
Datum: 08.04.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 13. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 13 K 6661/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:0408.13K6661.02.00

Tenor:

Anmerkung: Der Klage wurde stattgegeben.

Tatbestand

1

An der seit 1992 tätigen Klägerin waren im Streitjahr 2000 die Gesellschafter M. und N. beteiligt, die beide auch Geschäftsführer waren und denen nach dem Geschäftsführervertrag vom 31. 7. 1997 und nach dem geänderten Vertrag vom 30. 12. 1998 neben den jeweiligen Festgehältern eine Gewinnbeteiligung zustand. Nach den vorgenannten vertraglichen Vereinbarungen, auf deren Inhalt wegen der weiteren Einzelheiten Bezug genommen wird, war die jeweilige Gewinnbeteiligung einen Monat nach Genehmigung des Jahresabschlusses durch die Gesellschafterversammlung fällig, wobei die Geschäftsführer aber schon während des Geschäftsjahres angemessene Vorschüsse auf ihre Beteiligung verlangen konnten.

2

Die von der Klägerin passivierten Beteiligungsverbindlichkeiten betrugen zum 31. 12. 2000 35.370 DM, die sich wie folgt errechneten: Anspruch N. 54.695 DM, bereits gezahlt 30.000 DM, Rest 24. 695 DM; Anspruch M. 20.675 DM, bereits gezahlt: 10.000 DM, Rest 10.675 DM. Die beiden Vorschusszahlungen von zusammen 40.000 DM waren im Oktober 2000 gezahlt worden. Der Beklagte nahm einen Zinsverzicht der Klägerin in Höhe von 666 DM an (10 % von 40.000 DM für zwei Monate), den er unter Hinweis auf das BFH-Urteil vom 17. 12. 1997 I R 70/97 (BStBl II 1998, 545) als verdeckte Gewinnausschüttung behandelte.

3

Die Klägerin beantragt,

4

unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 25. 11. 2002 den Körperschaftsteuerbescheid für 2000 vom 25. 1. 2002 zu ändern, indem die verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von 666 DM rückgängig gemacht wird.

5

Der Beklagte beantragt,

6

die Klage abzuweisen, hilfsweise die Revision zuzulassen. 7

Er sieht die Tantiemen als solche und auch die vorher vertraglich vereinbarten Vorschusszahlungen zwar als angemessen an, sieht aber eine verdeckte Gewinnausschüttung in dem Zinsverzicht und hält sich insoweit durch eine Anweisung der vorgesetzten Behörde für gebunden; der BFH habe diese sich auch in anderen Fällen stellende Frage bisher offen gelassen. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung vom 25. 11. 2002 verwiesen. 8

Entscheidungsgründe 9

Die Klage ist begründet. Die Klägerin wird durch den angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid insoweit rechtswidrig in ihren Rechten verletzt, als der Beklagte im Zusammenhang mit den vereinbarten angemessenen Vorschusszahlungen auf die Tantiemeansprüche eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) durch einen Zinsverzicht annimmt. 10

Unter einer vGA im Sinne des § 8 Abs. 3 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) ist bei einer Kapitalgesellschaft nicht nur eine Vermögensminderung, sondern -- in extensiver Auslegung des gesetzlichen Wortlauts -- auch eine verhinderte Vermögensmehrung zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Einkommens auswirkt und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung steht. Für den größten Teil der entschiedenen Fälle hat der Bundesfinanzhof (BFH) die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis angenommen, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwendet, den sie bei der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte (ständige höchstrichterliche Rechtsprechung, z. B. BFH-Urteil vom 17. 12. 1977 I R 70/97, Bundessteuerblatt -- BStBl -- II 1998, 545 mit weiteren Nachweisen). 11

Der demgemäß bei der Einzelfallbeurteilung anzustellende Fremdvergleich führt im Streitfall zur Verneinung einer vGA. 12

Der hier zu entscheidende Fall unterscheidet sich vom Sachverhalt her von dem vom BFH entschiedenen Rechtsstreit. Dort war erst nachträglich eine Auszahlung vor Fälligkeit vereinbart worden. Außerdem überstieg die Abschlagszahlung den Tantiemeanspruch. In dem genannten BFH-Urteil heißt es (unter II. 3. / S. 548), eine vorzeitige Zahlung in Form einer Abschlagszahlung entspreche dem Verhalten eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters grundsätzlich nur dann, wenn Abschlagszahlungen im Geschäftsführer-Anstellungsvertrag (also von vornherein) vereinbart gewesen seien, was in dem dort entschiedenen Rechtsstreit -- anders als in dem hier zu entscheidenden -- nicht der Fall war. Weiter heißt es, eine (erst später getroffene) vertragliche Vereinbarung, die entgegen der zivilrechtlichen Rechtslage zum vorzeitigen Entstehen oder zur vorzeitigen Fälligkeit der Gewinnantiente führe, unterliege dem Fremdvergleich; ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter entziehe einem Unternehmen vorzeitig keine liquiden Mittel ohne entsprechende Gegenleistung (d.h. ohne angemessene Verzinsung), wenn er hierzu nicht verpflichtet sei. Anders als dort ist aber in dem hier zu beurteilenden Streitfall ausdrücklich von vornherein vereinbart worden, dass die Geschäftsführer schon während des Geschäftsjahres angemessene Vorschüsse auf ihre Tantiemen verlangen können. 13

Da die Gewinnantienten als solche und auch die vorzeitig erhaltenen Vorschüsse selbst nach Auffassung des Beklagten angemessen waren, stellt sich unter dem Gesichtspunkt des Fremdvergleichs allein die Frage, ob die Vorschussvereinbarung zur Vermeidung einer vGA 14

mit einer Zinsvereinbarung hätte verbunden werden müssen, weil derartige Vorfälligkeitszinsen den unter fremden Dritten üblichen Bedingungen entsprechen. Diese Frage ist nach Auffassung des entscheidenden Einzelrichters mit folgender Überlegung zu verneinen: Bei einem Geschäftsführungsvertrag sind Dienste gegen Entgelt zu leisten. Anders als bei monatlichen Gehaltszahlungen, bei denen das Entgelt zeitlich nur kurz nach der Dienstleistung zu zahlen ist, muss der Geschäftsführer für die Gewinn tantieme über einen Jahreszeitraum hinweg seine Dienstleistungen langfristig "vorschussweise" erbringen. Unter diesen Umständen widerspräche es allgemein verbreiteten Gerechtigkeitsvorstellungen, wenn er als derjenige Vertragspartner, der ohnehin schon einen durch seine Dauer ins Gewicht fallenden Leistungsvorschuss erbracht hat, angemessene Vorschusszahlungen auch noch verzinsen müsste. Demgemäß lässt sich die Üblichkeit einer Vorschussverzinsung im Rechtsleben jedenfalls bei Jahresvergütungen auch unter fremden Dritten nicht erkennen, so dass die hier getroffene Vereinbarung zinsloser Tantiemenvorschüsse dem gebotenen Fremdvergleich standhält.

Die Klage hat somit Erfolg, wobei die Entscheidungen zu den weiteren Berechnungen sowie zur Kostentragung, vorläufigen Vollstreckbarkeit und Abwendungsbefugnis des Beklagten auf den §§ 100 Abs. 2 Satz 2 und 3, 135 Abs. 1, 151 Abs. 3 FGO und den §§ 708 Nr. 10 und 711 ZPO beruhen. 15

Die Revision wird nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen, damit der unterlegene Beklagte die Möglichkeit hat, eine höchstrichterliche Entscheidung über die hier streitige Rechtsfrage zu erhalten. Diese stellt sich in vergleichbarer Weise auch in zahlreichen anderen Fällen, weil in Geschäftsführerverträgen vielfach Vorschusszahlungen auf Tantiemeansprüche ohne Vorfälligkeitszinsen vereinbart werden. 16