

Bildung von aktiven Rechnungsabgrenzungsposten auch in Fällen geringer Bedeutung

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten sind auch bei geringfügigen Beträgen zu bilden. Weder dem Grundsatz der Wesentlichkeit noch dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz lässt sich eine Einschränkung der Pflicht zur Bildung auf wesentliche Fälle entnehmen.

Grundsatz

Die Voraussetzungen für die Bildung von aktiven Rechnungsabgrenzungsposten ergeben sich aus § 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG. Erforderlich sind Ausgaben vor dem Abschlussstichtag, die Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

Die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten dient dazu, Einnahmen und Ausgaben periodengerecht in dem Jahr auszuweisen, dem sie wirtschaftlich zuzuordnen sind. Dem Aktivierungsgebot des § 5 Abs. 5 EStG unterfallen zunächst nur solche Aufwendungen, die zunächst als laufende Betriebsausgaben abziehbar sind. Dienen die Aufwendungen hingegen dem Erwerb eines Wirtschaftsguts, das erst in späterer Zeit genutzt werden soll, sind die Aufwendungen als vorweggenommene Anschaffungskosten für das zu erwerbende Wirtschaftsgut zu aktivieren. Die Absetzung für Abnutzung beginnt erst mit der späteren Nutzung.

Sachverhalt und Entscheidung

Der BFH hat nun entschieden, dass sich weder dem Grundsatz der Wesentlichkeit noch dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz eine Einschränkung der Pflicht zum Ansatz von Rechnungsabgrenzungsposten auf wesentliche Fälle entnehmen lässt.

Somit fehlt es an einer rechtlichen Grundlage für ein Wahlrecht zur Bildung von aktiven Rechnungsabgrenzungsposten in Fällen von geringer Bedeutung.

Dem Grundsatz der Wesentlichkeit kann ein Wahlrecht zur Bildung von aktiven Rechnungsabgrenzungsposten in Fällen von geringer Bedeutung nicht entnommen werden. Aus der Gesetzesbegründung (BTDrucks V/3187, S. 4) ergibt sich nicht, dass der Gesetzgeber bei § 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG ausnahmsweise von einer solchen Möglichkeit ausgegangen wäre. Auch können die gesetzgeberischen Überlegungen bei der Behandlung geringwertiger Wirtschaftsgüter in § 6 Abs. 2 EStG nicht auf die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten übertragen werden. Hiergegen spricht, dass diese nicht als Wirtschaftsgüter zu qualifizieren sind und dass mit der Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter (neben der Vereinfachung) gesetzlich also auch der Zweck der „Verbesserung der Selbstfinanzierung der Unternehmen“ verfolgt wird. Eine analoge Anwendung ist im Übrigen mangels Regelungslücke ausgeschlossen.

Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz schränkt die Pflicht zur Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten ebenfalls nicht auf wesentliche Fälle ein. Durch den Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens kann –

auch in Fällen mit geringfügigen Beträgen – eine solche unverhältnismäßige Folge nicht herbeigeführt werden. Der Ansatz bewirkt ausschließlich, dass sich der Gewinn in genau der Größenordnung des gebildeten Postens erhöht; weitergehende Folgen sind nicht ersichtlich.

FUNDSTELLE

BFH 16.3.21, X R 34/19, www.de/astw, Abruf-Nr. 224575