
Datum: 21.01.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 13. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 13 K 5507/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:0121.13K5507.02.00

Tenor:

Anmerkung: Der Klage wurde stattgegeben.

Tatbestand:

1

Die Klägerin, deren Geschäftsjahr das Kalenderjahr ist, reichte am 13.12.1996 die Körperschaftsteuererklärung für 1995 und am 27.3.1998 die Erklärung für 1996 beim Beklagten ein. Bei der Feststellung der Jahresabschlüsse für 1995 und 1996 hatten die Gesellschafter der Klägerin jeweils beschlossen, das Jahresergebnis in vollem Umfang als Gewinn vorzutragen. In den ursprünglichen Körperschaftsteuerbescheiden vom 17.6.1997 (für 1995) und vom 18.6.1998 (für 1996), in denen der Beklagte den Steuererklärungen der Klägerin folgte, wurde die Steuer dementsprechend ohne Berücksichtigung einer Körperschaftsteuerminderung oder -erhöhung gemäß § 27 KStG festgesetzt. Im Rahmen dieser Bescheide setzte der Beklagte Erstattungszinsen nach § 233a AO in Höhe von 25 DM (für 1995) und in Höhe von 3.349 DM (für 1996) fest.

2

Am 3.12.2001 beschloss die Gesellschafterversammlung der Klägerin aus dem Bilanzgewinn zum 31.12.1995 eine Ausschüttung von 2.000.000 DM und aus dem Bilanzgewinn zum 31.12.1996 eine Ausschüttung von 500.000 DM vorzunehmen. Die Ausschüttungen wurden noch 2001 vollzogen. Mit Bescheiden vom 3.5.2002 änderte der Beklagte die Körperschaftsteuerveranlagungen für 1995 und 1996, indem er jeweils die entsprechende Ausschüttungsbelastung gemäß § 27 Abs. 3 Satz 1 KStG herstellte. Dies führte zu Körperschaftsteuerminderungen von 444.572 DM = 227.309 EUR (für 1995) und von 111.143 DM = 56.827 EUR (für 1996). Die Erstattungszinsen gemäß § 233a AO setzte der Beklagte allerdings unverändert mit 25 DM (12.78 EUR) bzw. 3.349 DM (1.712,32 EUR) fest. Eine Änderung der Zinsfestsetzungen im Hinblick auf die Körperschaftsteuerminderungsbeträge lehnte er unter Hinweis auf § 233a Abs. 2a AO ab, weil die Gesellschafter der Klägerin zunächst die Thesaurierung der nunmehr ausgeschütteten Gewinne beschlossen hatten.

3

Gegen die Nichtberücksichtigung der Körperschaftsteuerminderungsbeträge bei der Zinsberechnung richtet sich die vorliegende, nach erfolglosem Einspruchsverfahren (Einspruchsentscheidung vom 12.9.2002) erhobene Klage, mit der die Klägerin unter Hinweis auf die Rechtsprechung des BFH (Urteile vom 18.05.1999 I R 60/98, BStBl II 1999, 634, und vom 29.11.2000 I R 45/00, BStBl II 2001, 326; I R 18/00, HFR 2001, 943) geltend macht, dass ein erstmaliger Gewinnverteilungsbeschluss auch dann kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 233 a Abs. 2a AO darstelle, wenn die Gesellschafterversammlung zunächst beschlossen habe, den Gewinn zu thesaurieren.

Die Klägerin beantragt, 5
die Erstattungszinsen für Körperschaftsteuer unter Einbeziehung der 6
Gewinnausschüttungsbeschlüsse vom 3.12.2001 für 1995 auf insgesamt 69.340 EUR und für 1996 auf insgesamt 15.628 EUR festzusetzen,

hilfsweise die Revision zuzulassen. 7

Der Beklagte beantragt, 8

die Klage abzuweisen, 9

hilfsweise die Revision zuzulassen. 10

Er vertritt unter Bezugnahme auf die Einspruchsentscheidung vom 12.9.2002 die Ansicht, 11
dass die von der Klägerin angeführte Rechtsprechung des BFH, wonach durch den erstmaligen Beschluss über eine offene Gewinnausschüttung für ein abgelaufenes Wirtschaftsjahr kein abweichender Zinslauf gemäß § 233a Abs. 2a AO ausgelöst werde, im Streitfall nicht einschlägig sei. Ein Beschluss über eine Gewinnausschüttung sei nämlich nicht als erstmaliger Gewinnverteilungsbeschluss in diesem Sinne anzusehen, wenn zuvor ein Beschluss gefasst worden sei, den Gewinn zu thesaurieren.

Entscheidungsgründe:

Die Klage ist begründet. 12
13

Der Beklagte hat zu Unrecht die Körperschaftsteuerminderungsbeträge bei der Zinsberechnung unberücksichtigt gelassen. 14
15

Zwar handelt es sich bei den für die Streitjahre gefassten Gewinnverteilungsbeschlüssen und den Ausschüttungen um rückwirkende Ereignisse im Sinne des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO und damit auch im Sinne des § 233 a Abs. 2 a AO. 16

Nach der Rechtsprechung des BFH (Urteile in BStBl II 1999, 634; BStBl II 2001, 326; und HFR 2001, 943), der sich der erkennende Senat in vollem Umfang anschließt, ist aber in Anbetracht der körperschaftsteuerrechtlichen Besonderheiten und nach Sinn und Zweck der in § 233 a AO enthaltenen Zinsregelungen ein eingeschränktes Verständnis von Abs. 2 a der Vorschrift für den Fall geboten, dass es sich - wie im Streitfall - für das betreffende Wirtschaftsjahr um einen erstmaligen Beschluss über eine offene Gewinnausschüttung handelt. Dies gilt unabhängig davon, ob der erstmalige Gewinnausschüttungsbeschluss innerhalb eines Jahres nach Ablauf des Wirtschaftsjahres gefasst wird oder - wie im vorliegenden Fall - in einem späteren Jahr. 17

Eine andere Beurteilung ergibt sich auch nicht im Hinblick auf die zunächst getroffenen Gewinnverwendungsbeschlüsse, nach denen die Jahresergebnisse der Streitjahre ursprünglich in vollem Umfang als Gewinn vorzutragen waren. Die Auffassung des Beklagten, wonach auch der Beschluss, keine offene Gewinnausschüttung vorzunehmen und den Gewinn zu thesaurieren, einen "erstmaligen Beschluss über eine offene Gewinnausschüttung" i. S. der o.g. BFH-Rechtsprechung darstelle, findet im Wortlaut der einschlägigen BFH-Urteile keine Grundlage und ist auch mit Sinn und Zweck der danach für notwendig erachteten Einschränkung des § 233a Abs. 2a AO nicht vereinbar.

Der BFH hat in allen o.g. Entscheidungen eine Einschränkung des § 233a Abs. 2a AO für den Fall der erstmaligen Beschlussfassung über die Gewinnausschüttung für notwendig erachtet, weil die (Rück-)Wirkungen des Gewinnverteilungsbeschlusses und der daraufhin erfolgten Ausschüttung auf die Festsetzung der Körperschaftsteuer für abgelaufene Wirtschaftsjahre im Hinblick auf die Regelung des § 27 KStG a.F. im Gesetz angelegt und diesem gleichsam immanent sei. Die Ausschüttung des erwirtschafteten Jahresüberschusses und nicht dessen Thesaurierung stelle bei einer Kapitalgesellschaft den Regelfall dar und sei auch als solcher zu behandeln (vgl. auch Gosch, BFH-PR 2001, 201). Dementsprechend hat der BFH eine Abgrenzung lediglich zu der "Änderung eines ursprünglich gefassten Gewinnverteilungsbeschlusses" und der "Änderung der ursprünglichen Ausschüttung" für erforderlich gehalten. Er hat ausdrücklich betont, dass nur in jenen Fällen, in denen eine bereits beschlossene Ausschüttung nachträglich geändert wird, der Gewinnverteilungsbeschluss i.S. von § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO und damit auch von § 233a Abs. 2a AO im Umfang des Teil-Unterschiedsbetrages bezogen auf den erstmaligen Gewinnausschüttungsbeschluss zurückwirken kann.

Bei einem Verwendungsbeschluss im Sinne des § 29 Abs. 2 GmbHG, mit dem beschlossen wird, das Jahresergebnis als Gewinn vorzutragen, handelt es sich weder um einen Ausschüttungsbeschluss noch um einen Gewinnverteilungsbeschluss. Vielmehr wird der Gewinn durch einen solchen Beschluss, wenn auch in der Regel nur vorläufig, ausdrücklich von der Verteilung ausgeschlossen. Eine Gewinnausschüttung kommt daher insoweit gerade nicht in Betracht (vgl. Emmerich in Scholtz, GmbHG, 9. Aufl., § 29 Rn. 42; Berg/Schmich, DStR 2002, 2026). Durch einen Thesaurierungsbeschluss wird auch die Vorschrift des § 27 KStG a.F. nicht angesprochen, auf die der BFH im Wesentlichen seine einschränkende Auslegung des § 233a Abs. 2a AO stützt.

Im Übrigen hat der BFH auch bisher schon, wenn auch in etwas anderem Zusammenhang, sehr genau zwischen der "Änderung" bereits beschlossener Gewinnausschüttungen und der "Nachholung" eines erstmaligen Gewinnverteilungsbeschlusses nach ursprünglicher Gewinnthesaurierung unterschieden (vgl. BFH-Urteil vom 5.6.1985 I R 69/81, BFH/NV 1987, 61; Dötsch in Dötsch/Eversberg/Jost/Witt, Kommentar zum KStG und EStG, § 27 KStG a.F. Rn. 124).

Danach sind die bisher festgesetzten Erstattungszinsen für die Streitjahre wie folgt zu erhöhen:

1995:

um 69.326,50 EUR = 30,5% (Zinslauf vom 1.4.1997 bis 6.5.2002) von 227.300 EUR

1996:

um 13.916,00 EUR = 24,5% (Zinslauf vom 1.4.1998 bis 6.5.2002) von 56.800 EUR

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.	27
Die Revision wird gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zugelassen, da die Rechtssache im Hinblick auf die abweichende Auffassung der Finanzverwaltung (vgl. u.a. Erlass des FinMin des Saarlandes vom 18.6.2002 - B/1-1 - 159/2002 - S 0460, DStR 2002, 1305) grundsätzliche Bedeutung hat.	28
Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO.	29
