

FG Düsseldorf: Teilwertabschreibung auf Darlehen als vGA

Die Hingabe eines ungesicherten Darlehens und eine darauf beruhende Forderungsabschreibung bei einer Kapitalgesellschaft kann eine vGA darstellen, auch wenn der Darlehensnehmer zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung noch nicht an der Kapitalgesellschaft beteiligt war. Voraussetzung ist, dass die Darlehensgewährung in einem engen zeitlichen Zusammenhang mit dem künftigen Gesellschaftsverhältnis steht. Gewährt die Gesellschaft ein ungesichertes Darlehen an einen über deren Gesellschafter mittelbar beteiligten Gesellschafter, so ist für die Beurteilung der Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis die wirtschaftliche Lage des mittelbar beteiligten Gesellschafters auch unter Einbeziehung des unmittelbar beteiligten Gesellschafters zu berücksichtigen.

Sachverhalt

Die Klägerin stellte der Q-GmbH am 03.03.2000 ein zinsfreies Darlehen auf unbestimmte Zeit zur Verfügung. Gesellschafter der Klägerin waren T und I. Mit Wirkung vom 16.05.2000 erwarb die Q-GmbH sämtliche Geschäftsanteile an der Klägerin. Gesellschafter der Q-GmbH waren die F-GmbH und J. Ab dem 18.04.2000 war Geschäftsführer der F-GmbH neben J auch T. Am 24.07.2000 gewährte die Klägerin der F-GmbH ebenfalls ein zinsfreies und ungesichertes Darlehen auf unbestimmte Zeit. Zum 05.02.2001 erwarb T zudem die Hälfte der Anteile an der F-GmbH.

Auf eigenen Antrag vom 13.09.2002 wurde über das Vermögen der Q-GmbH das Insolvenzverfahren wegen Zahlungsunfähigkeit eröffnet. Bereits in ihrem Jahresabschluss zum 31.05.2002 nahm die Klägerin unstreitig zulässige erfolgswirksame Abschreibungen auf beide Darlehensforderungen in voller Höhe vor. Das Finanzamt ist der Auffassung, dass die Abschreibungen auf die Forderungen als verdeckte Gewinnausschüttungen zu qualifizieren sind.

Entscheidung

Das Finanzamt hat zu Recht die Hingabe ungesicherter Darlehen an die Q-GmbH und die F-GmbH und die darauf beruhenden Forderungsabschreibungen als verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) behandelt.

Unter einer vGA i.S.d. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG ist bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrages gemäß § 4 Abs. 1 S. 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG auswirkt und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung steht. Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ist anzunehmen, wenn die Gesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwendet, den sie bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte (vgl. BFH-Urteil vom 08.10.2008, m.w.N.). Eine vGA kommt auch dann in Betracht, wenn die Zuwendung an eine dem Gesellschafter nahe stehende Person bewirkt wird. Da das Nahestehen lediglich Indiz für eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ist, reicht zu dessen Begründung jede Beziehung zwischen einem Gesellschafter und dem Dritten aus, die den Schluss zulässt, sie habe die Vorteilszuwendung der Kapitalgesellschaft an den Dritten beeinflusst.

Die Klägerin hat der Q-GmbH und der an ihr mittelbar beteiligten F-GmbH Vorteile zugewendet. Unerheblich ist, dass die Q-GmbH zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung noch nicht an der Klägerin beteiligt war. Eine vGA ist nach ständiger Rechtsprechung auch im Hinblick auf ein künftiges Gesellschaftsverhältnis anzunehmen, wenn die versprochene Leistung hiermit – wie im Streitfall – in engem zeitlichen Zusammenhang steht (z.B. BFH-Urteil vom 24.01.1989). Eine zusätzliche gesellschaftsrechtliche Verflechtung zwischen den an den Darlehensverhältnissen beteiligten Gesellschaften ist mit Erwerb der Hälfte der Anteile an der F-GmbH durch T eingetreten.

Wenn eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter oder einer diesem nahe stehenden

Person aus im Gesellschaftsverhältnis liegenden Gründen ein ungesichertes Darlehen gegeben hat und sie die Darlehensforderung in der Folge auf einen niedrigeren Teilwert abschreiben muss, liegt eine vGA vor (vgl. BFH-Urteil vom 08.10.2008). Einem nicht nahestehenden Dritten hätte die Klägerin die streitigen Darlehen nicht ohne Sicherheiten gewährt.

Hinsichtlich des Darlehens an die Q-GmbH ergibt sich die Notwendigkeit einer Besicherung bereits aus dem Umstand, dass die Q-GmbH Verluste erwirtschaftet hat und zum 31.12.1999 einen nicht unwesentlichen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag auswies. Auf eine Besicherung konnte auch nicht im Hinblick auf die Rechtsprechung verzichtet werden, wonach in Konzernverhältnissen unter Umständen auch ungesicherte Darlehensverträge anerkannt werden können, wenn die Konzernbeziehungen selbst eine Sicherheit darstellen (BFH-Urteil vom 29.10.1997). Dies betrifft nur Darlehen, die ein beherrschender Gesellschafter der Kapitalgesellschaft gewährt hat.

Für das der F-GmbH gewährte Darlehen gilt im Ergebnis nichts anderes. Zwar liegen keine gewichtigen Anhaltspunkte für eine wirtschaftliche Schwäche der F-GmbH vor. Im Hinblick auf die gesellschaftsrechtliche Verflechtung ist es jedoch sachgerecht, für die Beurteilung der wirtschaftlichen Lage nicht nur isoliert auf die F-GmbH abzustellen, sondern auch die negative Entwicklung der Q-GmbH einzubeziehen. Für diese wirtschaftliche Abhängigkeit spricht nicht zuletzt der Umstand, dass die Klägerin zeitgleich mit ihren Darlehensforderungen gegenüber beiden Darlehensnehmern ausgefallen ist.

Betroffene Norm

§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG

Streitjahre 2000 bis 2002

Fundstelle

[Finanzgericht Düsseldorf](#), Urteil vom 25.01.2011, 6 K 2991/08 K,G,F

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 24.01.1989, VIII R 74/84, BStBl II 1989, S. 419

BFH, Urteil vom 29.10.1997, I R 24/97, BStBl II 1998, S. 573

BFH, Urteil vom 08.10.2008, I R 61/07, BStBl II 2011, S. 62

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.