungen im Rahmen von Dauerschuldverhältnissen (z. B. Miet- oder Nutzungsverträge), in der Vergangenheit zu viel vereinnahmte Entgelte nicht sofort zu erstatten, sondern mit den in Zukunft zu erhebenden Entgelten zu verrechnen (Verrechnungsverpflichtungen), nehme ich nach Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wie folgt Stellung:

Dauerschuldverhältnisse sind schwebende Geschäfte im Sinne von R 5.7 Absatz 7 EStR. Verpflichtungen aus schwebenden Geschäften werden nicht passiviert, es sei denn, das Gleichgewicht von Leistung und Gegenleistung ist durch Erfüllungsrückstände gestört.

Die Verrechnungsverpflichtungen sind Bestandteil der schwebenden Geschäfte. Sie setzen voraus, dass die Vertragsverhältnisse weiterhin bestehen und treten nicht als gesonderte Verpflichtung neben die Rechte und Pflichten aus dem jeweiligen schwebenden Geschäft. Im schwebenden Geschäft werden die noch zu erfüllenden künftigen Verpflichtungen nicht passiviert, es sei denn, das Gleichgewicht von Leistung (z. B. Zurverfügungstellung der Mietsache) und Gegenleistung (regelmäßig Entgelt) ist durch Erfüllungsrückstände gestört. Ein sol-

cher Erfüllungsrückstand besteht aber nicht, da die in der Vergangenheit zu viel vereinnahmten Entgelte vereinbarungsgemäß erst in der Zukunft periodenübergreifend zu verrechnen sind. Die Bildung von Rückstellungen scheidet daher aus. Das gilt unabhängig davon, ob die Vertragsparteien die Verrechnungsverpflichtung unmittelbar vereinbaren, oder sich die Verpflichtung aus einer öffentlich-rechtlichen Regelung ergibt.

Für die Verrechnungsverpflichtung kann auch kein Rechnungsabgrenzungsposten nach § 5 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 EStG angesetzt werden, da es sich bei den zu viel vereinnahmten Entgelten nicht um Einnahmen handelt, die Ertrag für eine bestimmte Zeit in der Zukunft darstellen. Der Ansatz eines sonstigen Ausgleichspostens scheidet bilanzsteuerrechtlich aus.

Vereinbaren die Vertragsparteien dagegen eine sofortige Erstattung von in der Vergangenheit zu viel gezahlten Entgelten und steht die Auszahlung am Bilanzstichtag noch aus, ist eine entsprechende Verbindlichkeit unabhängig davon zu passivieren, ob das Dauerschuldverhältnis noch besteht oder bereits beendet wurde.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Es steht auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Einkommensteuer - zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag