

BFH: Rückstellungen für Entsorgungspflichten

Für die Verpflichtung zur Entsorgung von in Verkehr gebrachter Elektrogeräte kann eine Rückstellung erst nach dem Erlass einer sog. Abholanordnung (Verwaltungsakt) gebildet werden. Die gesetzlich bestehende Abhol- und Entsorgungspflicht reicht für eine Rückstellungsbildung alleine noch nicht aus.

Sachverhalt

Die Klägerin, die X-GmbH, stellt Energiesparlampen her, die unter die Entsorgungspflicht nach dem ElektroG fallen (Elektro- und Elektronikgerätegesetz vom 16.03.2005). Nach diesem Gesetz sind die Hersteller für (ab dem 13.08.2005) in Verkehr gebrachte Elektro- und Elektronikgeräte zur Abholung der gesammelten Altgeräte und ihrer Entsorgung verpflichtet. Nach dem ElektroG müssen sich Gerätehersteller bei einer Gemeinsamen Stelle (E) registrieren und dort die in Verkehr gebrachten Geräte melden. Die Gemeinsame Stelle ermittelt sodann den Umfang der Abholpflichten, erlässt Abholanordnungen und koordiniert die Bereitstellung von Sammelbehältern sowie die Abholung der Geräte.

Die Klägerin bildete für die Streitjahre 2007 bis 2009 Rückstellungen für Entsorgungspflichten nach dem ElektroG für (nach dem 13.08.2005) in Verkehr gebrachte und an E gemeldete Energiesparlampen. Sie begründete die Rückstellungsbildung damit, dass sich die Abhol- und Entsorgungsverpflichtung unmittelbar aus dem ElektroG ergebe. Während das Finanzamt die Rückstellungsbildung ablehnte, erkannte das FG sie an.

Entscheidung

Das FG sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass für die in Verkehr gebrachten und der E gemeldeten Lampen Rückstellungen zu bilden seien.

Die nach dem Maßgeblichkeitsprinzip (§ 5 Abs. 1 S. 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 S. 1 KStG) auch für die Steuerbilanz geltende handelsrechtliche Passivierungspflicht von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten (§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB) setze eine hinreichende Konkretisierung der Verbindlichkeit voraus. Eine solche inhaltlich hinreichende Bestimmung setze voraus, dass die Verbindlichkeit in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag zu erfüllen sowie sanktionsbewehrt sei. Konkretisiert werde eine öffentlich-rechtliche Pflicht dabei regelmäßig durch einen Rechtsakt (Verwaltungsakt, Verfügung oder Abschluss einer entsprechenden verwaltungsrechtlichen Vereinbarung; vgl. u.a. BFH-Urteil vom 25.03.2004). Zwar könne auch eine Pflicht, die sich allein aus gesetzlichen Bestimmungen ergebe, bereits eine Rückstellung rechtfertigen, vorausgesetzt sei aber ein entsprechend konkreter Gesetzesbefehl (vgl. u.a. BFH-Urteil vom 08.11.2000).

Wenn darüber hinaus die Verpflichtung am Bilanzstichtag nicht nur der Höhe nach ungewiss, sondern auch dem Grunde nach noch nicht rechtlich entstanden sei, so könne eine Rückstellung nur unter der weiteren Voraussetzung gebildet werden, dass sie wirtschaftlich in den bis zum Bilanzstichtag abgelaufenen Wirtschaftsjahren verursacht sei (vgl. u.a. BFH-Urteil vom 27.06.2001). Die setzte voraus, dass die wirtschaftlich wesentlichen Tatbestandsmerkmale erfüllt seien und das Entstehen der Verbindlichkeit nur noch von wirtschaftlich unwesentlichen Tatbestandsmerkmalen abhängige.

Nach diesen Grundsätzen waren die Entsorgungsverpflichtungen der X für die in Verkehr gebrachten und der E gemeldeten Lampen nicht hinreichend konkretisiert. Die Abhol- und Entsorgungsverpflichtung nach dem ElektroG entstehe zwar als abstrakte Rechtspflicht bereits mit dem Inverkehrbringen, sie werde aber erst mit der Abholanordnung und nicht schon durch die Herstellermeldung an E über die in Verkehr gebrachten Mengen hinreichend konkretisiert. Denn der konkrete Umfang der den einzelnen Hersteller treffenden Abhol- und Entsorgungspflichten stehe nicht bereits mit dem Eingang der Meldung bei E, sondern erst mit dem Ergehen der Abholanordnung fest. Eine solche erforderliche Abholanordnung liege im Streitfall jedoch nicht vor.

Betroffene Normen

§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB, § 5 Abs. 1 S. 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 S. 1 KStG
Streitjahre 2007 bis 2009

Vorinstanz

FG Münster, Urteil vom 18.08.2015, 10 K 3410/13 K, G, EFG 2015, S. 1965

Fundstelle

BFH, Urteil vom 25.01.2017, I R 70/15, BStBl II 2017 Seite 780

Weitere Fundstellen

Elektro- und Elektronikgerätegesetz vom 16.03.2005, BGBl I 2005, S. 762

BFH, Urteil vom 25.03.2004, IV R 35/02, BStBl II 2006, S. 644

BFH, Urteil vom 08.11.2000, I R 6/96, BStBl II 2001, S. 570

BFH, Urteil vom 27.06.2001, I R 45/97, BStBl II 2003, S. 121

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.