

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/bfh-nachtraegliche-wertveraenderung-einer-kaufpreisforderung.html>

📅 04.03.2011

Unternehmensteuer

BFH: Nachträgliche Wertveränderung einer Kaufpreisforderung

Die Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach § 8b Abs. 2 S. 1 und 2 KStG 2002 erfolgt stichtagsbezogen auf den Veräußerungszeitpunkt. Eine nachträgliche Wertveränderung der Kaufpreisforderung aus einem Anteilsverkauf wegen Uneinbringlichkeit wirkt deswegen gewinnmindernd auf den Veräußerungszeitpunkt zurück.

Sachverhalt

Die S-GmbH war im Streitjahr 2004 als Kommanditistin an einer GmbH & Co. KG, der S-KG beteiligt. Die S-KG veräußerte im Jahre 2002 Anteile an ihrer mexikanischen Tochtergesellschaft. Sie erzielte hierbei einen Veräußerungsgewinn. Dieser wurde als nach § 8b Abs. 2 KStG 2002 steuerfrei behandelt. Die Kaufpreisforderung wurde in voller Höhe aktiviert. Zu dem Bilanzstichtag 30.09.2004 wurde die zu diesem Zeitpunkt noch verbliebene Kaufpreisforderung aus der Veräußerung der Beteiligung wegen drohenden Ausfalls in voller Höhe wertberichtigt. Die S-KG erfasste den restlichen Forderungsbetrag in voller Höhe gewinnmindernd. Diese Restforderung fiel in der Folge aus. Das Finanzamt vertrat die Ansicht, die Gewinnminderung sei gemäß § 8b Abs. 3 S. 3 i.V.m. Abs. 6 KStG 2002 bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens im Streitjahr und infolgedessen auch des Gewerbeertrages (§ 7 S. 4 GewStG 2002) nicht zu berücksichtigen. Die anschließende Klage blieb erfolglos.

Entscheidung

Das FG hat zutreffend erkannt, dass die Wertberichtigung der Kaufpreisforderung sich gemäß § 8b Abs. 2 Satz 1 KStG 2002 nicht auf den steuerpflichtigen Gewinn der S-KG im Streitjahr auswirkt.

Veräußerungsgewinn i.S. von § 8b Abs. 2 S. 1 KStG 2002 ist nach S. 2 der Vorschrift der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert übersteigt, der sich nach den Vorschriften über die steuerliche Gewinnermittlung im Zeitpunkt der Veräußerung ergibt (Buchwert). Es entspricht gängigem Verständnis, als Veräußerungspreis dabei die Gegenleistung anzusehen, die der Veräußerer vom Erwerber für die Anteilsübertragung erhält. Das ist regelmäßig der vereinbarte Kaufpreis mit seinem Nennwert; dieser Betrag ist gemäß § 8b Abs. 2 KStG 2002 steuerlich außer Ansatz zu lassen. Kontrovers diskutiert wird in diesem Zusammenhang, wie sich eine spätere Kaufpreisminderung (oder -erhöhung) oder - wie im Streitfall - ein späterer Kaufpreisausfall auswirkt: Ob diese Wertänderung der Kaufpreisforderung eine (rückwirkende) Verminderung des Veräußerungsgewinns i.S. von § 8b Abs. 2 S. 2 KStG 2002 auslöst (so BMF-Schreiben vom 13.03.2008) oder aber ein (späterer) laufender, nicht von § 8b Abs. 3 KStG 2002 erfasster Verlust ist. Der Senat hält mit der Vorinstanz die erstere Auffassung für richtig. Veräußerungspreis i.S. von § 8b Abs. 2 S. 2 KStG 2002 ist jener Betrag, den der Veräußerer im Ergebnis tatsächlich vereinnahmt.

Der Große Senat des BFH hat für die entsprechende Regelungslage bei einer Betriebsveräußerung nach § 16 EStG entschieden, später eintretende Veränderungen beim ursprünglich vereinbarten Veräußerungspreis seien so lange und so weit materiell-rechtlich auf den Zeitpunkt der Veräußerung zurückzubeziehen, als der Erwerber seine Verpflichtung zur Zahlung des Kaufpreises noch nicht erfüllt habe (GrS, Beschluss vom 19.07.1993). Dabei sei es unerheblich, welche Gründe für die Minderung oder Erhöhung des Erlöses maßgebend gewesen seien. Diese Ansicht des Großen Senats des BFH trifft nicht nur für die dort zu beurteilende Situation des § 16 (sowie des § 17) EStG zu. Sie ist gleichermaßen für § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG 2002 einschlägig.

Das Gesetz geht in § 8b Abs. 2 KStG 2002 typisierend von der Vorstellung aus, bei dem Veräußerungsgewinn handele es sich um thesaurierte (komprimierte) Gewinne. Unter dieser

Annahme zielt die Steuerfreistellung darauf ab, die vorangegangene (Körperschaft-)steuerliche Vorbelastung beim Anteilseigner zu neutralisieren. Das aber gelingt nur, wenn man den Veräußerungsvorgang - ähnlich wie bei § 16 Abs. 2 und § 17 Abs. 2 EStG - als isolierten, einmaligen Vorgang begreift und diesen Vorgang von der laufenden Besteuerung des Anteilseigners abgrenzt. Es geht auch hier darum, im Rahmen der Gewinnermittlung nur das tatsächlich vom Veräußerer Vereinnahmte von der Besteuerung auszunehmen. Dem Veräußerungsvorgang nachfolgende Wertveränderungen der noch ausstehenden Gegenleistung wirken deswegen auf den Veräußerungszeitpunkt, in dem der Veräußerungsgewinn zu ermitteln ist, zurück. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO ermöglicht es, diese Rückwirkung für die Steuerfestsetzung des Veräußerungsjahres verfahrensrechtlich umzusetzen, falls sich das - infolge der auf den an sich nach wie vor steuerfreien Veräußerungsgewinn zu berechnenden sog. Schachtelstrafe des § 8b Abs. 3 S. 1 KStG 2002 - als erforderlich herausstellt.

Betroffene Norm

§ 8b Abs. 2 KStG 2002
Streitjahr 2004

Anmerkung

[BMF-Schreiben vom 24.07.2015](#)

Das BMF nimmt mit [Schreiben vom 24.07.2015](#) zur Anwendung des hier besprochenen BFH-Urteils vom 22.12.2010, I R 58/10 und der BFH-Urteile vom 12.03.2014, I R 55/13 sowie 09.04.2014, I R 52/12, siehe [Deloitte Tax-News](#), Stellung: In einem anderen Wirtschaftsjahr entstandene Veräußerungskosten oder nachträgliche Veränderungen des Kaufpreises für die Beteiligung erhöhen oder mindern die nach § 8b Abs. 2 und 3 KStG außerbilanziell vorzunehmende Einkommenskorrektur im Veranlagungszeitraum, in dem das Wirtschaftsjahr der Veräußerung endet. Soweit die Veränderung des Kaufpreises oder die Veräußerungskosten bilanziell in anderen Wirtschaftsjahren berücksichtigt wurden, ist der steuerbilanzielle Gewinn dieser Wirtschaftsjahre und der steuerbilanzielle Gewinn des Jahres, in dem die Veräußerung erfolgt ist, außerbilanziell entsprechend zu korrigieren.

Vorinstanz

[Finanzgericht Düsseldorf](#), Urteil vom 02.07.2010, 17 K 4146/09 G, F, EFG 2011, S. 76, siehe Zusammenfassung (englisch) in den [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

BFH, Urteil vom 22.12.2010, [I R 58/10](#)

Weitere Fundstellen

BMF, Schreiben vom 13.03.2008, BStBl I 2008, S. 506
GrS, Beschluss vom 19.07.1993, GrS 2/92, BStBl II 1993, S. 897

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.