

# Urteil vom 06. Mai 2015, I R 7/14

## Erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattungen sind abzuzinsen

BFH I. Senat

EStG § 5 Abs 1, EStG § 6 Abs 1 Nr 3a Buchst e, KStG § 21 Abs 3, HGB § 341e, SGB 11 § 110, SGB 11 § 111, RechVersV § 28 Abs 2, EStG VZ 2005 , EStG VZ 2006 , EStG VZ 2007 , KStG VZ 2005 , KStG VZ 2006 , KStG VZ 2007

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 04. Dezember 2013, Az: 6 K 147/12

## Leitsätze

NV: Durch § 21 Abs. 3 KStG 2002 werden nur erfolgsabhängige, nicht aber erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattungen vom Abzinsungsgebot des § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG 2002 ausgeschlossen (Bestätigung der Rechtsprechung) .

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 5. Dezember 2013 6 K 147/12 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

- 1** I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine AG, betrieb in den Streitjahren (2005 bis 2007) die sog. substitutive Krankenversicherung, also eine solche, die anstelle der gesetzlichen Krankenversicherung tritt. Ihre Einnahmen beruhten in den Streitjahren auf den Beiträgen zu den Krankenversicherungen, nur zu einem geringen Teil auf den Pflegeversicherungsbeiträgen. Da die privaten Versicherungsunternehmen für ihre Pflegeversicherungen nach § 111 des Elften Buchs Sozialgesetzbuch Soziale Pflegeversicherung (SGB XI) verpflichtet sind, zur dauerhaften Gewährleistung der Regelungen des § 110 SGB XI (z.B. Kontrahierungszwang, kein Ausschluss von Vorerkrankungen der Versicherten, beitragsfreie Mitversicherung der Kinder) ein der Aufsicht der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) unterworfenen Ausgleichssystem zu schaffen (sog. Risikoausgleich), wurde die Klägerin --zusammen mit anderen privaten Krankenversicherungsunternehmen-- Gesellschafterin der ... Pool Gesellschaft bürgerlichen Rechts (P-GbR), deren Zweck nach § 2 des Gesellschaftsvertrags vom ...(im Folgenden GV) in der Beitragskalkulation gemäß §§ 23, 110 und 111 SGB XI, der Durchführung des finanziellen Ausgleichs nach § 111 Abs. 1 SGB XI, der Führung einer Gemeinschaftsstatistik sowie in der Überprüfung der Risikoprüfung und der Schadensregulierung bei den einzelnen Gesellschaftern jeweils für die private Pflegeversicherung besteht.
- 2** Der GV, dessen Änderung der Zustimmung der BaFin bedarf (§ 12 Abs. 1 Satz 2 GV; § 111 Abs. 2 SGB XI), enthält --ebenso wie seine Neufassung vom ...-- in § 8 die folgenden Regelungen:  
(Abs. 1) "Die Gesellschafter stellen für die private Pflegepflichtversicherung eine eigene Abrechnung gemäß dem Abrechnungsschema in Anlage 1 auf ... Wie dort ausgeführt, sind Überschussmittel in der sich ergebenden Höhe unabhängig vom Gesamtergebnis des Versicherungsunternehmens der Rückstellung für erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattung (RfuB-PPV) zuzuführen.  
(Abs. 2) Die Mittel aus der RfuB-PPV werden gemäß dem in Anlage 2, Punkt X festgelegten Verfahren zum Abbau der Umlage verwendet. ...  
(Abs. 4) Darüber hinaus können Unternehmen für die RfuB-PPV eigene Beschlüsse entsprechend Punkt Y von Anlage 2 für die Rückstellungsteile fassen, die sich mindestens zwei Jahre in der Rückstellung befinden." Anlage 1 enthält das Abrechnungsschema für die versicherungstechnische Berechnung der RfuB-PPV in die bezogen auf den Bereich der Pflegeversicherung u.a. die Beiträge, die Aufwendungen für die Versicherungsfälle sowie Aufwendungen für den Versicherungsbetrieb eingehen; zu berücksichtigen waren hierbei auch die Ergebnisse aus Kapitalanlagen,

die sich nach den Erläuterungen zu Anlage 1 aus dem Zinssatz für 10-jährige Pfandbriefe (höchstens Nettoverzinsung des Unternehmens) auf die mittleren versicherungstechnischen Rückstellungen (einschließlich der RfuB-PPV) ergaben. Eine Verzinsung der RfuB-PPV war nicht vereinbart. Aus § 8 Abs. 2 und 4 GV i.V.m. der in Bezug genommenen Anlage 2 (Punkt X und Y) ergibt sich, dass die zurückgestellten Beträge zur Senkung der Nettobedarfsbeiträge und damit zur Reduzierung der Pool-Umlage zu verwenden sind.

- 3 Nach dem Entwurf eines GV vom ... 2006 sollte die RfuB-PPV erstmals verzinst werden. Da die BaFin diesem Vertragsentwurf die Zustimmung verweigerte, wurde mit dem geänderten GV vom ... 2007 in § 8 die Verzinsung nach der im Abrechnungsschema für den Pool-Ausgleich (Anlage 1, Punkt A) angegebenen Berechnungsweise vereinbart. Hiernach ist der Zinsbetrag aus der Multiplikation der mittleren RfuB-PPV mit dem Höchstsatz dreier Faktoren zu ermitteln (Erläuterung 19 des Schemas); im Gegensatz zu den bis dahin geltenden Erläuterungen sind die RfuB-PPV jedoch nicht mehr in die Ermittlung der Ergebnisse aus Kapitalanlagen einzubeziehen (Erläuterung 4 des Schemas). Die BaFin stimmte diesen Änderungen am 6. November 2007 zu. Mit weiterem Schreiben vom 16. November 2010 erklärte sie gegenüber dem Verband der privaten Krankenversicherung e.V.:  
"... hiermit bestätige ich Ihnen, dass die BaFin mit der Verzinsung der Rückstellung für erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattung im Jahr 2006 auf der Grundlage der von den Gesellschaftern des Pools im gleichen Jahr beschlossenen Änderungen des Pool-Vertrages einverstanden ist. Mein Schreiben vom 6.11.2007 stellt insoweit implizit auch eine Zustimmung hinsichtlich der im Jahr 2006 vorgenommenen Änderungen des Poolvertrages dar."
- 4 Aufgrund der Verpflichtungen aus dem Pool-Vertrag wies die Klägerin zum Ende der Streitjahre folgende RfuB-PPV aus: ... € (2005), ... € (2006) und ... € (2007).
- 5 Im Anschluss an eine Außenprüfung vertrat der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Auffassung, dass die Rückstellungen nach § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e des Einkommensteuergesetzes 2002 (EStG 2002) auf ... € (2005), ... € (2006) und ... € (2007) abzuführen seien. Demgemäß erließ er für die Streitjahre geänderte Bescheide zur Festsetzung der Körperschaftsteuer sowie der Gewerbesteuerermessbeträge (jeweils Bescheide vom 27. Januar 2011). Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage wurde vom Finanzgericht (FG) abgewiesen (Niedersächsisches FG, Urteil vom 5. Dezember 2013 6 K 147/12, Betriebs-Berater 2014, 1520).
- 6 Mit der Revision beantragt die Klägerin sinngemäß, das vorinstanzliche Urteil aufzuheben und die angegriffenen Steuerbescheide dahingehend abzuändern, dass die Körperschaftsteuer sowie die Gewerbesteuerermessbeträge für die Streitjahre unter Berücksichtigung der ursprünglich angesetzten Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen (...) festgesetzt werden.
- 7 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

- 8 II. Die Revision ist unbegründet und deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Entscheidung des FG, die RfuB-PPV nur in Höhe ihres nach § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG 2002 abgezinsten Betrags in der Steuerbilanz der Klägerin zu passivieren, ist nicht zu beanstanden.
- 9 1. Nach § 8 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes 2002 (KStG 2002) --für die Gewerbesteuer i.V.m. § 7 Satz 1 des Gewerbesteuergesetzes 2002-- i.V.m. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG 2002 hat die Klägerin das Betriebsvermögen anzusetzen, das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) auszuweisen ist (Maßgeblichkeitsgrundsatz). Die handelsrechtlichen GoB ergeben sich vornehmlich aus den für alle Kaufleute geltenden Vorschriften der §§ 238 ff. des Handelsgesetzbuchs (HGB). Darüber hinaus erfasst der Verweis auf die GoB aber auch die für Versicherungsunternehmen geltende spezielle Rechnungslegungsvorschrift des § 341e Abs. 2 Nr. 2 HGB, nach der für erfolgsabhängige und für erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattungen versicherungstechnische Rückstellungen zu bilden sind, soweit deren ausschließliche Verwendung für diesen Zweck durch Gesetz, Satzung, geschäftsplanmäßige Erklärung oder vertragliche Vereinbarung gesichert ist (Senatsbeschluss vom 19. Mai 2010 I R 64/08, BFH/NV 2010, 1860; Blümich/Krumm, § 5 EStG Rz 207, 91, m.w.N.). Im Hinblick auf die Höhe des Ausweises ordnet § 341e Abs. 1 Satz 1 HGB an, dass in die Rückstellungen auch der Betrag eingeht, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist, um die dauernde Erfüllbarkeit der Verpflichtungen aus den Versicherungsverträgen sicherzustellen. Dabei sind nach § 341e Abs. 1 Satz 2 HGB die im Interesse der Versicherten erlassenen aufsichtsrechtlichen Vorschriften über die bei der Berechnung der Rückstellungen zu verwendenden Rechnungsgrundlagen einschließlich des dafür anzusetzenden Rechnungszinsfußes und über die Zuweisung bestimmter Kapitalerträge zu den Rückstellungen zu berücksichtigen.

Auch letztere Bestimmung ist über den Maßgeblichkeitsgrundsatz des § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG 2002 in der Steuerbilanz zu beachten (so ausdrücklich BTDrucks 12/7646, 4; Heymann/Rohrmann, Handelsgesetzbuch, 2. Aufl., § 341e Rz 5).

- 10** 2. Zwischen den Beteiligten ist nicht streitig, dass hiernach auch die von der Klägerin gebildeten RfuB-PPV mit den von ihr ermittelten Beträgen in ihrem handelsrechtlichen Jahresabschluss zu passivieren waren. Allerdings steht der steuerbilanzielle Ausweis dieser Passiva nach der Rechtsprechung des Senats (Urteil vom 25. November 2009 I R 9/09, BFHE 227, 455, BStBl II 2010, 304) unter dem Bewertungsvorbehalt des § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. 3e i.V.m. Nr. 3 Satz 2 EStG 2002, nach dem Rückstellungen für nicht verzinsliche Verpflichtungen mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen sind, es sei denn (Ausnahmen), die Laufzeit der Verbindlichkeit beträgt am jeweiligen Bilanzstichtag weniger als zwölf Monate oder die Verbindlichkeit beruht auf einer Anzahlung oder Vorausleistung. Das Senatsurteil in BFHE 227, 455, BStBl II 2010, 304 betrifft die --auch für die Streitjahre des vorliegenden Verfahrens maßgebliche-- Rechtslage gemäß § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB i.d.F. des Gesetzes zur Durchführung der Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen (Versicherungsbilanzrichtlinie-Gesetz) vom 24. Juni 1994 (BGBl I 1994, 1377) --HGB a.F.--, derzufolge Rückstellungen (einschließlich versicherungstechnischer Rückstellungen; vgl. Böcking/Gros/Kölschbach in Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, Handelsgesetzbuch, 3. Aufl., § 341e Rz 3) handelsrechtlich nur dann abgezinst werden dürfen (Wahlrecht), soweit die ihnen zugrunde liegende Verpflichtung einen Zinsanteil enthält. Der Senat ist hierbei erkennbar --entsprechend Wortlaut ("Rückstellungen sind höchstens ... anzusetzen") und Zweck der Abzinsungsregelung (BTDrucks 14/23, S. 170 ff.: Diskontierung des zukünftigen Erfüllungsbetrags entsprechend der aktuellen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen; Urteil des Bundesfinanzhofs vom 5. Mai 2011 IV R 32/07, BFHE 233, 524, BStBl II 2012, 98)-- von einem Vorrang des § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e i.V.m. Nr. 3 Satz 2 EStG 2002, und damit einem den handelsrechtlichen Ausweis verdrängenden steuerrechtlichen Bewertungsvorbehalt, ausgegangen. Er sieht keine Veranlassung, von dieser Beurteilung abzurücken (gl.A. Schmidt/Kulosa, EStG, 34. Aufl., § 6 Rz 473 a.E.; Blümich/Ehmke, § 6 EStG Rz 979 a.E.; Blümich/Krumm, § 5 EStG Rz 91; Böcking/Gros in Ebenroth/ Boujong/Joost/Strohn, a.a.O., § 253 Rz 23; ebenso mit Blick auf die im Streitfall nicht einschlägigen Neuregelungen des § 253 Abs. 2 Satz 1 und § 341e Abs. 1 Satz 3 HGB in der Fassung des Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts --Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz-- vom 25. Mai 2009, BGBl I 2009, 1102; Schmidt/Kulosa, a.a.O., § 6 Rz 481).
- 11** a) Dem Senatsurteil in BFHE 227, 455, BStBl II 2010, 304 (betreffend das damalige Streitjahr 2000) lag die Ansicht zugrunde, dass nach dem GV (GbR-Poolvertrag) vom 28. August 1997 die RfuB-PPV für nicht verzinsliche Verpflichtungen des jeweiligen Versicherungsunternehmens zu bilden und sie deshalb nach § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e i.V.m. Nr. 3 Satz 2 EStG 1997 n.F. abzuzinsen sind. Nach der Auslegung des GV (GbR-Poolvertrag) durch die Vorinstanz des anhängigen Verfahrens wird diese Einschätzung durch die Änderung des GV vom 28. März 2007 nicht berührt; dem Umstand, dass bei der Berechnung der Höhe der Rückstellung nach Maßgabe von Anlage 1 des GV (Abrechnungsschema) ein Zinsanteil anzusetzen ist, hat das FG keine Bedeutung beigemessen. Der Senat ist an diese Vertragsauslegung gebunden, wenn sie möglich ist und keinen Rechtsfehler erkennen lässt (§ 118 Abs. 2 FGO). Hiervon ist vorliegend auszugehen.
- 12** aa) Die Rückstellung ist nach § 8 Abs. 2 GV vom 28. März 2007 (ebenso § 8 Abs. 2 GV vom 28. August 1997 und 23. August 2002) gemäß Anlage 2 des/der GV zum Abbau der Umlage zu verwenden. Der Anlage ist zu entnehmen, dass sich der durch den gesetzlich zwingenden Risikoausgleich (§ 111 SGB XI) zwischen den Versicherungsunternehmen der privaten Pflegeversicherung ergebende Umlagebedarf (Beitrags- und Risikoauslage; vgl. § 6 GV; Präve in Prölss, Versicherungsaufsichtsgesetz, 12. Aufl., § 12f Rz 20 ff.) nach dem positiven oder negativen Unterschiedsbetrag zwischen den einheitlich ermittelten Nettobedarfsbeiträgen bestimmt mit der Folge, dass die in Anlage 2 vorgesehene Verwendung der RfuB-PPV zur Finanzierung der Bedarfsbeiträge mit einer Senkung der ansonsten erforderlichen Umlage verbunden ist. Die Klägerin hat gegen die Würdigung des FG, nach der diese Verwendungsverpflichtung keiner Verzinsung unterliegt, keine durchgreifenden Einwendungen erhoben. Sie ist deshalb möglich und --wie ausgeführt-- für das Revisionsverfahren bindend.
- 13** bb) Soweit die Klägerin geltend macht, dass die RfuB-PPV nach Maßgabe der in Anlage 1 des GV vom ... 2007 vorgesehenen Schritte zu verzinsen ist, rechtfertigt dies keine andere Beurteilung. Der Einwand lässt außer Acht, dass die Abzinsung gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e i.V.m. Nr. 3 Satz 2 EStG 2002 nicht auf die kalkulatorische (hier: aufsichtsrechtlich genehmigte) Bemessung des handelsrechtlichen Rückstellungsbetrags, sondern darauf abstellt, ob die dem Bilanzausweis zugrunde liegende Verpflichtung selbst (hier: Verpflichtung zur Minderung der Nettobedarfsbeiträge) verzinslich ist. Fehlt es hieran, so ist m.a.W. die erst zukünftig zu erfüllende Verpflichtung auch dann in der Steuerbilanz mit ihrem (diskontierten) Gegenwartswert anzusetzen, wenn die hierfür

erforderlichen Mittel durch die verzinsliche Anlage des unternehmerischen Kapitals gewonnen werden. Demgemäß ist im Streitfall auch nicht darauf einzugehen, ob eine nachträgliche und ggf. rückwirkende Änderung außersteuerrechtlicher Normen (hier: Genehmigungsschreiben der BaFin vom 16. November 2010 betreffend die "Verzinsung" der RfuB-PPV im Jahr 2006) den steuerbilanziellen Ausweis des betreffenden Wirtschaftsjahrs beeinflusst.

- 14** b) Auch der Einwand, dem steuerbilanziellen Ansatz der abgezinsten Rückstellungsbeträge stehe entgegen, dass nach Ansicht der Finanzverwaltung das Abzinsungsgebot des § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG 2002 auf Pauschalrückstellungen (vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. a EStG 2002) keine Anwendung findet (vgl. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 26. Mai 2005, BStBl I 2005, 699, Rz 27), greift nicht durch (ebenso --implizit-- Senatsurteil in BFHE 227, 455, BStBl II 2010, 304). Der Senat hat mit Urteil vom 27. Januar 2010 I R 35/09 (BFHE 228, 250, BStBl II 2010, 478) offengelassen, ob er dieser aus "Vereinfachungsgründen" getroffenen Regelung folgen könnte (bejahend FG München, Beschluss vom 21. Januar 2004 7 V 4930/03, Entscheidungen der Finanzgerichte 2004, 641; kritisch Schmidt/Kulosa, a.a.O., § 6 Rz 481; nur referierend Kiesel in Herrmann/Heuer/Raupach, § 6 EStG Rz 1187). Auch im Streitfall bedarf es hierzu keiner Entscheidung, da die Klägerin keine pauschale auf den Erfahrungen der Vergangenheit gründende Rückstellung für eine Vielzahl gleichartiger Verbindlichkeiten gebildet hat; Maßgröße der RfuB-PPV sind vielmehr die aufsichtsrechtlichen Vorgaben sowie die hierauf beruhende Verpflichtung, die rückgestellten Beträge zum Risikoausgleich (hier: zur Senkung der Umlagebeträge) zwischen den P-GbR beteiligten privaten Versicherungsunternehmen zu verwenden.
- 15** c) Nicht durchgreifen kann ferner der Vortrag der Klägerin, die RfuB-PPV beruhen auf Vorausleistungen der Versicherungsnehmer, die nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 i.V.m. Nr. 3a Buchst. e EStG 2002 eine steuerrechtliche Abzinsung ausschließen. Wie der Senat mit Urteil vom 21. September 2011 I R 50/10 (BFHE 235, 255, BStBl II 2012, 197) im Einzelnen dargelegt hat, soll der Ausschluss des Abzinsungsgebots verhindern, dass aufgrund der Aktivierung der Anzahlungen oder Vorausleistungen einerseits sowie der Rückstellungsdiskontierung andererseits ein nicht realisierter Gewinn ausgewiesen wird (vgl. auch BTDrucks 14/443, S. 23). Die Ausnahme greift daher nur für Vorleistungen, die in Erfüllung eines zu einem späteren Zeitpunkt noch zu vollziehenden Rechtsgeschäfts erbracht werden (BMF-Schreiben vom 26. Mai 2005, BStBl I 2005, 699 Rz 20 und 34). An einem hiernach erforderlichen Schwebezustand fehlt es indes, wenn der Vertragspartner (im damaligen Fall: der Mieter) seine vertraglich vereinbarte Leistung erbringt und nur am Ende der Vertragszeit die Möglichkeit besteht, die Leistung teilweise zurückzuerlangen. Gleiches muss erst recht für die von der Klägerin vereinnahmten Beitragsteile gelten, die nach den Regelungen des GV der P-GbR in die RfuB-PPV einzustellen und aufgrund einheitlicher Kalkulationsgrundlagen dem vorstehend beschriebenen --unternehmensübergreifenden-- Risikoausgleich unterworfen sind. Auch insoweit ist nicht erkennbar, dass zwischen den Versicherungsnehmern und dem Versicherungsunternehmen ein erst zu einem späteren Zeitpunkt zu vollziehendes Rechtsgeschäft vereinbart worden wäre (ebenso --implizit-- Senatsurteil in BFHE 227, 455, BStBl II 2010, 304).
- 16** d) Soweit die Klägerin schließlich geltend macht, dass das Abzinsungsgebot des § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG 2002 nach § 21 Abs. 3 KStG 2002 für Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen nicht greife, hat der Senat zu diesem Vortrag bereits mit Urteil in BFHE 227, 455, BStBl II 2010, 304 ausführlich Stellung genommen. Er hat sowohl die unmittelbare als auch die entsprechende Anwendung der Ausschlussvorschrift des § 21 Abs. 3 KStG 1999/2002 verneint, da die Norm nur Verpflichtungen für erfolgsabhängige, nicht hingegen für erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattungen erfasse. Der Senat verweist zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Gründe dieser Entscheidung. Anderes ergibt sich nicht aus dem Hinweis der Kläger (gl.A. Boetius, Die Wirtschaftsprüfung 2013, 753), dass nach den materiell-rechtlichen Regeln des Handelsrechts die vorliegend zu beurteilenden Rückstellungen erfolgsabhängig seien, da ihre Bildung zwar nicht vom handelsrechtlichen Jahresüberschuss der Klägerin, aber von dem in der privaten Pflegeversicherung erzielten Überschuss und damit vom Ergebnis einer Versicherungsart i.S. von § 28 Abs. 2 der Verordnung über die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen (RechVersV) abhängt. Zu Letzterem braucht der Senat nicht Stellung zu nehmen. Der Einwand lässt jedenfalls unberücksichtigt, dass --wie der Senat im Urteil in BFHE 227, 455, BStBl II 2010, 304 erläutert hat-- § 21 Abs. 3 KStG 1999/2002 lediglich eine Rechtsfolge beschreibt, nämlich die Nichtgeltung des steuerrechtlichen Abzinsungsgebots bestimmt, und tatbestandlich an die vorhergehende Regelung des § 21 Abs. 1 und Abs. 2 KStG 1999/2002 anknüpft; § 21 Abs. 2 und Abs. 3 KStG 1999/2002 kommt für den Bereich der Lebens- und Krankenversicherung deshalb nur bei solchen Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen zum Tragen, die sich nach dem handelsrechtlichen Jahresergebnis (d.h. dem handelsrechtlichen Gesamtergebnis des Unternehmens) bemessen (BTDrucks 16/11108, S. 28). Angesichts dieser eigenständigen (steuerrechtlichen) Tatbestandsbestimmung ist die Frage, ob die Klägerin i.S. von § 341e Abs. 2 HGB i.V.m. § 28 Abs. 2 RechVersV

Rückstellungen für erfolgsabhängige Beitragsrückerstattungen gebildet hat, für das anhängige Verfahren nicht entscheidungserheblich (Entscheidungen des Senats vom 9. Juni 1999 I R 17/97, BFHE 189, 364, BStBl II 1999, 739; vom 7. März 2007 I R 61/05, BFHE 217, 425, BStBl II 2007, 589; in BFHE 227, 455, BStBl II 2010, 304; in BFH/NV 2010, 1860; Blümich/H.-J. Heger, § 21 KStG Rz 9 und 12; BMF-Schreiben vom 7. März 1978, BStBl I 1978, 160 zu 1.).

- 17** 3. Die Sache ist spruchreif. Die Revision hat gegen die von der Vorinstanz bestätigte Berechnung der Abzinsungsbeträge (einschließlich der geschätzten Laufzeit der Verbindlichkeiten) keine Einwände vorgebracht. Rechtsfehler sind insoweit für den Senat auch nicht ersichtlich. Die Revision ist deshalb zurückzuweisen.
- 18** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)