

## **BFH: Bilanzenzusammenhang bei unterlassener Einlage**

In der Vergangenheit bilanziell zu Unrecht nicht erfasste Einlagen können nicht nach den Grundsätzen des formellen Bilanzenzusammenhangs später erfolgswirksam nachgeholt werden.

### **Sachverhalt**

Ein Kommanditist einer gewerblich tätigen KG hat im Jahr 2008 Rechtsanwaltsleistungen im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Gesellschaftsrechte in Anspruch genommen. Die Rechtsberaterkosten beglich er aus privaten Mitteln in 2008. Diese Kosten waren allerdings für das Jahr 2008 weder erklärt, noch bei der Gewinnfeststellung als Sonderbetriebsausgaben festgestellt worden. Erst im Rahmen des Einspruchsverfahrens gegen den Gewinnfeststellungsbescheid 2009 machte die KG die Rechtsberaterkosten aus dem Jahr 2008 als Sonderbetriebsausgaben für den betroffenen Kommanditisten geltend. Die gegen die Einspruchsentscheidung des Finanzamts gerichtete Klage beim FG blieb insoweit ohne Erfolg.

### **Entscheidung**

Auch der BFH versagte den Abzug der in 2008 entstandenen Aufwendungen im Streitjahr 2009 und bestätigte insoweit die Auffassung des FG. Ein Abzug komme auch nach den Grundsätzen des formellen Bilanzenzusammenhangs nicht in Betracht.

### Abzugsfähigkeit der Rechtsanwaltskosten dem Grunde nach im Jahr der Leistungserbringung

Die Rechtsanwaltskosten sind als Kosten gesellschaftsrechtlicher Beratung des Kommanditisten dem Grunde nach als Sonderbetriebsausgaben abziehbar. Die entsprechende Verbindlichkeit entstand (unstrittig) im Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters im Jahr der Leistungserbringung und war demzufolge aufwandswirksam bei der Gewinnermittlung in Jahr 2008 zu berücksichtigen.

### Der formelle Bilanzenzusammenhang durchbricht nicht die Bestandskraft der Veranlagung des Fehlerjahres

Bilanzierungsfehler sind grundsätzlich und vorrangig in der Bilanz des Wirtschaftsjahres zu berichtigen, in dem es zu der fehlerhaften Bilanzierung gekommen ist. Liegt für das Jahr der fehlerhaften Bilanzierung bereits ein bestandskräftiger Steuerbescheid vor, so ist nach dem Grundsatz des formellen Bilanzenzusammenhangs der unrichtige Bilanzansatz grundsätzlich in der ersten Schlussbilanz richtigzustellen, in der dies verfahrensrechtlich noch möglich ist. Der Bilanzierungsfehler wird unter Beachtung der Bilanzidentität zwischen Endvermögen des Wirtschaftsjahres und Anfangsvermögen des Folgejahres (sog. Zweischneidigkeit der Bilanz) in die Folgejahre transportiert und dort unter Wahrung der verfahrensrechtlichen Schranken korrigiert.

### Der Grundsatz des formellen Bilanzenzusammenhangs berechtigt nicht zur Korrektur des auszuweisenden Eigenkapitals

Die fehlerhafte bilanzielle Behandlung der streitigen Anwaltskosten hat sich nicht in einem fehlerhaften Bilanzposten in 2008 niedergeschlagen. Das Begleichen der Anwaltsrechnung aus eigenen Mitteln führte mittels Einlage zum Erlöschen der Verbindlichkeit, die richtigerweise aufwandswirksam im Sonderbetriebsvermögen hätte passiviert werden müssen. Folglich war zum Bilanzstichtag am 31. Dezember 2008 kein Wirtschaftsgut mehr zu bilanzieren, welches hätte nachträglich korrigiert werden können. Die Grundsätze des formellen Bilanzenzusammenhangs können nach Ansicht des BFH keine Grundlage dafür sein, einen im Vorjahr zu Unrecht unterbliebenen Ausweis einer Einlage nachzuholen. Denn in diesem Fall käme es nicht wegen der Zweischneidigkeit der Bilanz zur Nachholung eines Bilanzansatzes, sondern zur Nachholung des richtigen Unterschiedsbetrags als Saldoposten der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 S. 1 EStG und Teil des auszuweisenden Eigenkapitals. Eine so weitgehende Außerachtlassung der richtigen zeitlichen Zuordnung des ermittelten Gewinns ist – zulasten wie auch zugunsten des Steuerpflichtigen – nicht mit dem Grundsatz

des formellen Bilanzzusammenhangs zu begründen.

### **Betroffene Norm**

§ 4 Abs. 2 S. 1 und Abs. 4 EStG

Streitjahr 2009

### **Anmerkungen**

Das im Streitfall ungünstige Ergebnis kann in anderen Fallkonstellationen auch zugunsten des Steuerpflichtigen wirken. So sind nicht als Betriebseinnahmen verbuchte Entnahmen bestandkräftiger Fehlerjahre auch nicht in der Schlussbilanz des ersten offenen VZ gewinnerhöhend zu erfassen.

### **Vorinstanz**

Finanzgericht Köln, Urteil vom 01.03.2016, [15 K 317/12](#), EFG 2016, S. 997, siehe [Deloitte Tax-News](#)

### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 17.06.2019, [IV R 19/16](#), , lt. BMF zur [Veröffentlichung im BStBl. II](#) vorgesehen

---

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.