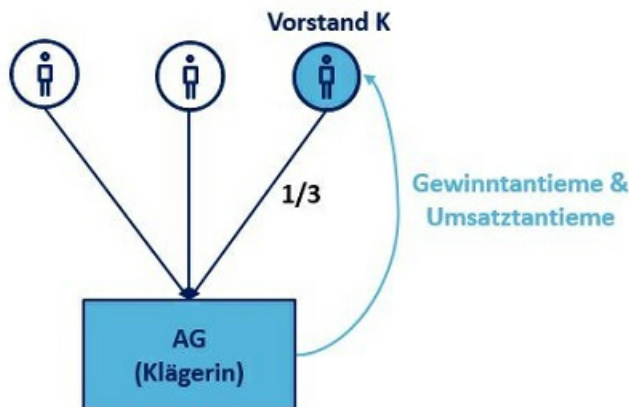


FG Nürnberg: Umsatzantienmen als verdeckte Gewinnausschüttungen auch bei Minderheitsaktionären

Nur im Ausnahmefall (in der Gründungsphase oder Aufbauphase des Unternehmens) ist eine Umsatzantienme beim Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH steuerlich anzuerkennen, wenn diese zeitlich und höhenmäßig begrenzt ist. Diese Grundsätze gelten auch für Aktiengesellschaften und deren Minderheitsaktionäre.

Sachverhalt



- Können Umsatzantienmen bei Minderheitsaktionären verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen?
- Wie sind Gewinntantienmen zu ermitteln?

Die Klärerin war eine AG, dessen Vorstand K zu 1/3 an der AG beteiligt war. Gemäß dem Anstellungsvertrag bekam K eine Gewinntantienme, deren Höhe abhängig vom Jahresgewinn vor Abzug der Kosten des Vorstands war, mindestens bekam K jedoch einen Fixbetrag (von 50.000 Euro in 12 gleichen Monatsbeträgen). Zusätzlich erhielt K eine Umsatzantienme i.H. v. 1% aus dem jeweiligen Verkaufsumsatz aus Immobilienverkäufen.

Nach dem Finanzamt war bei der Berechnung der Gewinntantienmen der im Vorjahr erzielte Verlust zu berücksichtigen. Folglich sei ein Teilbetrag der Gewinntantienmen als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) zu qualifizieren. Darüber hinaus stellten aus Sicht des Finanzamts die Umsatzprovisionen - nach Abzug des Fixums - in voller Höhe verdeckte Gewinnausschüttungen dar. Hingegen vertrat die AG die Auffassung, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung im Fall eines Minderheitsaktionärs nur im Ausnahmefall in Betracht kommt.

Entscheidung

Das FG Nürnberg schließt sich dem Finanzamt an und nimmt eine vGA an, da die Verluste des Vorjahres nicht bei der Ermittlung der Gewinntantienmen berücksichtigt wurden. Weiter stellt nach dem FG auch die Umsatzantienme eine vGA dar.

Verdeckte Gewinnausschüttung

Unter einer vGA i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG ist bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung (verhinderte Vermögensmehrung) zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrages gemäß § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG auswirkt und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung steht.

Kein Mehrheitsaktionär erforderlich

Eine vGA scheidet aus Sicht des FG nicht deswegen aus, weil es sich bei der Klärerin um eine AG und bei K um einen Minderheitsaktionär handelt. Denn auch in einer solchen Konstellation könne eine Vergütung durch die Rechtsstellung als Aktionär mitverursacht sein. Dies gelte insbesondere für die die Gewährung einer Umsatzantienme, die der BFH

auch bei einem (GmbH-)Minderheitsgesellschafter als vGA beurteilt. Dies zeige, dass es auf die Durchsetzbarkeit des Willens in der Gesellschafterversammlung nicht ankommt. Dann könne dies aber auch nicht anders zu entscheiden sein, wenn es keine Gesellschafterversammlung gibt, sondern die Entscheidungen in einer Aufsichtsratssitzung getroffen werden.

Verluste sind bei der Ermittlung der Gewinnbeteiligungen zu berücksichtigen

Nach dem FG hat die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Gewinnbeteiligung vor Steuern und Beteiligungen zu erfolgen. Die „Kosten des Vorstands“ umfassen den Gesamtaufwand der Vorstandsvergütungen inkl. der Beteiligung-Rückstellungen. Diese Abzüge sind bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu eliminieren. Außerdem sind nach dem FG die erlittenen Verluste des Vorjahres zu berücksichtigen. Bei der Begründung beruft sich das FG auf Rechtsprechung des BFH, nach der eine an den in der Handelsbilanz ausgewiesenen Jahresüberschuss anknüpfende Gewinnbeteiligung, die eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer verspricht, im Allgemeinen steuerlich nur anzuerkennen ist, wenn unter der (Mit-)Verantwortung des Gesellschafter-Geschäftsführers angefallene oder noch anfallende Jahresfehlbeträge laut Handelsbilanz ebenfalls in die Bemessungsgrundlage der Beteiligung einbezogen werden (vgl. BFH-Urteil vom 18.09.2007, I R 73/06). Die Jahresfehlbeträge seien regelmäßig vorzutragen und durch zukünftige Überschüsse auszugleichen. Hiervon abweichende Beteiligungsvereinbarungen führen nach dem BFH regelmäßig zu einer vGA.

Umsatzbeteiligung nur im Ausnahmefall steuerlich anzuerkennen

Auch die Umsatzbeteiligung ist nach dem FG nicht steuerlich anzuerkennen und führt deshalb zur Annahme einer vGA. Das FG beruft sich bei dieser Streitfrage wiederum auf bisherige BFH-Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 19.02.1999, I R 105-107/97 sowie den BFH-Beschluss vom 12.10.2010, I B 70/10). Umsatzbeteiligungen sind nach dem BFH nur im Ausnahmefall (Gründungs- oder Aufbauphase) steuerlich anzuerkennen, wenn diese zeitlich und höhenmäßig begrenzt ist; hierbei ist unbeachtlich, ob der Begünstigte lediglich Minderheitsgesellschafter ist. Dies gelte folglich auch für Aktiengesellschaften.

Im Streitfall sei die Umsatzbeteiligung des K weder zeitlich noch höhenmäßig begrenzt. Weiter befand sich die AG nicht mehr in der Gründungs- oder Aufbauphase. Folglich sei die Umsatzbeteiligung steuerlich nicht anzuerkennen.

Betroffene Normen

§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG

Streitjahre 2012-2016

Fundstelle

FG Nürnberg, Urteil vom 19.07.2022, [1 K 1489/20](#); BFH-anhängig: I R 36/22

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 18.09.2007, I R 73/06, BStBl. II 2008, 314

BFH, Urteil vom 19.02.1999, I R 105-107/97, BStBl. II 1999, S. 321

BFH, Beschluss vom 12.10.2010, I B 70/10

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.