Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/rechnungslegung/bfh-weitere-verdeckte-gewinnausschuettung-bei-teilwertabschreibung-auf-zinsforderung-nach-teilwertabschreibung-der-darlehensforderung.html

31.03.2016

Rechnungslegung

BFH: Weitere verdeckte Gewinnausschüttung bei Teilwertabschreibung auf Zinsforderung nach Teilwertabschreibung der Darlehensforderung

Die Rückzahlungsforderung aus einem Darlehen und der Zinsanspruch sind separat voneinander zu bilanzieren. Dementsprechend schlägt die als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizierende Wertberichtigung der Darlehensforderung nicht auf den Ausweis der Zinsforderungen durch.
Ist (neben der Wertberichtigung einer Darlehensforderung) eine Teilwertabschreibung auf die Zinsforderung vorzunehmen, so ist in Höhe des Wertberichtigungsbetrags eine für die Annahme einer vGA relevante Vermögensminderung gegeben.

Sachverhalt
Die Klägerin ist eine GmbH, ihr alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer ist H. Die GmbH gewährte dem B (damals mit einer Nichte der Ehefrau des H verheiratet)ein angemessen verzinstes, aber nicht besichertes Darlehen. Sowohl die Darlehens- als auch die Zinsforderung gegenüber B wurden zusammen auf einem Verrechnungskonto gebucht. Im Streitjahr 2003 erfolgte noch eine Verzinsung der Darlehensforderung, in den Streitjahren 2004 und 2005 hat die Klägerin aufgrund der Zahlungsschwierigkeiten des B auf die jährlich fällige Verzinsung verzichtet und die Zinsforderungen in ihrer Buchführung nicht mehr erfasst.

Das beklagte Finanzamt nahm übereinstimmend mit der Klägerin in Höhe der in der Steuerbilanz auf 0 EUR wertberichtigten Darlehensforderung eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) an.
Entgegen der Ansicht der Klägerin erfasste das Finanzamt auch die zu niedrig erfasste Zinsforderung des Jahres 2003 sowie die nicht erfassten Zinsforderungen für 2004 und 2005 als vGA. Das FG gab der nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhoben Klage teilweise statt.

Entscheidung
Das FG habe zu Unrecht entschieden, dass die Zinsforderungen für die Streitjahre 2003 bis 2005 aufgrund der außerbetrieblichen Zuordnung der Darlehensforderung steuerbilanziell nicht zu erfassen seien. Damit fehle es auch nicht an der Tatbestandsvoraussetzung einer bilanziellen Vermögensminderung, sodass entgegen der Ansicht der Vorinstanz eine (weitere) vGA zu bejahen sei.

Eine vGA i.S.d. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG einer Kapitalgesellschaft liegt nach ständiger Rechtsprechung des BFH vor, wenn eine bilanzielle Vermögensminderung (oder verhinderte Vermögensmehrung) durch Gewährung eines vermögenswerten Vorteils an einen Gesellschafter oder eine diesem nahe stehende Person gegeben ist, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und keine offene Ausschüttung ist.

Hinsichtlich der Wertberichtigung der Darlehensforderung gegenüber B sei das FG zu Recht von einer vGA ausgegangen, da für das Darlehen keine Sicherheiten vereinbart oder gewährt wurden und in es in der Folge zu einer Teilwertberichtigung kam.

Die Zinsforderung sei jedoch entgegen der Ansicht der Vorinstanz keine bloße Nebenleistung zum Darlehen, sondern ein in der Steuerbilanz separat mit den Anschaffungskosten zu bilanzierendes Wirtschaftsgut. Somit schlage sich auch die Teilwertabschreibung der Darlehensforderung nicht automatisch auf die Bewertung der dazu gehörigen Zinsforderungen in der Steuerbilanz nieder.

Die Zinsforderungen der Streitjahre 2003 bis 2005 seien zunächst gewinnerhöhend zu erfassen. Sodann sei eine separate Beurteilung zur Vornahme einer Teilwertabschreibung in der Steuerbilanz nach dem handelsrechtlichen Niederstwertprinzip geboten. Der BFH gehe davon aus, dass die Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG auch für die Zinsforderungen in den Streitjahren vorgelegen hätten.

Durch die als Aufwand verbuchte Wertberichtigung sei die Tatbestandsvoraussetzung einer bilanziellen Vermögensminderung erfüllt, sodass die Teilwertabschreibung als vGA erfasst und dem Gewinn der Klägerin außerbilanziell hinzuzugerechnet werden müsse. Dass durch die Wertberichtigung lediglich ein zuvor ausgewiesener Ertrag aus der Einbuchung der Zinsforderung neutralisiert werde, ändere an der Annahme einer vGA hingegen nichts.

Betroffene Norm
§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG 2002

Streitjahre 2003-2005

Vorinstanz
FG Münster, Urteil vom 18.12.2013, 10 K 290811 K,G,F

Fundstelle
BFH, Urteil vom 11.11.2015, I R 5/14, BStBl II 2016, S. 491

www.deloitte-tax-news.de

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.