

BUNDESFINANZHOF Beschluss vom 15.7.2008, I B 16/08

Bilanzielle Behandlung des Körperschaftsteuerguthabens nach § 37 KStG

Leitsätze

Es ist nicht ernstlich zweifelhaft, dass sowohl die Aktivierung als auch die Wertberichtigung des Anspruchs auf Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens in zehn gleichen Jahresbeträgen bei der Einkommensermittlung zu neutralisieren sind (Bestätigung des BMF-Schreibens vom 14. Januar 2008, BStBl I 2008, 280).

Tatbestand

- 1 I. Zu Gunsten der Antragstellerin und Beschwerdeführerin (Antragstellerin), einer GmbH, wurde ein Körperschaftsteuerguthaben gemäß § 37 Abs. 5 des Körperschaftsteuergesetzes 2002 i.d.F. des Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) vom 7. Dezember 2006 (BGBl I 2006, 2782, BStBl I 2007, 4) --KStG 2002-- in Höhe von 66 315 EUR festgestellt. Die Antragstellerin zinst diesen Anspruch auf Auszahlung ab und aktivierte die Forderung mit dem Barwert in Höhe von 52 229 EUR. Den Abzinsungsbetrag in Höhe von 14 086 EUR berücksichtigte sie gewinnmindernd. Dem folgte der Antragsgegner und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) nicht. Die Antragstellerin erhob gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2006 Einspruch und beantragte zugleich, den Körperschaftsteuerbescheid von der Vollziehung auszusetzen. Dies lehnten FA und das Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg ab (Beschluss vom 27. Dezember 2007 12 V 12262/07, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2008, 724).
- 2 Dagegen richtet sich die vom FG gemäß § 128 Abs. 3 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zugelassene Beschwerde. Die Antragstellerin beantragt sinngemäß, den angefochtenen Beschluss des FG aufzuheben und die Vollziehung des Bescheides über Körperschaftsteuer 2006 vom 26. Oktober 2007 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 13. November 2007 in Höhe von 3 316 EUR Körperschaftsteuer auszusetzen.
- 3 Das FA beantragt, die Beschwerde als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 4 II. Die Beschwerde ist unbegründet. Das FG hat zu Recht angenommen, dass keine ernsthaften Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Körperschaftsteuerbescheides 2006 bestehen.
- 5 1. Gemäß § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO soll die Vollziehung eines angefochtenen Steuerbescheides ausgesetzt werden, wenn ernstliche Zweifel an seiner Rechtmäßigkeit bestehen oder --was im Streitfall nicht in Betracht kommt-- die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte. Ernstliche Zweifel in diesem Sinne liegen nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) vor, wenn und soweit bei summarischer Prüfung der Sach- und Rechtslage aufgrund der präsenten Beweismittel, des unstreitigen Sachverhalts und der gerichtsbekanntenen Tatsachen erkennbar wird, dass aus gewichtigen Gründen Unklarheit in der Beurteilung von

Rechtsfragen besteht und sich bei abschließender Klärung dieser Fragen der Verwaltungsakt als rechtswidrig erweisen könnte (vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 16. Juni 2004 I B 44/04, BFHE 206, 284, BStBl II 2004, 882).

- 6 2. Derartige ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angegriffenen Bescheides bestehen nicht. Das FA hat den Abzinsungsaufwand der Antragstellerin nach summarischer Prüfung zu Recht nicht gewinnmindernd berücksichtigt.
- 7 a) Gemäß § 37 Abs. 5 Satz 1 KStG 2002 hat eine Körperschaft innerhalb eines Auszahlungszeitraumes von 2008 bis 2017 einen Anspruch auf Auszahlung des nach § 37 Abs. 4 KStG 2002 letztmalig auf den 31. Dezember 2006 ermittelten Körperschaftsteuerguthabens in zehn gleichen Jahresbeträgen. Der Anspruch entsteht bei kalendergleichem Wirtschaftsjahr mit Ablauf des 31. Dezember 2006. Er ist nicht verzinslich.
- 8 b) Das FA hat zu Gunsten der Antragstellerin ein Körperschaftsteuerguthaben in Höhe von 66 115 EUR festgestellt. Die Beteiligten gehen zutreffend davon aus, dass dieser Zahlungsanspruch der Körperschaft ein aktivierungspflichtiges Wirtschaftsgut ist, das sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz zum 31. Dezember 2006, dem Zeitpunkt seines Entstehens, gewinnerhöhend zu erfassen ist. Da der Anspruch unverzinslich ist, ist er jedoch auf den Barwert abzuzinsen, da andernfalls ein noch nicht realisierter Zinsertrag ausgewiesen und damit gegen das Realisationsprinzip verstoßen würde. Der Barwert des festgestellten Körperschaftsteuerguthabens beträgt zwischen den Beteiligten unstreitig 52 229 EUR. Ob der Anspruch sogleich nur mit dem Barwert zu aktivieren ist (so Bodden, Finanz-Rundschau 2007, 66, 70; Förster/Felchner, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2007, 280; Ortmann-Babel/Bolik, Betriebs-Berater --BB-- 2007, 73, 75) oder ob zunächst der Nennwert anzusetzen und dieser sodann im Wege der Teilwertabschreibung auf den Barwert abzuschreiben ist (Ernsting, Der Betrieb --DB-- 2007, 180, 183), kann mit dem FG offenbleiben. Denn unabhängig davon, welcher Meinung man folgt, wirkt sich der Abzinsungsaufwand nach § 37 Abs. 7 KStG 2002 nicht gewinnmindernd aus.
- 9 c) § 37 Abs. 7 KStG 2002 bestimmt, dass Erträge und Gewinnminderungen der Körperschaft, die sich aus der Anwendung des Abs. 5 ergeben, nicht zu den Einkünften im Sinne des Einkommensteuergesetzes gehören. Daraus folgt, dass sowohl die Aktivierung des Körperschaftsteuererstattungsanspruchs als auch dessen Wertberichtigung bei der Einkommensermittlung zu neutralisieren sind (gl.A. Bundesministerium der Finanzen, Schreiben vom 14. Januar 2008, BStBl I 2008, 280; Ernsting, DB 2007, 180; Ortmann-Babel/Bolik, BB 2007, 73; Förster/Felchner, DStR 2007, 280).
- 10 Dies ist auch sachgerecht. Es handelt sich materiell um die Rückzahlung von Körperschaftsteuer. Diese war eine nicht abzugsfähige Betriebsausgabe (§ 10 Nr. 2 KStG 2002) und hat daher das Einkommen nicht gemindert. Die Erstattung der Körperschaftsteuer darf daher das Einkommen nicht erhöhen (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 20. November 2007 I R 54/05, BFH/NV 2008, 617; Senatsurteil vom 4. Dezember 1991 I R 26/91, BFHE 167, 32, BStBl II 1992, 686; Förster/ Felchner, DStR 2007, 280). Entsprechend sind Gewinnminderungen, die sich aus einer Abwertung des aktivierten Vergütungsanspruchs ergeben, steuerlich nicht abziehbar.