

BFH: Keine Rückstellung für eine freiwillige Prüfung des Jahresabschlusses

Die Bildung einer Rückstellung für die Verpflichtung zur Prüfung des Jahresabschlusses einer Personengesellschaft ist nicht zulässig, wenn diese Verpflichtung ausschließlich gesellschaftsvertraglich begründet ist.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine KG, bildete in den streitigen Jahren 2001 bis 2004 Rückstellungen für die Prüfung des Jahresabschlusses. Begründet wurde die Rückstellungsbildung mit der im Gesellschaftsvertrag vereinbarten Verpflichtung, den Jahresabschluss prüfen zu lassen.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen der Außenprüfung an, dass für gesellschaftsvertraglich begründete Prüfungspflichten keine Rückstellungen gebildet werden dürfen. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Entscheidung

Zu Recht habe das FG die Bildung einer Rückstellung für die Prüfung der Jahresabschlüsse versagt.

Voraussetzung für die Bildung von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten gem. § 249 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 EStG sei das Bestehen einer nur der Höhe nach ungewissen Verbindlichkeit oder die hinreichende Wahrscheinlichkeit der künftigen Entstehung einer Verbindlichkeit dem Grunde nach, die der Höhe nach ungewiss sein könne, und deren wirtschaftliche Verursachung vor dem Bilanzstichtag. Des Weiteren müsse der Schuldner mit seiner Inanspruchnahme ernsthaft rechnen.

Zudem setze die Verbindlichkeit den Anspruch eines Dritten im Sinne einer Außenverpflichtung voraus, die erzwingbar sein müsse. Eine Außenverpflichtung im Sinne des § 249 Abs. 1 HGB sei gegeben, wenn einer dritten Person das Recht zustehe, vom Steuerpflichtigen ein bestimmtes Tun oder Unterlassen zu verlangen, sie also einen Anspruch nach § 194 BGB habe.

Im entschiedenen Fall rechtfertige die im Gesellschaftsvertrag festgeschriebene Verpflichtung zur Prüfung der Jahresabschlüsse die Bildung einer Rückstellung nicht. Die Prüfung diene als Grundlage für die Feststellung des Jahresabschlusses durch die Gesellschafterversammlung, auf deren Grundlage die Gewinnverwendungsbeschlüsse gefasst werden. Die Prüfungsverpflichtung stelle eine freiwillige gesellschaftsinterne Vereinbarung zur Regelung der besonderen formalen Anforderungen an den Jahresabschluss dar, welche über die gesetzlichen Vorgaben hinausgingen. Es handle sich um eine Selbstverpflichtung zur Stärkung der Kontrollrechte der einzelnen Gesellschafter und nicht etwa um eine Außenverpflichtung gegenüber einem Dritten.

Die Einklagbarkeit der Prüfungsverpflichtung durch die Gesellschafter stehe dem nicht entgegen, da diese die freiwillige Selbstverpflichtung nicht zu einer Außenverpflichtung mache und sich die Gesellschaft und die Gesellschafter insoweit auch nicht als fremde Dritte gegenüber stünden.

Auch die Anerkennung der Personenhandelsgesellschaft als zivilrechtlich eigenständiges Rechtssubjekt mit (partieller) steuerrechtlicher Selbständigkeit ändere daran nichts. Dies habe lediglich zur Folge, dass schuldrechtliche Verträge zwischen Gesellschaft und Gesellschafter anerkannt werden können. Der hier vorliegende Gesellschaftsvertrag begründe aber ausschließlich Rechte und Pflichten im Innenverhältnis der Gesellschaft. Dessen Regelungen unterwerfe sich jeder Gesellschafter freiwillig, um die Organisationsstruktur für das auf den Gesellschaftszweck ausgerichtete Handeln der Gesellschaft festzulegen.

Betroffene Normen

Streitjahre 2001 bis 2004

§ 249 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 EStG

Vorinstanz

Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 26.05.2011, 14 K 229/09, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

BFH, Urteil vom 05.06.2014, [IV R 26/11](#)

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.