www.kommunsense.de
Rechtsprechungs-Bekanntgabe

Sächsisches Finanzgericht

Urteil vom 25. Juni 2003 (6 K 904/03- rechtskräftig-)

Rückstellung für öffentlich-rechtliche Beiträge

Leitsatz:

Für die satzungsmäßige Verpflichtung zur Zahlung von Beiträgen, die zu einer angemessenen Ausstattung öffentlicher Einrichtungen mit Betriebskapital erhoben werden sollen, können Rückstellungen gebildet werden.

Rechtsgrundlage:

HGB § 249 Abs. 1 Satz 1; **KStG** § 8 Abs. 1; **EStG** § 5 Abs. 1 Satz 1.

Die Klin. hatte 1991 ein erschlossenes Betriebsgrundstück erworben. Nach Erlass von Wasserversorgungssatzung (WVS) und Abwassersatzung (AbwS) bildete sie für mögliche Beitragsforderungen Rückstellungen, die das FA nicht anerkannte.

Aus den Gründen:

Die Klage ist begründet.

Die öffentlich-rechtlichen Beiträge beruhen auf einer hinreichend konkretisierten Verpflichtung...

Nach § 249 Abs. 1 Satz 1 des HGB sind unter anderem Rückstellungen für Ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden. Dieses Gebot stellt einen nach § 8 Abs. 1 KStG, § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG auch steuerrechtlich zu beachtenden handelsrechtlichen Grundsatz ordnungsmäßiger Buchführung dar. Voraussetzung für die Bildung einer Rückstellung für Ungewisse Verbindlichkeiten ist entweder das Bestehen einer dem Betrag nach Ungewissen Verbindlichkeit oder die hinreichende Wahrscheinlichkeit des künftigen Entstehens einer Verbindlichkeit dem Grunde nach -deren Höhe zudem ungewiss sein kann- und ihre wirtschaftliche Verursachung in der Zeit vor dem Bilanzstichtag. Als weitere Voraussetzung beider Rückstellungstatbestände muss der Schuldner ernsthaft mit seiner Inanspruchnahme rechnen, d. h. es müssen mehr Gründe für als gegen die Inanspruchnahme sprechen (vgl. BFH-Urteile vom 11. Dezember 2001, VIII R 34/99, BFH/NV 2002, S. 486; vom 19. Oktober 1993, VIII R 14/92, BFHE 172, S. 456, BStBl. II 1993, S. 891, m. w. N.). Ob dies zutrifft, kann nur rnit Hilfe einer Prognose anhand der am Bilanzstichtag erkennbaren und bis zur Bilanzaufstellung nach den Grundsätzen der Wertaufhellung zu berücksichtigenden tatsächlichen Verhältnisse beurteilt werden (BFH-Urteile in BFH/NV 2002, S. 486; BFHE 172, S. 456, BStBl. II 1993, S. 891). Dazu muss die öffentlich-rechtliche Verpflichtung hinreichend konkretisiert sein. Die Verpflichtung muss auf ein bestimmtes Handeln innerhalb eines bestimmten Zeitraums abzielen. Die Voraussetzungen werden im Regelfall bei Erlass einer behördlichen Verfügung oder bei Abschluss einer entsprechenden verwaltungsrechtlichen Vereinbarung vorliegen. Ausnahmsweise bedarf es der Umsetzung nicht. Dies setzt einen entsprechend konkreten Gesetzesbefehl voraus (vgl. BFH-Urteile vom 27. Juni 2001, I R 45/97, BFHE 196, S. 216; vom 19. Mai 1983, IV R 205/79, BFHE 139, S. 41, BStBl. II 1983, S. 670), der im Streitfall gegeben ist.

Die maßgebenden Satzungen enthalten mit Ausnahme der Fälligkeit, die an den Erlass einer behördlichen Verfügung gebunden ist, umfassende sowie abschließende Regelungen über das Ob und die Höhe der lnanspruchnahme mit Wasserversorgungs- und Abwasserbeitragen.

...und sind keine nachträglichen Anschaffungskosten, weil sie Ersterschließungsbeiträgen nicht gleichzustellen sind

Rückstellungen für Ungewisse Verbindlichkeiten sind in jedem Fall nur dann steuerrechtlich zulässig, wenn die künftigen Aufwendungen zur Erfüllung der Verpflichtung steuerrechtlich sofort abziehbare Ausgaben darstellten, also ihrer Art nach nicht als Anschaffungs- oder Herstellungskosten aktiviert werden müssen (vgl. BFH-Urteil vom 19.August 1998, X IR 8/96, BFHE 186, S. 417, BStBl. II 1999, S. 18 m. w. N.). Die Beiträge stellen insbesondere keine nachträglichen Anschaffungskosten dar. Nur erstmalige Beiträge für die Erschließung eines Grundstücks sind Anschaffungskosten. Beiträge für die Ersetzung oder Modernisierung bereits

vorhandener Erschließungseinrichtungen (so genannte Ergänzungsbeiträge) zählen dagegen nicht zu den Anschaffungskosten, es sei denn, das Grundstück wird durch die Maßnahme in seiner Substanz oder in seinem Wesen verändert (vgl. BFH.Urteile vom 2. Mai 1990, VIII R 198/85, BStBl. II 1991, S. 448, BFH/NV 1991, S. 29; vom 13. September 1984, IV R 101/82, BFHE 142, S. 247, BStBl. II 1985, S. 49).

Die Beiträge sind weder erstmalige Beiträge für die Erschließung eines Grundstücks oder ihnen gleichzustellen, weil sie ihren Grund in einer erstmaligen Erschließungsmaßnahme hätten (vgl. BFH-Urteil vom 3. Juli 1997, III R 114/95, BFHE 183, S. 504, BStBl. II 1997, S. 811), noch wird das Grundstück durch eine mit dem Beitrag finanzierte Maßnahme in seiner Substanz oder seinem Wesen verändert. Ausdrücklich dienen die Beiträge einer angemessenen Ausstattung öffentlicher Einrichtungen -hier der Wasserver- und -entsorgungseinrichtung- mit Betriebskapital. Dabei soll das Betriebskapital den Wiederbeschaffungszeitwert der insgesamt erforderlichen Anlagen, abzüglich der als Kapita1zuschüsse gewährten und noch zu erwartenden Zuweisungen und Zuschüsse Dritter sowie des Straßenentwässerungskostenanteils bei der Abwasserbeseitigung nicht überschreiten, § 17 Abs. 3 Satz 2 Halbs. 1 des Sächsischen Kommunalabgabengesetzes (SächsKAG). Die Beitragsschuld entsteht für den jeweiligen Grundstückseigentümer (§ 21 Abs. 1 SächsKAG, § 25 Abs. 1 Satz 1 WVS, § 22 Abs. 1 Satz 1 AbwS) nach § 22 Abs. 1 Satz 1 SächsKAG bei Einrichtungen mit Anschluss- und Benutzungszwang, sobald das Grundstück an die Einrichtung angeschlossen werden kann, oder nach § 24 Abs. 3 WVS, § 21 Abs.3 AbwS, wenn sie bereits an die öffentlichen Wasserversorgungs- und Abwasseranlagen angeschlossen sind. Diese Regelungen zeigen, dass die Beitragserhebung nicht an die erstmalige Erschließung eines Grundstücks geknüpft ist und mit ihr in Zusammenhang steht. Vielmehr soll jeder Eigentümer eines Grundstücks mit Anschluss- und Benutzungszwang, unabhängig davon, ob oder zu welchem Zeitpunkt es angeschlossen wurde, gleichermaßen zur Beitragsentrichtung herangezogen werden. Die Beitragspflicht trifft auch nicht nur diejenigen Eigentümer, deren Grundstücke vor 1990 erschlossen wurden, als nachgeholte Ersterschließungsbeiträge, sondem alle Eigentümer. Allein die Tatsache, dass diese Eigentümer mit den Beitragen nach § 17 Abs. 1 SächsKAG möglicherweise erstmals Beitrage zu entrichten haben, führt nicht zu deren Qualifikation als „Ersterschließungsbeiträge“. Schließlich sind Anhaltspunkte dafür, dass das Grundstück durch eine mit dem Beitrag zu finanzierende Maßnahme in seiner Substanz oder seinem Wesen verändert würde, weder vorgetragen noch ersichtlich.

Fundstelle:

EFG 2003 (S. 1570)