

Aktuelle Rechtsprechungen zur verdeckten Gewinnausschüttung

1. Allgemeines

Aufgrund der rechtlichen Selbständigkeit von Kapitalgesellschaften (GmbH und AG) bestehen zwischen Gesellschaften und Ihren Gesellschaftern in der Regel Rechtsbeziehungen unterschiedlicher Art. Dadurch ergibt sich aus Sicht der Finanzverwaltung die Möglichkeit unangemessener Vertragsgestaltungen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind. Das Ergebnis dieser unangemessenen Vereinbarungen sind verdeckte Gewinnausschüttungen.

Die verdeckte Gewinnausschüttung ist in Richtlinie 36 KStR geregelt, da das Körperschaftsteuergesetz selbst keine Definition enthält. Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist danach eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf den Unterschiedsbetrag i. S. d. § 4 Abs. 1 S. 1 EStG, also den Gewinn, auswirkt und nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss beruht. Es liegt somit eine Vorteilsgewährung vor, die das Einkommen einer Kapitalgesellschaft nach § 8 Abs. 3 S. 2 KStG nicht mindern darf und bei der Ermittlung des körperschaftsteuerlichen Gewinns außerbilanziell wieder hinzuzurechnen ist.

2. Aktuelle Rechtsprechungen

Die Identifizierung und Bewertung von verdeckten Gewinnausschüttungen ist schwierig und deshalb immer wieder Gegenstand umfangreicher Rechtsprechungen. Aus diesem Grund möchten wir im Folgenden ausgewählte aktuelle Entscheidungen zu diesem Thema vorstellen:

2.1 Private Pkw-Nutzung durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 17. Juli 2008 (I R 83/07, NV) entschieden, dass die vertraglich nicht geregelte private Kfz-Nutzung durch einen GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer in Höhe der Vorteilsgewährung eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt. Damit liegt in allen Fällen, in denen der Gesellschafter-Geschäftsführer den Firmenwagen ohne entsprechende Zusage nutzt, eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Die Firmenwagennutzung ist nur dann ausschließlich betrieblich veranlasst, wenn eine einem Drittvergleich standhaltende Überlassungs- und Nutzungsvereinbarung vorliegt. Eine über eine solche Vereinbarung hinausgehende oder widersprechende Nutzung eines Fahrzeugs ist ebenfalls zumindest durch das Gesellschaftsverhältnis mitveranlasst, so dass auch in diesem Fall die Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung erfüllt sind.

Eine dem Fremdvergleich standhaltende Vereinbarung zur Nutzung eines betrieblichen Pkw durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer ist damit zwingend erforderlich, um eine verdeckte Gewinnausschüttung zu vermeiden.

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass der durch eine solche verdeckte Gewinnausschüttung erwirkte Vorteil nicht gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG nach der sog. 1%-Regelung zu besteuern ist, sondern nach Fremdvergleichsmaßstäben mit dem i. d. R. höheren gemeinen Wert der Nutzungsüberlassung zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlags bewertet wird.

Mit Urteil vom 4. August 2008 (7 K 3056/06) hat das Finanzgericht München darüber hinaus entschieden, dass die o.g. Rechtsprechung auch auf sog. Pick-Up-Fahrzeuge und Geländewagen anzuwenden ist. Die Begründung des Klägers, dass derartige Fahrzeuge über Allradantrieb, eine Anhängerkupplung und ggf. eine Ladewanne verfügen und deshalb zur betrieblichen Nutzung bestimmt sind, wies das Finanzgericht München ab.

2.2 Zahlung einer Pension neben einem Gehalt für eine aktive Tätigkeit

Das Finanzgericht München entschied am 16. Dezember 2008 (13 K 3118/5), dass sich die Zahlung eines Gehalts für die aktive Tätigkeit eines Gesellschafter-Geschäftsführers und einer Pension für den Ruhestand grundsätzlich gegenseitig ausschließen. Dies gilt selbst dann, wenn in dem Arbeitsvertrag vereinbart ist, dass ab Erreichen einer bestimmten Altersgrenze beides nebeneinander gezahlt werden kann. Nach der Rechtsauffassung des Finanzgerichts München sind die neben dem Geschäftsführergehalt an einen beherrschenden Gesellschafter gezahlten Ruhegehaltleistungen grundsätzlich als verdeckte Gewinnausschüttung zu beurteilen.

Sollte es dennoch mit Eintritt des Versorgungsfalls zu Pensionszahlungen neben der Auszahlung von Geschäftsführergehalt kommen, so würde ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer nach Auffassung des Gerichts verlangen, dass das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsleistungen angerechnet wird. Geschieht dies nicht, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

2.3 Verdeckte Gewinnausschüttung bei fehlender Auszahlung der vereinbarten Geschäftsführervergütung

Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt vor, wenn die mit einem beherrschenden GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer vereinbarte Vergütung nicht zum jeweiligen Fälligkeitstermin ausbezahlt, sondern erst zum Jahresende oder nach Ablauf des jeweiligen Wirtschaftsjahres als Verbindlichkeit im Jahresabschluss ausgewiesen wird.

Von diesem Grundsatz besteht nach Einschätzung des Finanzgerichts München (Urteil vom 10. Februar 2009, 7 V 4032/08) nur dann eine Ausnahme, wenn sich die Gesellschaft in finanziellen Schwierigkeiten befindet. Auch in diesem Fall muss die vereinbarte Vergütung allerdings zeitnah als Verbindlichkeit erfasst werden.

3. Fazit

Die Vorgehensweise im Umgang mit verdeckten Gewinnausschüttungen, deren Identifizierung, Bewertung und Vermeidung, wird maßgeblich durch die aktuelle Rechtsprechung beeinflusst. Es ist deshalb notwendig, sich laufend über die aktuellen Entwicklungen dieses Sachgebiets zu informieren und zu prüfen, ob ggf. verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen.



Aufgrund des unter 2.1 erläuterten Urteils des Bundesfinanzhofes empfehlen wir zu überprüfen, ob bei Bedarf eine einem Drittvergleich standhaltende Vereinbarung zur Nutzung eines betrieblichen Pkw zwischen Gesellschaft und Gesellschafter-Geschäftsführer vorliegt oder ob hier eventuell Handlungsbedarf besteht.

Kiel, 29. Juni 2009

Inke Schlack
Steuerberaterin