



MR Rennings
Vertreter Unterabteilungsleiter IV B

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 1888 682-2620

FAX +49 (0) 1888 682-882620

E-MAIL IVB7@bmf.bund.de

TELEX 886645

DATUM 4. April 2008

BETREFF **Liquidation;**

- **Körperschaftsteuerminderung bei Auskehrung von Liquidationsraten - Anwendung des BFH-Urteils vom 22. Februar 2006
- I R 67/05- (BStBl 2008 II S. XXX)**
- **Besteuerungszeitraum bei der Gewerbesteuer - Anwendung des BFH-Urteils vom 18. September 2007
- I R 44/06 - (BStBl 2008 II S. XXX) -**

BEZUG Sitzung KSt/GewSt I/07, TOP I/16

GZ **IV B 7 - S 2760/0**

DOK **2008/0158164**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

1. BFH-Urteil vom 22. Februar 2006 (a.a.O.)

Der BFH vertritt im Urteil vom 22. Februar 2006 (a.a.O.) die Auffassung, dass in Ermangelung eines Antrags nach § 34 Abs. 14 KStG auf Beendigung des Besteuerungszeitraums zum 31. Dezember 2000 bei systemübergreifenden Liquidationen für die gesamte Liquidation neues Recht anzuwenden ist. Er sieht den Besteuerungszeitraum 1. Januar 1998 - 31. Dezember 2000 als erstes „Wirtschaftsjahr“ im neuen Recht an. Mithin sei das Körperschaftsteuerguthaben auf den 31. Dezember 2000 festzustellen. Es stehe damit für eine Verwendung im Veranlagungszeitraum 2001 zur Verfügung.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder sind die Rechtsgrundsätze des Urteils nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden.

Wird der Abwicklungszeitraum in mehrere Besteuerungszeiträume unterteilt, ist für die einzelnen Besteuerungszeiträume jeweils das Recht anzuwenden, das für den Veranlagungszeitraum maßgeblich ist, in dem der Besteuerungszeitraum endet. Wenn - wie in dem Streitfall -

ein Besteuerungszeitraum gem. R 51 KStR 2004 zum 31. Dezember 2000 endet, ist daher noch altes Recht anzuwenden. Entgegen der Auffassung des BFH ist es in diesem Fall unerheblich, ob ein Antrag auf Zwischenveranlagung nach § 34 Abs. 14 Satz 2 KStG gestellt worden ist oder nicht, weil ein solcher Antrag ins Leere geht, wenn am 31. Dezember 2000 ohnehin ein Besteuerungszeitraum endet.

Die Sonderregelung des § 34 Abs. 14 Satz 2 KStG ist nur in solchen Fällen von Bedeutung, bei denen der 3-jährige Besteuerungszeitraum zum 31. Dezember 2000 noch nicht abgeschlossen ist. Da für den am 31. Dezember 2000 endenden Besteuerungszeitraum noch nicht neues Recht anzuwenden ist, fehlt es hier an der rechtlichen Grundlage für die Feststellung des Körperschaftsteuerguthabens zum 31. Dezember 2000. Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus § 40 Abs. 4 Satz 4 KStG, denn die Regelung hat bezogen auf die **erstmalige** Verwendung des Körperschaftsteuerguthabens nur Bedeutung für Liquidationen, die im Veranlagungszeitraum 2001 enden. Endet die Liquidation im Veranlagungszeitraum 2001, kann danach für Liquidationsabschlusszahlungen, die in 2001 geleistet werden, bereits eine Körperschaftsteuerminderung gewährt werden.

Die Verwaltungsauffassung, nach der eine Körperschaftsteuerminderung erstmals für Gewinnausschüttungen in Betracht kommt, die in dem zweiten Wirtschaftsjahr erfolgen, für das neues Recht gilt (vgl. Rdnr. 31 des BMF-Schreibens vom 6. November 2003, BStBl I S. 575), wird durch das Urteil nicht in Frage gestellt.

An der Verwaltungsauffassung zu den allgemeinen körperschaftsteuerlichen Grundsätzen der Liquidationsbesteuerung (vgl. BMF-Schreiben vom 6. November 2003 - a.a.O. - und vom 26. August 2003, BStBl I S. 434 sowie R 51 KStR 2004) wird ebenfalls weiterhin festgehalten. Die Urteile des BFH vom 27. März 2007, VIII R 25/05 (BStBl 2008 II S. XXX) und VIII R 60/05 (BStBl 2008 II S. XXX) und vom 18. September 2007, I R 44/06, (a.a.O.) stehen dem nicht entgegen.

2. BFH-Urteil vom 18. September 2007 (a.a.O.)

In dem Urteil vom 18. September 2007 (a.a.O.) vertritt der BFH die Auffassung, dass für den Zeitraum, für den eine Körperschaftsteuerveranlagung bei noch nicht abgeschlossener Liquidation durchzuführen ist, daran anschließend auch eine Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags durchzuführen ist.

Nach einem Beschluss der obersten Finanzbehörden der Länder sind die Rechtsgrundsätze des Urteils insoweit nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden.

Nach § 16 Abs. 1 GewStDV ist der Gewerbeertrag, der bei einem in der Abwicklung befindlichen Gewerbebetrieb im Sinne des § 2 Abs. 2 des Gesetzes im Zeitraum der Abwicklung

entstanden ist, auf die Jahre des Abwicklungszeitraums zu verteilen. Nach Abschn. 44 Abs. 1 Satz 2 GewStR 1998 ist Abwicklungszeitraum der Zeitraum vom Beginn bis zum Ende der Abwicklung. Eine Festlegung eines Sollabwicklungszeitraums entsprechend der Regelung des § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG enthält § 16 GewStDV nicht. Auch ist eine sinngemäße Anwendung des § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG ausweislich § 16 GewStDV und der Regelung in Abschn. 44 Abs. 1 Satz 2 GewStR nicht vorgesehen. Aus § 7 Satz 1 GewStG ergibt sich nichts anderes. Abzustellen ist danach auf die Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes. § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG ist jedoch keine Gewinnermittlungsvorschrift; eine solche ist nur die Regelung in § 11 Abs. 2 KStG.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag
Rennings