

Breit aufstellen

Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 22. Oktober 2015 · www.roedl.de

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Steuerrecht

- > Behandlung einer Darlehensverbindlichkeit eines Gesellschafters gegenüber einer in-solventen GmbH bei Vermögenslosigkeit des Gesellschafters

Steuerrecht/Gesetzgebung

- > Verdeckte Gewinnausschüttung durch Vermietung eines Einfamilienhauses an Gesellschafter-Geschäftsführer

Steuerrecht

- > Behandlung einer Darlehensverbindlichkeit eines Gesellschafters gegenüber einer in-solventen GmbH bei Vermögenslosigkeit des Gesellschafters

Von Volker Böckermann, Rödl & Partner Hamburg

Der Bundesfinanzhof hat sich in seinem jüngst veröffentlichten Urteil vom 16. Juni 2015 (Az. IX R 28/14) mit der Frage auseinandergesetzt, wie die Darlehensforderung einer GmbH gegenüber ihrem vermögenslosen Alleingesellschafter im Zeitpunkt der Auflösung der GmbH zu bewerten ist.

Der Kläger war seit dem Jahr 1998 als Alleingesellschafter an einer GmbH beteiligt. Bereits in den Jahren 1992 bis 1995 erhielt er Darlehenszahlungen von der GmbH, für die weder Darlehensverträge abgeschlossen, noch Sicherheiten vereinbart wurden. Die Auszahlungen wurden auf dem Verrechnungskonto des Klägers verbucht.

In den Jahren 2001 und 2002 wurden im Rahmen der Jahresabschlussstellung Teilwertabschreibungen in Höhe von 25 Prozent und 30 Prozent auf diese Forderungen vorgenommen, da zu diesem Zeitpunkt nicht mehr mit einer vollständigen Erfüllbarkeit der Darlehensforderungen zu rechnen gewesen sei. Trotz der teilweisen Uneinbringlichkeit der Forderung wurden in den Jahren 2001 und 2002 weitere Darlehenszahlungen an den Kläger ausgekehrt.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurden sowohl die Teilwertabschreibungen als auch die Darlehensauszahlungen der Jahre 2001 und 2002 außerbilanziell dem Gewinn hinzugerechnet, da die Voraussetzungen für eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) erfüllt seien, insbesondere habe die GmbH ab 2001 nicht mehr mit einer Darlehensrückzahlung rechnen können.

Das für den Kläger zuständige Finanzamt erfasste in den Veranlagungszeiträumen 2001 und 2002 die verdeckten Gewinnausschüttungen aus den Darlehensauszahlungen der beiden Jahre als Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nr. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Eine Berücksichtigung der als vGA hinzugerechneten Teilwertabschreibung erfolgte nicht.

Im Jahr 2005 wurde ein für die GmbH gestellter Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt, was zur Auflösung der GmbH in 2005 und zur Löschung wegen Vermögenslosigkeit in 2009 führte.

Das Finanzamt ermittelte für das Streitjahr 2005 infolge der Auflösung der Gesellschaft einen Veräußerungsgewinn im Sinne des § 17 Abs. 4 EStG, da es von dem Wegfall der Forderung ausging. Bei der Gewinnermittlung nach § 17 Abs. 2 EStG bediente sich das Finanzamt eines fiktiven Veräußerungspreises, welchen es mit dem Nennwert des Forderungsbestandes zuzüglich der vorgenommenen Teilwertabschreibungen abzüglich der bereits als vGA berücksichtigten Einkünfte aus Kapitalvermögen ansetzte.

Nach fruchtlosem Einspruchsverfahren blieb auch die Klage vor dem Finanzgericht ohne Erfolg. Das Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamtes weitestgehend. Allerdings berücksichtigte es die vorgenommenen Teilwertabschreibungen der Jahre 2001 und 2002 als in 2005 zugeflossene Einkünfte aus Kapitalvermögen, da in diesem Jahr die Forderung endgültig weggefallen und dem Kläger dadurch ein Vermögensvorteil erwachsen sei. Der vom Finanzamt ermittelte Veräußerungsgewinn sei entsprechend niedriger festzusetzen.

Gegen das Urteil des Finanzgerichts legte der Kläger Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) ein und machte die Verletzung materiellen Rechts geltend. Als Basis für einen fiktiven Veräußerungspreis könne nicht der Nennwert, sondern lediglich der gemeine Wert der Forderung herangezogen werden. Aufgrund der Vermögenslosigkeit des Klägers sei die Forderung somit wertlos und ein Veräußerungspreis nicht anzusetzen. Die Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG seien in den Jahren 2001 und 2002 zu berücksichtigen, da bereits zu diesem Zeitpunkt aufgrund der Vermögenslosigkeit des Klägers mit einem Ausfall der Forderungen zu rechnen gewesen sei. Demensprechend seien sämtliche Vorteilszuwendungen bereits zum Zeitpunkt der Auflösung verwirkt. Vielmehr sei ihm mangels Rückzahlung des von ihm eingezahlten Nennkapitals ein Veräußerungsverlust in selbiger Höhe zuzurechnen.

Der BFH sah die Revision des Klägers als begründet an. Er hob das Urteil auf und verwies die Angelegenheit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurück an das Finanzgericht.

Das Finanzgericht habe zu Unrecht angenommen, eine unterbliebene Einziehung einer Forderung führe zu einem Auflösungsgewinn im Sinne des § 17 Abs. 4 EStG. Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb nach § 17 EStG gehört auch der Gewinn aus der Auflösung von Kapitalgesellschaften, der sich anhand der gemeinen Werte des zurückgezählten Vermögens abzüglich Anschaffungskosten ermittelt. In der Befreiung des Gesellschafters von einer gegenüber der Gesellschaft bestehenden Verbindlichkeit könne zwar auch die Rückzahlung von Vermögen gesehen werden, allerdings sei hierfür auch die zivilrechtliche Befreiung von der Rückzahlung der Verbindlichkeit notwendig. Bei zivilrechtlichem Fortbestehen der Forderung sei hingegen keine Zuwendung von Vermögen gegeben.

Im vorliegenden Fall hat die Ablehnung auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens zwar zur Auflösung der Gesellschaft geführt, allerdings behalte die aufgelöste Gesellschaft ihre Rechts- und Parteifähigkeit. Auch führe die Auflösung und Löschung zivilrechtlich nicht zur Befreiung des Gesellschafters von der Erfüllung der Verbind-

lichkeit, so dass die Forderung materiell-rechtlich weiterhin bestehe. Eine Vermögenszuwendung habe demnach nicht stattgefunden.

Eine Befreiung von der Erfüllung der Verbindlichkeit durch Erlass, Aufrechnung oder Ähnliches sei von dem Finanzgericht ebenfalls nicht geprüft worden. Sofern eine solche Befreiung zu bejahen gewesen wäre, sei laut Auffassung des BFH zwar grundsätzlich der Nennwert für die Ermittlung des Veräußerungspreises heranzuziehen, allerdings gelte diese Bewertung nicht bei Forderungen, die wegen der Vermögenslosigkeit des Schuldners objektiv wertlos sind. Folglich sei ein Veräußerungsgewinn auch bei einer Befreiung von der Verbindlichkeit nicht anzusetzen.

Bezüglich des Ansatzes von Einkünften aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG könne der Senat auf Grundlage der Feststellungen des Finanzgerichtes keine abschließende Entscheidung treffen. Das Finanzgericht habe im zweiten Rechtsgang erneut zu prüfen, ob und in welcher Höhe dem Kläger im Streitjahr Einkünfte aus Kapitalvermögen in Form einer vGA zugeflossen sind.

Kontakt für weitere Informationen



Volker Böckermann

Diplom-Volkswirt

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 517

E-Mail: volker.boeckermann@roedl.com

Steuerrecht/Gesetzgebung

> Verdeckte Gewinnausschüttung durch Vermietung eines Einfamilienhauses an Gesellschafter-Geschäftsführer

Von Christian Honisch, Rödl & Partner Hamburg

In dem am 20. August 2015 veröffentlichten Urteil vom Finanzgericht Köln (Az. 10-K-12/08) befasste sich das Gericht mit der Frage, ob die Nutzungsüberlassung eines Einfamilienhauses (EFH) an den Gesellschafter-

Geschäftsführer zu einem nicht kostendeckenden Preis eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) darstellt.

Bei diesem Fall war insbesondere streitig, ob die mittelbare Anmietung einer Halle durch die Klägerin (GmbH) vom alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer (G) sowie die Vermietung eines Einfamilienhauses durch die GmbH an den G zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führt.

Eine Betriebsprüfung bei der Klägerin für die Jahre 1995 bis 1998 ergab daraufhin folgende Feststellungen:

Die Nutzungsüberlassung der Halle durch den G an die GmbH erfolgte nach Auffassung des Betriebsprüfers zu einer überhöhten Miete. Der überhöhte Teil der Miete sei daher als vGA zu qualifizieren.

Bei der Vermietung des Einfamilienhauses durch die Klägerin an den G ging der Prüfer von einer höheren Vergleichsmiete aufgrund gestiegener Mieten und nachträglicher Einbauten aus. Die hieraus resultierenden Differenzbeträge zu den bisher berechneten Beträgen seien als verdeckte Gewinnausschüttungen anzusetzen.

Das Einfamilienhaus wurde seit dem Jahr des Erwerbs in 1987 an den G zu Wohnzwecken vermietet. Aus der Vermietung des EFH erzielte die Klägerin in allen Streitjahren Verluste. Bereits die angesetzte AfA überstieg die vereinbarte Jahresmiete und führte somit zu Verlusten.

Das beklagte Finanzamt folgte der Auffassung der Betriebsprüfung und erließ daher geänderte Bescheide gegen die GmbH. Eingelegte Einsprüche gegen die Änderungsbescheide wurden von der Beklagten als unbegründet abgewiesen.

Im folgenden Klageverfahren wurde von der Klägerin vorgetragen, dass die Höhe der Miete für die Halle angemessen sei und die Vermietung des Einfamilienhauses zu fremdüblichen Konditionen erfolge.

Die Klägerin beantragte die Änderung der angefochtenen Bescheide hinsichtlich der verdeckten Gewinnausschüttungen (Halle und Vermietung EFH an G).

Von der Beklagten wurde die Klageabweisung beantragt.

Die Bemessung der Nutzungsvergütung nach der Kostenmiete akzeptierte die Klägerin nicht und verwies insoweit auf ein Urteil des FG Baden-Württemberg vom 5. August 2014 (Az. 6 K 24/13). Das Zahlenmaterial zur Berechnung der Kostenmiete war zwischen den Beteiligten unstrittig.

In der Urteilsbegründung führte das Gericht aus, dass neben der Unzulässigkeit der Klage aufgrund fehlender Beschwer diese auch unbegründet sei, da die angefochtenen Steuerbescheide nicht rechtswidrig seien und die Klägerin dadurch nicht in ihren Rechten verletzt würde.

Der Senat ließ offen, ob hinsichtlich der Anmietung der Halle eine vGA vorlag. Die nicht kostendeckende Vermietung des EFH an den G stellte hingegen eine vGA dar, die aufgrund der Betrachtung der Kostenmiete auch höher sei als bisher von der Beklagten angesetzt.

Eine vGA im Sinne des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG stellt dabei eine durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Vermögensminderung bzw. verhinderte Vermögensmehrung dar, die sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrages gemäß § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG in Verbindung mit § 8 Abs. 1 KStG auswirkt und nicht auf einem gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilungsbeschluss beruht.

Das EFH zählt bei der Klägerin zum Betriebsvermögen, da Kapitalgesellschaften nicht über eine außerbetriebliche Sphäre verfügen. Die Einkünfte aus der Vermietung stellen daher Betriebseinnahmen und die getätigten Aufwendungen im Bezug auf das Objekt stellen Betriebsausgaben dar. Die Gründe der GmbH für die Investition in das Objekt sind dabei unbeachtlich.

Das verlustträchtige Geschäft im Rahmen einer Vermietung ist nicht grundsätzlich als vGA zu qualifizieren. Im vorliegenden Fall erfolgt die Überlassung des EFH jedoch nicht aus dem Gewinnstreben der GmbH heraus sondern aufgrund der privaten Interessen des G und sei damit durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst.

Nach der Rechtsprechung des BFH stellt die Überlassung eines Wohnhauses durch eine GmbH an ihren Gesellschafter zu einem nicht kostendeckenden Preis eine vGA dar. Dies wird damit begründet, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer nur einer kostendeckenden Vermietung zustimmen würde. Daher sei auch nicht die Marktmiete, sondern die sogenannte Kostenmiete anzusetzen.

Fonds-Brief direkt

Dem oben angesprochenen Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg folgte der Senat nicht, da die gesellschaftsrechtliche Veranlassung der Vermietung bereits darin begründet liegt, dass der Erwerb und die Vermietung von EFH nicht zur gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der GmbH gehört.

Zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung sollten Verträge zwischen Gesellschaftern und einer Kapitalgesellschaft stets unter fremdüblichen Bedingungen abgeschlossen werden. Die Vermietung von Immobilien zwischen Gesellschaftern und Gesellschaft unterliegt einer besonderen Betrachtung, insbesondere wenn die Vermietung nicht das Hauptgeschäft einer Kapitalgesellschaft darstellt.

Kontakt für weitere Informationen



Christian Honisch

Diplom-Kaufmann (FH)

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 545

E-Mail: christian.honisch@roedl.com

Breit aufstellen

„Steuern, Finanzen, Recht – unsere Mandanten haben das Vertrauen zu uns, dass wir Ihre Angelegenheiten mit breit aufgestellten Kompetenzen verfolgen.“

Rödl & Partner

„Jeder Menschenturm beginnt mit einer breit aufgestellten Basis, damit die Castellers an der Spitze einen sicheren Stand haben.“

Castellers de Barcelona



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellers und bei uns.

Menschentürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellers und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschentürme, den Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

Impressum Fonds-Brief direkt, 22. Oktober 2015

Herausgeber: Rödl Rechtsanwaltsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft mbH
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg
Tel.: + 49 (9 11) 91 93 - 1021 | www.roedl.de
fondsbrief-direkt@roedl.de

Verantwortlich für den Inhalt:
Frank Dißmann
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Redaktion/Koordination:
Frank Dißmann
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Layout/Satz: Stephanie Kurz
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.

Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.