Beschluss vom 27. Dezember 2010, VIII B 88/10

Rückstellungen für Aufbewahrungspflicht und Nachhaftung - Übersendung einer Abschrift des Protokolls

BFH VIII. Senat

StBerG § 66 Abs 1 S 2, WiPrO § 51b Abs 2 S 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3

vorgehend FG Köln, 02. März 2010, Az: 14 K 4943/07

Leitsätze

1. NV: Ob ein Steuerberater und Wirtschaftsprüfer die Pflicht zur Aufbewahrung von Handakten im Einzelfall im überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse erfüllt, weil er von der im Gesetz eingeräumten Möglichkeit der Übergabe an den Mandanten keinen Gebrauch macht, ist keine abstrakt näher klärbare Frage .

2. NV: Wird der aus einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts ausgeschiedene Gesellschafter im Außenverhältnis für Schulden der Gesellschaft in Anspruch genommen und fällt er im Innenverhältnis mit seinem gegen die anderen Gesellschafter gerichteten Freistellungsanspruch oder Regressanspruch aus, so ist der aus der Veräußerung der Beteiligung erzielte Gewinn rückwirkend zu ändern; die Bildung einer Rückstellung im Einzelunternehmen des ausgeschiedenen Gesellschafters kommt dagegen nicht in Betracht .

3. NV: Hat das Finanzgericht versäumt, dem Kläger eine Abschrift des Protokolls des Erörterungstermins zu übersenden, kann die Entscheidung auf einem darin eventuell zu sehenden Verfahrensmangel jedenfalls dann nicht beruhen, wenn das Protokoll lediglich die Feststellung enthält, die Streitsache sei erörtert worden .

Gründe

1 Gründe für die Zulassung der Revision (§ 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) liegen nicht vor.

2 1. Das Finanzgericht (FG) hat die Bildung einer Rückstellung für die zukünftige Aufbewahrung von Mandanten-Handakten eines Steuerberaters und Wirtschaftsprüfers abgelehnt, weil die gesetzlichen Aufbewahrungspflichten dadurch zum Erlöschen gebracht werden können, dass der Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer den Auftraggeber auffordert, die Handakten in Empfang zu nehmen (§ 66 Abs. 1 Satz 2 des Steuerberatungsgesetzes und § 51b Abs. 2 Satz 2 der Wirtschaftsprüferordnung --WPO--) und weil ein (freiwilliger) Verzicht auf die Ausübung dieses Rechts im überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse liege. Demgegenüber meint der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger), er verliere nach dem Abschlussprüferaufsichtsgesetz die Befugnis, Jahresabschlüsse zu erstellen und Abschlussprüfungen vorzunehmen, wenn er von der Möglichkeit Gebrauch mache, die Auftraggeber zur Entgegennahme der Handakten aufzufordern.

3 a) Der Kläger hat nicht nachvollziehbar dargelegt (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO), dass die Durchführung der Qualitätskontrolle gemäß § 57a WPO oder andere durch das Wirtschaftsprüferaufsichtsgesetz eingeführte Maßnahmen der Berufsaufsicht bei Wirtschaftsprüfern der Ausübung der in § 51b Abs. 2 Satz 2 WPO eingeräumten Befugnis entgegenstehen. Der Senat braucht deshalb der Frage nicht nachzugehen, ob der vom Kläger behauptete Normwiderspruch --etwa zwischen den berufsständischen Anforderungen an die Qualitätssicherung bei Wirtschaftsprüfern und der gesetzlichen Befugnis zur Abwendung der Aufbewahrungspflicht-- besteht und wie er aufzulösen wäre.

4 b) Im Übrigen beruht die Entscheidung ersichtlich auf der höchstrichterlichen Rechtsprechung zur Bildung von Rückstellungen für öffentlich-rechtliche Verpflichtungen. Soweit danach auch zu beurteilen ist, ob eine gesetzliche Pflicht tatsächlich im überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse erfüllt wird, was die Bildung einer Rückstellung gegebenenfalls ausschließt (vgl. dazu Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 8. November 2000 I R 6/96, BFHE 193, 399, BStBl II 2001, 570, und BFH-Urteil vom 19. August 2002 VIII R 30/01, BFHE 199, 561, BStBl II 2003, 131), handelt es sich um eine Frage, die einer näheren abstrakten Klärung im Allgemeininteresse nicht zugänglich ist.

5 Die Revision ist deshalb insoweit weder zur Fortbildung des Rechts noch zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zuzulassen.

6 2. Die Revision ist auch nicht zuzulassen, soweit sich der Kläger dagegen wendet, dass das FG die Bildung einer Rückstellung für Haftung im Zusammenhang mit der ehemaligen Beteiligung des Klägers an einer GbR abgelehnt hat.

7 a) Soweit der Kläger meint, das FG habe übersehen, dass er die Beteiligung an der (ehemaligen) GbR im Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens gehalten habe, trifft das ersichtlich nicht zu (vgl. Ausführungen des FG auf Seite 14 des Urteils).

8 b) Im Übrigen ist das FG auf der Grundlage der Rechtsprechung des BFH zu Recht davon ausgegangen, dass die Werthaltigkeit des im Zuge der Auseinandersetzung begründeten Freistellungs- oder Regressanspruchs des Klägers (nach Übernahme des negativen Kapitalkontos des Klägers durch den verbleibenden Gesellschafter) bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns hätte berücksichtigt werden müssen. Das gilt auch für den Fall, dass der Kläger nachträglich für Verbindlichkeiten der (ehemaligen) GbR in Anspruch genommen wird und bei seinem ehemaligen Mitgesellschafter keinen Regress nehmen kann. In diesem Fall ist der Veräußerungsgewinn rückwirkend zu ändern (vgl. nur Schmidt/Wacker, EStG, 29. Aufl., § 16 Rz 474, m.w.N.). Demgegenüber kommt die vom Kläger begehrte Bildung einer Rückstellung in seiner freiberuflichen Praxis nicht in Betracht, weil die streitigen Verbindlichkeiten auch für die Zeit nach dem Ausscheiden des Klägers aus der GbR dem Betriebsvermögen des Klägers bei der GbR zugeordnet bleiben. Einen Grund für die Zulassung der Revision hat der Kläger insofern schon nicht dargelegt.

9 3. Mangels Darlegung von Zulassungsgründen kommt die Zulassung der Revision auch insoweit nicht in Betracht, als sich der Kläger gegen die Hinzurechnung von Zinsen gemäß § 4 Abs. 4a des Einkommensteuergesetzes wehrt.

10 4. Die Zulassung der Revision kommt auch nicht nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO in Betracht. Es bedarf keiner Entscheidung, ob ein Verfahrensmangel vorliegt, weil das FG dem Kläger die Niederschrift des Erörterungstermins nicht mitgeteilt hat. Nach dem Vorbringen des Klägers war dem Übersendungsschreiben vom 17. Februar 2010 eine Abschrift des Protokolls nicht beigefügt. Allerdings ist auch über einen Erörterungstermin ein Protokoll aufzunehmen (§ 159 Abs. 2 der Zivilprozessordnung i.V.m. § 155 FGO; vgl. auch Gräber/Koch, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 79 Rz 5). Der Senat kann indes offenlassen, ob eine gesetzliche Pflicht zur Mitteilung einer Abschrift des Protokolls besteht, gegen die das FG eventuell verstoßen hat. Denn jedenfalls könnte die Entscheidung nicht auf diesem Mangel beruhen (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO). Das Protokoll enthält zum Ablauf des Termins lediglich die Feststellung, die Streitsache sei erörtert worden. Auf diese Feststellung kam es für die Entscheidung ersichtlich nicht an. Die vom Kläger für seine gegenteilige Ansicht zitierte Bezugnahme auf das Protokoll im angefochtenen Urteil betrifft nicht die Entscheidungsgründe, sondern den Tatbestand des Urteils. Aus der Erwähnung des Protokolls im Tatbestand des Urteils ist jedoch nicht zu schließen, dass es für die Entscheidung auf den Inhalt des Protokolls ankam.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de