

# Urteil vom 13. September 2023, XI R 20/20

**Zur (steuer-)bilanziellen Behandlung eines "Beteiligungsbetrags" des Kfz-Händlers zur Absicherung des Restwertrisikos durch den Hersteller im Rahmen des Leasing-Restwertmodells**

[ECLI:DE:BFH:2023:U.130923.XIR20.20.0](#)

BFH XI. Senat

KStG § 8 Abs 1 S 1, EStG § 4 Abs 1 S 1, EStG § 5 Abs 1 S 1, EStG § 5 Abs 4a S 1, EStG § 5 Abs 4b S 1, EStG § 6 Abs 1 Nr 2, HGB § 238, HGB § 238ff, HGB § 247 Abs 1, HGB § 249 Abs 1 S 1, HGB § 255 Abs 1 S 1, FGO § 90 Abs 2, FGO § 107, FGO § 121 S 1, FGO § 126 Abs 2, FGO § 135 Abs 2, FGO § 135 Abs 4, EStG VZ 2013, KStG VZ 2013, BGB § 320

vorgehend Thüringer Finanzgericht, 17. Juni 2020, Az: 4 K 460/17

## Leitsätze

1. Die beim Leasing-Restwertmodell von einem Kraftfahrzeug-Händler an einen Automobilproduzenten zur Übernahme des Restwertrisikos (Restwertabsicherung) zu leistenden "Beteiligungsbeträge" sind im Zeitpunkt der Zusage der Restwertabsicherung nicht als Verbindlichkeit zu passivieren.
2. Der Bildung einer Verbindlichkeitsrückstellung in Höhe der beim Fahrzeugrückerwerb zu leistenden "Beteiligungsbeträge" steht der Grundsatz der (Nicht-)Bilanzierung schwebender Geschäfte entgegen.

## Tenor

1. Das Rubrum des Urteils des Thüringer Finanzgerichts vom 17.06.2020 - 4 K 460/17 wird dahin berichtigt, dass nur die Körperschaftsteuer 2013 Streitgegenstand des Verfahrens ist.
2. Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Thüringer Finanzgerichts vom 17.06.2020 - 4 K 460/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.
3. Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

A.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine GmbH & Co. KG, die bis zu ihrem Rechtsformwechsel am 04.10.2022 als X GmbH firmierte. Gegenstand ihres Unternehmens ist unter anderem der Handel mit Kraftfahrzeugen (Kfz) sowie der Abschluss von Leasingverträgen.
- 2 Im Jahr 2009 hat der Automobilproduzent A ein Leasing-Restwertmodell eingeführt. Im Rahmen dieses Modells vermittelte der Kfz-Händler im Wege eines Leasingvertrags das Kfz an den Leasingnehmer und veräußerte dieses zugleich an eine Leasinggesellschaft, die B. Der Kfz-Händler verpflichtete sich hierbei, das Leasingfahrzeug am Ende der Leasinglaufzeit zu einem bereits zu Beginn des Leasings mit B vereinbarten Kaufpreis zurückzunehmen. Gegen die Zusage, einen von der gewählten Risikostufe abhängigen sogenannten Beteiligungsbetrag an A zu leisten, konnte der Kfz-Händler am Leasingvertragsende eine Ausgleichszahlung erhalten, wenn der zu Beginn des Leasings zwischen dem Kfz-Händler und B vereinbarte Restwert, der dem Rücknahmepreis entsprach, höher als der tatsächliche Wert des Kfz am Ende der Leasinglaufzeit war (sogenannte Restwert-Absicherung). Der Beteiligungsbetrag des Kfz-Händlers für die Übernahme der Restwert-Absicherung durch A wurde am Leasingvertragsende fällig. Der Kfz-Händler konnte den Umfang der Beteiligung der A am Restwertrisiko durch die Wahl einer Risikostufe selbst bestimmen. Die Höhe des Beteiligungsbetrags zur Restwert-Absicherung legte A zu Beginn der jeweiligen Leasinglaufzeit durch ein sogenanntes Info-Schreiben fest.

- 3 Die Klägerin nahm am Leasing-Restwertmodell der A teil und sicherte den Restwert der Kfz, die sie von B zurückzunehmen hatte, zu 100 % ab. Den Beteiligungsbetrag stellte die Klägerin zu Beginn der jeweiligen Leasinglaufzeit gewinnmindernd als Verbindlichkeit ein. Nach Ablauf des Leasingvertrags und Erhalt einer Endrechnung löste sie diese Verbindlichkeit auf.
- 4 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) setzte zunächst mit Bescheid vom 23.03.2015 Körperschaftsteuer für 2013 (Streitjahr) in Höhe von ... € fest. Der Bescheid erging unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 Abs. 2 der Abgabenordnung).
- 5 Im Rahmen einer bei der Klägerin durchgeführten Außenprüfung, die unter anderem auch das Streitjahr umfasste, vertrat der Prüfer die Auffassung, die Verbindlichkeit "Restwertabsicherung" zum 31.12.2013 sei in Höhe von ... € gewinnerhöhend aufzulösen. Die Mitteilung über die Höhe des Beteiligungsbetrags zu Beginn der Leasinglaufzeit löse keinen buchungstechnischen Geschäftsvorfall aus. Eine Verbindlichkeit seitens der Klägerin entstehe erst im Zeitpunkt des Erhalts der Endrechnung, also nach Ablauf des Leasingvertrags. Der am Ende der Laufzeit bei Rückerwerb des Kfz zu leistende Beteiligungsbetrag werde für das zurückerworbene Kfz gezahlt und sei deshalb dessen Anschaffungskosten im Sinne des § 255 Abs. 1 des Handelsgesetzbuches (HGB) zuzuordnen. Im Zeitpunkt des Erhalts des Info-Schreibens über die Höhe des Beteiligungsbetrags sei keine Verbindlichkeit einzustellen. Nach § 5 Abs. 4b Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sei die Bildung einer Rückstellung ausgeschlossen. Ein Betriebsausgabenabzug komme nicht in Betracht.
- 6 Das FA schloss sich der Auffassung des Prüfers an und erhöhte dementsprechend mit Bescheid vom 01.06.2016 die Körperschaftsteuer für das Streitjahr auf ... €. Der Einspruch hatte keinen Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 15.05.2017).
- 7 Das Finanzgericht (FG) wies die hiergegen erhobene Klage mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2022, 333 veröffentlichten Urteil ab. Der von der Klägerin für die Restwertabsicherung zu zahlende Beteiligungsbetrag gehöre im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1, § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) gemäß § 255 HGB zu den Anschaffungskosten des von der Leasinggesellschaft zurückerworbenen Kfz. Dieser Betrag sei gemäß § 5 Abs. 4b Satz 1 EStG nicht rückstellungsfähig.
- 8 Mit ihrer Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts und macht im Wesentlichen geltend, das FG gehe zu Unrecht davon aus, dass die Beteiligungsbeträge den Anschaffungskosten der nach Ablauf der Leasinglaufzeit zurückerworbenen Kfz zuzurechnen seien. Die Beteiligungsbeträge seien nicht geleistet worden, um das jeweilige Kfz nach Ablauf der Leasinglaufzeit zurückzuerlangen, sondern um --im Sinne einer Versicherungsprämie-- das mit dem Neuwagengeschäft zusammenhängende Risiko aus der Rücknahmeverpflichtung des Leasingrückläufers abzusichern. Für den Fall, dass das Risiko einer Differenz zwischen dem garantierten Rücknahme- und dem Marktpreis durch den Kfz-Händler selbst getragen werde, habe der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 25.07.2000 - VIII R 35/97 (BFHE 193, 93, BStBl II 2001, 566) bereits entschieden, dass eine Verbindlichkeitsrückstellung anzuerkennen sei. Für den hier zu beurteilenden Fall, dass dieses Risiko abgesichert werde, könne hinsichtlich der zu leistenden Beteiligungsbeträge nichts anderes gelten.
- 9 Die Klägerin beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung sowie die Einspruchsentscheidung vom 15.05.2017 aufzuheben und die Körperschaftsteuer 2013 unter Abänderung des Bescheids vom 01.06.2016 unter Berücksichtigung eines zu versteuernden Einkommens von ... € festzusetzen.
- 10 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.  
Es verteidigt die Vorentscheidung und führt unter anderem aus, dass zu Beginn des Leasingvertrags noch keine dem Grunde nach feststehende Verpflichtung bestanden habe. Bis zum Ende des Leasingvertrags habe es sich um ein schwebendes Geschäft gehandelt, das nicht zu bilanzieren sei.

## Entscheidungsgründe

B.

- 11 Die Revision ist unbegründet und deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat die Klage im Ergebnis zu Recht abgewiesen (§ 126 Abs. 4 FGO).

I.

- 12** Das Urteil des FG ist, wie im Tenor erkannt, zu berichtigen.
- 13** 1. Streitgegenstand ist --entgegen dem Rubrum der Vorentscheidung und dem Wortlaut des Revisionsantrags-- allein die Körperschaftsteuerfestsetzung für das Streitjahr. Der Solidaritätszuschlag ist nicht Verfahrensgegenstand, da dieser --wie sich aus dem Begehren der Klägerin, ihrem Klageantrag vor dem FG, der Vorentscheidung und dem gesamten Revisionsvorbringen ergibt-- nicht streitig ist. Das FG hat im Rubrum seiner Entscheidung gleichwohl als Streitgegenstand "Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag für 2013" aufgenommen. Damit liegt eine offenbare Unrichtigkeit vor, die dahin zu berichtigen ist, dass der Solidaritätszuschlag nicht Streitgegenstand ist (vgl. dazu auch BFH-Urteil vom 16.12.2021 - V R 19/21, BFHE 275, 309, BStBl II 2022, 774, Rz 12 f.).
- 14** 2. Diese Berichtigung kann im Revisionsverfahren der erkennende Senat vornehmen (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 19.12.2019 - III R 39/17, BFHE 267, 415, BStBl II 2020, 397, Rz 29, m.w.N.; vom 19.08.2020 - XI R 32/18, BFHE 270, 344, BStBl II 2021, 279, Rz 19).

II.

- 15** Die so verstandene Revision der Klägerin ist unbegründet. Die Verpflichtung zur Zahlung der Beteiligungsbeträge ist weder als Verbindlichkeit auszuweisen (siehe unten 1.) noch ist für sie eine Rückstellung zu bilden (siehe unten 2.). Die Entscheidung des FG stellt sich mithin aus anderen Gründen als richtig dar (siehe unten 3.).
- 16** 1. Die von der Klägerin geschuldeten Beteiligungsbeträge sind in ihrer Bilanz zum 31.12.2013 nicht als Verbindlichkeit auszuweisen, weil diese gegenüber A aus dem Leasing-Restwertmodell bestehende Verpflichtung dem Grunde nach noch ungewiss war.
- 17** a) Nach § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 1 Satz 1, § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG hat die Klägerin in ihren Bilanzen das Betriebsvermögen anzusetzen, das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) auszuweisen ist. Ist eine Verbindlichkeit nach handelsbilanziellen Grundsätzen zu bilanzieren, gilt dieses Passivierungsgebot mithin auch für die Steuerbilanz. Nur wenn eine steuerrechtliche Spezialregelung weitere oder abweichende Kriterien für die Passivierung für Steuerzwecke aufstellt, kann es zu einer abweichenden Behandlung in der Steuerbilanz kommen (vgl. BFH-Urteil vom 19.08.2020 - XI R 32/18, BFHE 270, 344, BStBl II 2021, 279, Rz 22).
- 18** aa) Die handelsrechtlichen GoB ergeben sich insbesondere aus den Bestimmungen des Ersten Abschnitts des Dritten Buchs "Vorschriften für alle Kaufleute", den §§ 238 ff. HGB, wobei ein Passivierungsgebot für Verbindlichkeiten aus § 246 Abs. 1 Satz 3, § 247 Abs. 1, § 253 Abs. 1 Satz 2, § 266 Abs. 3 HGB folgt (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile vom 10.07.2019 - XI R 53/17, BFHE 265, 249, BStBl II 2019, 803, Rz 17; vom 19.08.2020 - XI R 32/18, BFHE 270, 344, BStBl II 2021, 279, Rz 23).
- 19** bb) Nach § 247 Abs. 1 HGB sind in der Handelsbilanz Schulden zu passivieren, wenn der Unternehmer zu einer dem Inhalt und der Höhe nach bestimmten Leistung an einen Dritten verpflichtet ist, die vom Gläubiger erzwungen werden kann und die am zu beurteilenden Bilanzstichtag eine gegenwärtige wirtschaftliche Belastung darstellt (vgl. BFH-Urteile vom 30.11.2011 - I R 100/10, BFHE 235, 476, BStBl II 2012, 332, Rz 11, m.w.N.; vom 15.04.2015 - I R 44/14, BFHE 249, 493, BStBl II 2015, 769, Rz 8; vom 28.09.2016 - II R 64/14, BFHE 255, 90, BStBl II 2017, 104, Rz 16; vom 19.08.2020 - XI R 32/18, BFHE 270, 344, BStBl II 2021, 279, Rz 24). Dies gilt nach dem aus § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG folgenden sogenannten Maßgeblichkeitsgrundsatz auch für Zwecke der Steuerbilanz (vgl. BFH-Urteile vom 15.04.2015 - I R 44/14, BFHE 249, 493, BStBl II 2015, 769, Rz 8; vom 28.09.2016 - II R 64/14, BFHE 255, 90, BStBl II 2017, 104, Rz 16; vom 19.08.2020 - XI R 32/18, BFHE 270, 344, BStBl II 2021, 279, Rz 24).
- 20** cc) Nach allgemeinen Grundsätzen entstehen Ansprüche und Verpflichtungen zu dem Zeitpunkt, zu dem die sie begründenden Tatbestandsmerkmale erfüllt sind (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 17.10.2013 - IV R 7/11, BFHE 243, 256, BStBl II 2014, 302, Rz 20; vom 15.03.2017 - I R 11/15, BFHE 258, 8, BStBl II 2017, 1043, Rz 20; vom 29.09.2022 - IV R 20/19, BFHE 278, 301, BStBl II 2023, 435, Rz 31). Auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der Verbindlichkeit kommt es nicht an (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 15.03.2017 - I R 11/15, BFHE 258, 8, BStBl II 2017, 1043, Rz 20, m.w.N.; vom 29.09.2022 - IV R 20/19, BFHE 278, 301, BStBl II 2023, 435, Rz 31).
- 21** b) Danach sind die Voraussetzungen für die handelsbilanzielle Passivierung der Beteiligungsbeträge als Verbindlichkeiten nicht erfüllt.

- 22** Zwar hatte die Klägerin den von A festgelegten Beteiligungsbetrag beim Rückerwerb des jeweiligen Kfz am Ende der Leasingdauer auch zu entrichten, wenn der tatsächliche Wert dieses Fahrzeugs höher als der bereits zu Beginn des Leasings vereinbarte Rückkaufpreis war, so dass A keine Zahlung an die Klägerin zu leisten hatte. Die Entrichtung des Beteiligungsbetrags war unabhängig davon, ob der tatsächliche Wert des Leasingrückläufers höher (Gewinnfall) oder niedriger (Verlustfall) war als der im Voraus vereinbarte Rückkaufpreis und es im Verlustfall zum Ausgleich eines eingetretenen Restwertrisikos durch A kam. Für die Passivierung einer Verbindlichkeit im Jahr des Abschlusses der Restwertvereinbarung fehlt es jedoch an einer rechtlichen Verpflichtung, da die Klägerin zu Beginn des Leasingvertrags (noch) nicht zu einer dem Inhalt und der Höhe nach bestimmten Leistung verpflichtet war, die von A am Ende der Leasinglaufzeit hätte erzwungen werden können (vgl. dazu Rätke, Steuern und Bilanzen --StuB-- 2018, 725). Die Entrichtung des Beteiligungsbetrags war vom Rückerwerb des Leasingfahrzeugs abhängig. Er war nur zu zahlen, falls B, der Leasinggeber, sein Rückgaberecht ausübte und die Klägerin das Kfz tatsächlich zurücknehmen musste (vgl. dazu Ludwig/Oser/Philippson, StuB 2023, 290). Erst im Zeitpunkt des tatsächlichen Rückkaufs des Kfz stand fest, ob der Beteiligungsbetrag zu leisten war. Kam es nicht zum Rückkauf, weil der Leasingvertrag zum Beispiel vor dem regulären Vertragsende aufgehoben oder storniert wurde, entfiel auch der Beteiligungsbetrag. Ist die Verpflichtung --wie hier-- von dem Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängig, kann keine Bilanzierung einer gewissen Verbindlichkeit erfolgen (vgl. BFH-Urteil vom 04.02.1999 - IV R 54/97, BFHE 187, 418, BStBl II 2000, 139, unter II.2.b aa).
- 23** Die gewinnmindernde Einstellung der Beteiligungsbeträge als Verbindlichkeit war danach unzutreffend. Das FA hat die von der Klägerin in der Bilanz zum Stichtag 31.12.2013 ausgewiesene Verbindlichkeit "Restwertabsicherung" in Höhe von ... € mithin zu Recht gewinnerhöhend aufgelöst.
- 24** 2. Für die Beteiligungsbeträge, die die Klägerin im Falle und im Zeitpunkt des Rückerwerbs der Leasingfahrzeuge an A zu entrichten hatte, ist auch keine Rückstellung zu bilden. Denn dem bilanziellen Ausweis der aufschiebend bedingten Verpflichtung, an A die festgelegten Beitragsbeiträge beim Rückerwerb der Leasingfahrzeuge zu entrichten, stehen die Grundsätze der (Nicht-)Bilanzierung schwebender Geschäfte entgegen, ohne dass es noch auf die steuerrechtliche Sonderregelung des § 5 Abs. 4b EStG ankäme.
- 25** a) Ansprüche und Verbindlichkeiten aus einem schwebenden Geschäft dürfen in der Bilanz grundsätzlich nicht ausgewiesen werden (vgl. z.B. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 23.06.1997 - GrS 2/93, BFHE 183, 199, BStBl II 1997, 735, unter B.I.3.; BFH-Urteile vom 11.10.2007 - IV R 52/04, BFHE 219, 129, BStBl II 2009, 705, unter II.D.2.d; vom 07.12.2017 - IV R 23/14, BFHE 260, 312, BStBl II 2018, 444, Rz 22; vom 25.07.2019 - IV R 49/16, BFH/NV 2020, 15, Rz 20; vom 14.04.2022 - IV R 32/19, BFHE 275, 543, BStBl II 2022, 832, Rz 27). Während des Schwebezustands besteht die (widerlegbare) Vermutung, dass sich die wechselseitigen Rechte und Pflichten aus dem Vertrag wertmäßig ausgleichen (ständige Rechtsprechung, vgl. bereits Urteile des Reichsfinanzhofs vom 07.05.1920 - I A 302/19, RFHE 3, 22; vom 25.03.1925 - VI A 67-69/25, RStBl 1925, 166; BFH-Urteile vom 26.08.1992 - I R 24/91, BFHE 169, 163, BStBl II 1992, 977; vom 25.01.1984 - I R 7/80, BFHE 140, 449, BStBl II 1984, 344; vom 26.06.1980 - IV R 35/74, BFHE 130, 533, BStBl II 1980, 506; vom 07.09.1954 - I 50/54 U, BFHE 59, 311, BStBl III 1954, 330; Beschluss des Großen Senats des BFH vom 23.06.1997 - GrS 2/93, BFHE 183, 199, BStBl II 1997, 735, unter B.I.3.; BFH-Urteile vom 11.10.2007 - IV R 52/04, BFHE 219, 129, BStBl II 2009, 705, unter II.C.2.d; vom 07.12.2017 - IV R 23/14, BFHE 260, 312, BStBl II 2018, 444, Rz 22; vom 25.07.2019 - IV R 49/16, BFH/NV 2020, 15, Rz 20; vom 14.04.2022 - IV R 32/19, BFHE 275, 543, BStBl II 2022, 832, Rz 27).
- 26** Schwebende Geschäfte sind gegenseitige, auf Leistungsaustausch gerichtete Verträge im Sinne der §§ 320 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB), die von der zur Sach- oder Dienstleistung verpflichteten Partei --abgesehen von unwesentlichen Nebenpflichten-- noch nicht voll erfüllt sind (vgl. z.B. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 23.06.1997 - GrS 2/93, BFHE 183, 199, BStBl II 1997, 735, unter B.I.3.; BFH-Urteile vom 28.07.2004 - XI R 63/03, BFHE 207, 205, BStBl II 2006, 866, unter II.1.a.; vom 11.10.2007 - IV R 52/04, BFHE 219, 129, BStBl II 2009, 705, unter II.D.2.d; vom 14.04.2022 - IV R 32/19, BFHE 275, 543, BStBl II 2022, 832, Rz 27). Hat ausnahmsweise der zur Geldleistung Verpflichtete in Vorleistung zu treten, ist der Schwebezustand auch mit Erfüllung der Geldleistung beendet, obgleich die Sach- oder Dienstleistung noch nicht erbracht ist (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 18.12.2002 - I R 17/02, BFHE 201, 234, BStBl II 2004, 126, unter II.6.; vom 11.10.2007 - IV R 52/04, BFHE 219, 129, BStBl II 2009, 705, unter II.D.2.d). Ein Bilanzausweis ist bei schwebenden Geschäften daher nur geboten, wenn und soweit das Gleichgewicht solcher Vertragsbeziehungen durch Vorleistungen oder Erfüllungsrückstände eines Vertragspartners "gestört" ist (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 14.04.2022 - IV R 32/19, BFHE 275, 543, BStBl II 2022, 832, Rz 27).
- 27** b) Ausgehend davon lag am maßgeblichen Bilanzstichtag 31.12.2013 ein schwebendes Geschäft vor, das nicht zu bilanzieren ist.

- 28** aa) Die Klägerin ging die Verpflichtung, im Falle und im Zeitpunkt des Rückerwerbs der Leasingfahrzeuge die Beteiligungsbeträge an A zu entrichten, nur ein, weil A sich seinerseits im Gegenzug dazu verpflichtete, ein sich beim Leasingrückläufer durch einen niedrigeren tatsächlichen Wert gegenüber dem im Voraus vereinbarten Rückkaufpreis realisierendes Restwertrisiko auszugleichen. Es lag mithin ein synallagmatischer Vertrag im Sinne der §§ 323 ff. BGB vor, der auf einen gegenseitigen Leistungsaustausch gerichtet war (vgl. dazu auch Tiedchen, EFG 2022, 336; Tschatsch/Kellner, Neue Wirtschafts-Briefe 2019, 406; a.A. Ludwig/Oser/Philippsen, StuB 2023, 290).
- 29** bb) Dieser gegenseitige Vertrag ist am maßgeblichen Bilanzstichtag 31.12.2013 weder von A, der zur Absicherung eines sich realisierenden Restwertrisikos zum Barwertausgleich verpflichteten Partei, noch von der Klägerin, die im Falle des Rückerwerbs eines Leasingfahrzeugs zu einer Geldleistung verpflichtet war, erfüllt. Denn für die Frage, ob und wenn ja, in welchem Umfang der Leistungsverpflichtete seine Leistung erbracht hat und ihm der Anspruch auf die Gegenleistung so gut wie sicher ist, kommt es darauf an, zu welcher Leistung der Leistungsverpflichtete überhaupt verpflichtet ist (vgl. BFH-Urteile vom 07.12.2017 - IV R 23/14, BFHE 260, 312, BStBl II 2018, 444, Rz 26; vom 14.04.2022 - IV R 32/19, BFHE 275, 543, BStBl II 2022, 832, Rz 29).
- 30** cc) Anders wäre es, wenn die Klägerin als die zur Geldleistung bei Rückkauf der Leasingfahrzeuge Verpflichtete vor dem maßgeblichen Bilanzstichtag 31.12.2013 in Vorleistung getreten wäre und die bei Rückerwerb der Leasingfahrzeuge geschuldeten Beteiligungsbeträge an A vorausgezahlt hätte. In diesem Fall wäre der Schwebezustand mit Erfüllung der Geldleistung beendet gewesen, obgleich die von A zu erbringende Gegenleistung, ein sich (möglicherweise) realisierendes Restwertrisiko durch Barwertausgleich abzusichern, noch ausstehend wäre. Zu einem gewinnmindernden Abzug von Betriebsausgaben in Höhe der vorausgezahlten Beteiligungsbeträge wäre es aber nicht gekommen. Die Klägerin hätte insoweit ein nicht abnutzbares immaterielles Wirtschaftsgut "Restwertabsicherung", das beim Rückerwerb der Leasingfahrzeuge erfolgswirksam aufzulösen gewesen wäre, in gleicher Höhe aktivieren müssen, weil als Anschaffungskosten dieses Vermögensgegenstands der Preis für den Erwerb dieses Rechts gilt (zum Optionsrecht vgl. z.B. BFH-Urteil vom 22.05.2019 - XI R 44/17, BFHE 265, 124, BStBl II 2020, 44, Rz 24, m.w.N.).
- 31** dd) Dem steht nicht entgegen, dass ein Kfz-Händler, der sich --wie hier die Klägerin-- bei der Veräußerung von Fahrzeugen an Leasinggesellschaften verpflichtet, die Fahrzeuge am Ende der Leasingzeit zu einem bestimmten, verbindlich festgelegten Preis zurückzukaufen, bei drohenden Verlusten aus einzelnen Geschäften Rückstellungen bilden kann (vgl. dazu BFH-Urteile vom 15.10.1997 - I R 16/97, BFHE 184, 439, BStBl II 1998, 249; vom 25.07.2000 - VIII R 35/97, BFHE 193, 93, BStBl II 2001, 566). Zu solchen Verlusten kann es im Streitfall schon nicht kommen, da die Klägerin das Restwertrisiko aus dem Rückerwerb der Leasingfahrzeuge regelmäßig durch die Zusage, die Beteiligungsbeträge an A zu entrichten, in voller Höhe abgedeckt hat.
- 32** c) Auf die Frage, ob die Beteiligungsbeträge beim späteren Erwerb des Leasingrückläufers zu dessen Anschaffungskosten gehören können (vgl. BFH-Urteil vom 22.05.2019 - XI R 44/17, BFHE 265, 124, BStBl II 2020, 44) und dies dazu führen muss, dass sie, wie das FA und das FG angenommen haben, nicht passiviert werden dürfen, oder eine Rückstellung passiviert werden darf, weil es sich bei den Beteiligungsbeträgen vor dem Rückerwerb um Anschaffungskosten eines nicht abnutzbaren immateriellen Wirtschaftsguts "Restwertabsicherung" handelt, das von der Klägerin im Gegenzug zu aktivieren und erst beim Rückerwerb nach Ablauf der Leasingdauer des jeweiligen Kfz erfolgswirksam aufzulösen wäre, kommt es deshalb nicht mehr an.
- 33** 3. Die streitgegenständliche Körperschaftsteuerfestsetzung für das Streitjahr vom 01.06.2016 erweist sich danach im Ergebnis als zutreffend, so dass das FG die Klage zu Recht als unbegründet abgewiesen hat. Die Entscheidung des FG stellt sich mithin aus anderen Gründen als richtig dar, so dass die Revision nach § 126 Abs. 4 FGO als unbegründet zurückzuweisen ist.
- 34** 4. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung durch Urteil (§ 90 Abs. 2, § 121 Satz 1 FGO).
- 35** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.