

BFH: Nachzahlungs- und Erstattungszinsen bei Kapitalgesellschaften

Nachzahlungs- und Aussetzungszinsen, die im Zusammenhang mit der Körperschaftsteuer stehen, gehören zu den nicht abziehbaren Aufwendungen und können nicht einkommensmindernd berücksichtigt werden. Zinsen auf erstattete Körperschaftsteuerzahlungen (sog. Erstattungszinsen) sind von Kapitalgesellschaften zu versteuern. Die geänderte Rechtsprechung, nach der auf die Festsetzung von Einkommensteuer entfallende Erstattungszinsen nicht der Einkommensteuer unterliegen, ist nicht auf die Einkommensermittlung von Kapitalgesellschaften übertragbar. Die unterschiedliche Behandlung von nicht abziehbaren Nachzahlungszinsen und steuerpflichtigen Erstattungszinsen verstößt nicht gegen das verfassungsrechtliche Gebot der symmetrischen steuerlichen Behandlung.

Sachverhalt

Das Finanzamt setzte bei der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), einer GmbH, für die Streitjahre (2002 und 2004) Nachforderungs- und Aussetzungszinsen fest und rechnete die Zinsen als nicht abziehbare Aufwendungen dem Einkommen der Klägerin hinzu. Die Einsprüche gegen die auf dieser rechtlichen Beurteilung für die Streitjahre ergangenen Bescheide zur Festsetzung der Körperschaftsteuer, des Solidaritätszuschlags sowie des Gewerbesteuermessbetrags blieben ohne Erfolg. Die Klage wurde abgewiesen und die Revision nicht zugelassen. Gegen die Nichtzulassung der Revision wurde Beschwerde erhoben.

Entscheidung

Die Nichtzulassungsbeschwerde bleibt ohne Erfolg.

Erstattungszinsen (Zinsansprüche, die sich aus der erstmaligen oder einer geänderten Festsetzung der Körperschaftsteuer nach § 233a AO ergeben) erhöhen das zu versteuernde Einkommen der Kapitalgesellschaft (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteile vom 06.10.2009, 23.11.1988, 25.04.1990). Diese Beurteilung wird auch nicht dadurch geändert, dass Körperschaftsteueraufwendungen nicht vom Einkommen der Kapitalgesellschaft abgezogen werden dürfen und die Erstattung der zu viel entrichteten Körperschaftsteuer vom Einkommen abzuziehen ist (§ 10 Nr. 2 KStG). Mit dieser Regelung soll sichergestellt werden, dass sich die Körperschaftsteuer nicht einkommensmindernd auswirkt und nicht ihre eigene Bemessungsgrundlage reduziert (BFH-Urteil vom 25.04.1990). Die Rechtsprechung hat es abgelehnt, sonstige Betriebseinnahmen, die im Zusammenhang mit der Körperschaftsteuer stehen, von deren Bemessungsgrundlagen auszunehmen (zu Schadensersatzforderungen einer GmbH gegen ihren Steuerberater siehe BFH-Urteil vom 04.12.1991). Gleiches muss erst recht für Erstattungszinsen gelten; auch sie sind nicht dem unmittelbaren Bereich gegenläufiger Körperschaftsteuerzahlungen zugeordnet. Vielmehr wollen die Vorschriften zur Gewährung von Erstattungszinsen einen Ausgleich dafür schaffen, dass dem Steuerschuldner aufgrund der überhöhten Steuerzahlungen die Möglichkeit zur Kapitalnutzung entzogen ist.

Darüber hinaus ist die Körperschaftsteuerpflicht von Erstattungszinsen auch dadurch bestimmt, dass nach ständiger Rechtsprechung Kapitalgesellschaften körperschaftsteuerrechtlich über keine außerbetriebliche Sphäre verfügen (z.B. BFH-Urteil vom 22.08.2007) und deshalb alle Geschäftsvorfälle Einfluss auf die Höhe ihrer gewerblichen Einkünfte nehmen. Die Körperschaftsteuer ist nur deshalb bei der Berechnung des zu versteuernden Einkommens nicht mindernd zu berücksichtigen, weil dies durch die Bestimmung des § 10 Nr. 2 KStG ausdrücklich ausgeschlossen ist (BFH-Urteil vom 04.12.1991).

Der BFH hat zwar seine Rechtsprechung zu Erstattungszinsen für überhöhte Einkommensteuerzahlungen dahingehend geändert, dass Erstattungszinsen nicht der Einkommensteuer zu unterwerfen sind, da sie dem nicht steuerbaren Bereich zugewiesen

sind (BFH-Urteil vom 15.06.2010). Diese Ausführungen sind aber nicht auf die Körperschaftsteuerbelastung von Kapitalgesellschaften übertragbar, da Kapitalgesellschaften über keine außerbetriebliche Sphäre und damit auch über keinen schlechthin nichtsteuerbaren Bereich verfügen. Der Beschwerdefrage wird deshalb keine grundsätzliche Bedeutung zugemessen.

Auch die Frage, ob die unterschiedliche Behandlung von - nicht abziehbaren - Nachzahlungszinsen einerseits sowie - steuerpflichtigen - Erstattungszinsen andererseits gegen das aus dem Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG abzuleitende Folgerichtigkeitsgebot verstoße, bedarf keiner Klärung. Erstattungszinsen wollen den vorübergehenden Entzug von Kapital ausgleichen und ihre Steuerpflicht entspricht beispielsweise der Versteuerung von aufgrund der Ausreichung von Kapital erzielten Darlehenszinsen. Das Abzugsverbot für Nachzahlungszinsen nach § 10 Nr. 2 zweiter HS KStG zielt demgegenüber auf eine Gleichbehandlung mit der Steuerbelastung natürlicher Personen, die solche Nebenleistungen nicht abziehen können. Erstattungszinsen und Nachzahlungszinsen nach § 233a AO oder § 237 AO betreffen mithin weder die Rückabwicklung des nämlichen Zahlungsvorgangs noch wirtschaftlich vergleichbare Sachverhalte. Demgemäß besteht auch kein tragfähiger Grund dafür, dass der Nichtabziehbarkeit von Nachzahlungszinsen ein Verbot der Besteuerung von Erstattungszinsen entsprechen müsse (offen in BFH-Urteil vom 15.06.2010).

Betroffene Norm

§ 10 Nr. 2 KStG, § 233a AO, § 237 AO
Streitjahre 2002 und 2004

Vorinstanz

[Finanzgericht Düsseldorf](#), Urteil vom 17.05.2011, 6 K 703/08 K,G

Fundstelle

BFH, Beschluss vom 15.02.2012, [I B 97/11](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 15.06.2010, [VIII R 33/07](#), BStBl II 2011, S. 503, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 06.10.2009, [I R 39/09](#), BFH/NV 2010, S. 470

BFH, Urteil vom 23.11.1988, I R 180/85, BStBl II 1989, S. 116

BFH, Urteil vom 25.04.1990, I R 70/88, BStBl II 1990, S. 1086

BFH, Urteil vom 04.12.1991, I R 26/91, BStBl II 1992, S. 686

BFH, Urteil vom 22.08.2007, I R 32/06, BStBl II 2007, S. 961

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.