

By PwC Deutschland | 30. September 2020

# Keine Rechnungsabgrenzung für vereinnahmte Projektentwicklungshonorare bei ungewisser Dauer der Bauvorhaben

**Das Finanzgericht Düsseldorf hat entschieden, dass passive Rechnungsabgrenzungsposten für vereinnahmte Projektentwicklungshonorare nicht gebildet werden dürfen, wenn die Dauer der begleiteten Bauvorhaben nicht sicher feststeht, sondern lediglich im Rahmen der Planungen von einem voraussichtlichen Projektende auszugehen ist.**

## Sachverhalt

Die Klägerin, deren Unternehmensgegenstand u. a. die Entwicklung von Grundstücken und Gebäuden ist, übernimmt innerhalb der A-Gruppe die für die erfolgreiche Umsetzung geplanter Bauvorhaben erforderlichen Projektentwicklungsmaßnahmen. Sie schließt dazu mit Projektgesellschaften der A-Gruppe Projektentwicklungs- und -durchführungsverträge ab. Für ihre Leistungen erhält sie als Regiekosten bzw. Regieerlöse bezeichnete Honorare, die Teil der für das Objekt kalkulierten Gesamtinvestitionskosten (GIK) oder Verkaufspreise sind. Die Regiekosten werden verteilt auf die voraussichtliche Projektlaufzeit in regelmäßigen Raten gezahlt. Die Klägerin nahm bezüglich der im Streitjahr 2008 erhaltenen Regieerlöse für die insgesamt 12 Bauvorhaben eine passive Rechnungsabgrenzung vor. Der Rechnungsabgrenzung lag eine Aufteilung der von der Klägerin zu erbringenden Leistungen in fünf Phasen zugrunde, während derer ein in einem Prozentsatz der Gesamtleistung darzustellender Anteil der Gesamtleistung zu erbringen war. Die Klägerin ging dabei davon aus, dass die von ihr geschuldeten Leistungen bei jedem Projekt in diesen fünf Phasen zu erbringen waren und der Prozentsatz für jede Phase bei jedem Projekt gleich war. Im Anhang zum Jahresabschluss per 31. Dezember 2008 erläuterte sie zu den Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, dass im Geschäftsjahr erstmalig eine Abgrenzung der Umsatzerlöse nach erbrachten Leistungen erfolgt sei. Für noch nicht erbrachte Leistungen seien ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten und eine sonstige Rückstellung gebildet worden.

Das Finanzamt ist der Auffassung, dass die anhand der Leistungsermittlung gebildeten passiven Rechnungsabgrenzungsposten im Streitjahr nicht hätten passiviert werden dürfen. Die den Projektentwicklungs- und -betreuungsverträgen beigelegten Pläne für die Honorarzahllungen stünden in keinem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit den von der Klägerin zu erbringenden Leistungen. Für die Honorare sei auch kein bestimmter Ertragszeitpunkt definiert.

## Entscheidung des Finanzgerichts

In seiner sehr ausführlichen Begründung zu jedem einzelnen der insgesamt 12 Projekte wies das Finanzgericht die Klage als unbegründet ab. Die Klägerin durfte für die zwölf Projekte keine Rechnungsabgrenzung vornehmen. Die in den Leistungsermittlungen für die bis zum 31. Dezember 2008 noch nicht beendeten Phasen angesetzten Prozentsätze und die Zeiträume, bis zu deren Ablauf sie nach ihrer Einschätzung noch Leistungen zu erbringen hatte, für die ihr jedoch bis zum Stichtag bereits Honorare zugeflossen waren, beruhen auf Schätzungen, denen keine allgemeingültigen Maßstäbe zugrunde liegen. Es lässt sich daher – auch unter Berücksichtigung des Realisationsprinzips – nicht hinreichend sicher im Sinne des Objektivierungsgedankens des § 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG („sind nur anzusetzen“) bestimmen, in welchem Umfang die bereits erhaltenen Honorare Gegenleistung für von der Klägerin noch zu erbringende, zeitraumbezogene Leistungen sind. Damit fehlt es am Tatbestandsmerkmal „bestimmte Zeit“ i. S. von § 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG (dort heißt es: „als Rechnungsabgrenzungsposten sind nur anzusetzen...“, Nr. 2: auf der Passivseite Einnahmen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Ertrag für eine *bestimmte Zeit* nach diesem Tag darstellen“).

Die Verträge für die Projekte sahen zwar einen zeitlich genau bestimmten Vertragsbeginn vor, nicht aber ein zeitlich genau bestimmtes Ende. (Rz. 145).

Die Verträge enthalten auch keine Festlegungen zu Phasen und auf diese entfallende Prozentsätze des Wertes der von der Klägerin zu erbringenden Leistungen (Rz. 146).

Die Verteilung der Gesamtvergütung auf Phasen beruht wie deren zeitliche Festlegung und die Gewichtung bezüglich der Wertschöpfung auf Schätzungen der Klägerin. Diese Schätzung ist aber für die eine bestimmte Zeit erfordernde Rechnungsabgrenzung nicht geeignet.

### **Fundstelle**

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 14. Juli 2020 ([10 K 2970/15](#)); die Revision ist unter dem Az. IV 22/20 beim BFH anhängig.

### **Schlagwörter**

Steuern / Tax