Finanzgericht Köln, 10 K 12/08

Datum:	20.08.2015
Gericht:	Finanzgericht Köln
Spruchkörper:	10. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	10 K 12/08
ECLI:	ECLI:DE:FGK:2015:0820.10K12.08.00

Nachinstanz:	Bundesfinanzhof, I R 71/15

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand 1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob hinsichtlich der Anmietung einer Halle in A/NL und der Vermietung eines Einfamilienhauses an den Gesellschafter–Geschäftsführer der Klägerin verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen. 2

Gegenstand der Tätigkeit der Klägerin ist die .... Sie ermittelt den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich, das Geschäftsjahr ist das Kalenderjahr. In den Streitjahren war alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer Herr G. 3

Bei der Klägerin fand für die Jahre 1995 bis 1998 eine Betriebsprüfung durch das Finanzamt für Groß– und Konzernbetriebsprüfung M statt. Dabei traf der Prüfer unter anderem folgende Feststellungen: 4

Die Klägerin hatte mittelbar von ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer eine Halle in A/NL angemietet. Der Prüfer ging davon aus, dass die Miete für die Halle überhöht war und nahm hinsichtlich des überhöhten Teils verdeckte Gewinnausschüttungen an. Wegen der Einzelheiten wird auf Tz. 2.6.3.1 des Betriebsprüfungsberichts vom 25.5.2004 Bezug genommen. 5

6

Des Weiteren hatte die Klägerin an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer ein Einfamilienhaus vermietet. Der Prüfer ging davon aus, dass die bisher angesetzte Vergleichsmiete wegen der gestiegenen Mieten anzupassen sowie wegen des Einbaus von Einbauschränken in den Jahren 1994 und 1997 zu erhöhen sei. Die Differenzbeträge zu den bisher berechneten Beträgen seien als verdeckte Gewinnausschüttungen anzusetzen. Nach Auffassung des Prüfers ergaben sich für die Jahre 1995 und 1996 verdeckte Gewinnausschüttungen in Höhe von jeweils 7.500 DM, 1997 i.H.v. 9.000 DM und für 1998 i.H.v. 7.620 DM. Insoweit wird auf Tz. 2.6.2 des Prüfungsberichts Bezug genommen.

Das Einfamilienhaus war von der Klägerin 1987 zum Kaufpreis von 550.000 DM erworben und ab Mai 1987 an den Gesellschafter–Geschäftsführer zu Wohnzwecken vermietet worden. Für die Wohnfläche von 250 qm wurde eine Miete von 1.750 DM (7 DM/qm) vereinbart. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf Tz. 19.2 des Betriebsprüfungsberichts vom 30.10.1992 Bezug genommen. Die Klägerin hatte in allen Streitjahren aus der Vermietung des EFH Verluste erzielt. Bereits die angesetzte AfA von 30.853 DM führte bei einer vereinbarten Jahresmiete von 21.000 DM zu Verlusten. 7

Der Beklagte folgte der Auffassung der Betriebsprüfung und erließ am 16. bzw. 27. Juli 2004 geänderte Bescheide über Körperschaftsteuer 1994 bis 1998, gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustabzuges zur Körperschaftsteuer auf den 31.12.1994 bis 1998, Feststellungen gemäß § 47 Abs. 1 bzw. 2 KStG 1994 1998, Gewerbesteuermessbeträge 1995 bis 1998 bzw. gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.1995 bis 1998, auf die Bezug genommen wird. 8

Die gegen die vorgenannten Änderungsbescheide eingelegten Einsprüche wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 7. Dezember 2007, auf die Bezug genommen wird, als unbegründet zurück. 9

Mit der Klage trägt die Klägerin vor: 10

Die Miete für die Halle in A/NL sei angemessen. 11

Hinsichtlich der Vermietung des EFH werde darauf hingewiesen, dass die Miete im Streitzeitraum auch im Verhältnis zu anderen Mietern, z.B. gegenüber der Firma K, die die Halle in P nutze, nicht erhöht worden sei. 12

Die Klägerin beantragt, 13

die angefochtenen Bescheide mit der Maßgabe zu ändern, dass die beiden verdeckten Gewinnausschüttungen (Halle A/NL und Vermietung EFH an Gesellschafter-Geschäftsführer) nicht steuererhöhend angesetzt werden, 14

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 15

Der Beklagte beantragt, 16

die Klage abzuweisen. 17

Der Berichterstatter hat die Klägerin darauf hingewiesen, dass nach der Rechtsprechung des Senats in Verlustfällen auch bei der Überlassung eines „normalen“ Einfamilienhauses die Kostenmiete anzusetzen sei. Die sich danach ergebende anzusetzende Miete betrage ca. 58.000 DM. Dies bedeute gegenüber der bisher angesetzten Miete i.H.v. 21.000 DM eine Differenz von 27.000 DM. 18

Daraufhin hat die Klägerin erwidert, dass sie den Ansatz der Kostenmiete nicht akzeptieren könne und verweist insoweit auf ein Urteil des Finanzgerichts Baden–Württemberg vom 5. August 2014 – 6 K 24/13. 19

Das Zahlenmaterial zur Berechnung der Kostenmiete ist zwischen den Beteiligten unstreitig. Insoweit wird auf das Schreiben des Berichterstatters vom 1.7.2015 Bezug genommen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Kostenmiete sich noch erhöht, da der Kaufpreis 550.000 DM (und nicht wie angesetzt 500.000 DM) betrug. 20

Entscheidungsgründe 21

Die Klage ist hinsichtlich der Feststellungen nach § 47 des Körperschaftsteuergesetzes in der in den Streitjahren 1994 bis 1998 geltenden Fassung -KStG- unzulässig, da die Klägerin insoweit durch den Ansatz der streitigen verdeckten Gewinnausschüttungen ?vGA- keine Beschwer geltend macht. 22

Im Übrigen ist die Klage unbegründet. Die angefochtenen Steuerbescheide sind jedenfalls nicht zu Ungunsten der Klägerin rechtswidrig und verletzen diese deshalb nicht in ihren Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung -FGO-. Der Senat lässt offen, ob hinsichtlich der Anmietung der Halle in A/NL eine vGA vorliegt. Jedenfalls hinsichtlich der nicht kostendeckenden Vermietung des Einfamilienhauses an den Gesellschafter-Geschäftsführer liegt eine vGA vor, die höher ist als die bisher vom Beklagten in der Summe angesetzte vGA. 23

1. Eine vGA im Sinne des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG setzt eine – nach Fremdvergleichsmaßstäben – durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Vermögensminderung (verhinderte Vermögensmehrung) voraus, die 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. Der Vorgang muss außerdem geeignet sein, beim Gesellschafter einen Bezug i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG auszulösen (sog. Vorteilsgeeignetheit: vgl. BFH-Urteile vom 8. 10. 2008 - I R 61/07, BFHE 223, 131, BStBl II 2011, 62, DB 2009, 1493; vom 3. 5. 2006 - I R 124/04, BFHE 214, 80, BStBl II 2011, 547). 24

2. Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung, der das erkennende Gericht folgt, verfügen Kapitalgesellschaften steuerlich gesehen über keine außerbetriebliche Sphäre. Aufgrund dessen gehören von einer Kapitalgesellschaft angeschaffte Wirtschaftsgüter - im Streitfall das von der Klägerin erworbene Einfamilienhaus - zum betrieblichen Bereich und stellen die von ihr hierauf getätigten Aufwendungen und die hieraus erlittenen Verluste Betriebsausgaben dar; bei späteren Veräußerungserlösen handelt es sich um Betriebseinnahmen. Aus welchen Gründen sich die Kapitalgesellschaft entschließt, die Investition vorzunehmen, ist grundsätzlich unbeachtlich (BFH-Urteil vom 17. 11. 2004 - I R 56/03, BFHE 208, 519, DB 2005, 749, BFH/NV 2005, 793 m.w.N.). 25

Das schließt indes nicht aus, dass die Verluste aus einer derartigen Investition als vGA (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) angesehen werden können. Davon ist zwar nicht grundsätzlich bei verlustträchtigen Geschäften auszugehen, da es der unternehmerischen und kaufmännischen Freiheit unterliegt, derartige Risiken in Kauf zu nehmen. Anders kann es sich allerdings verhalten, wenn die Gesellschaft nicht aus eigenem Gewinnstreben, sondern nur zur Befriedigung privater Interessen der Gesellschafter handelt. Maßstab dafür, ob dies der Fall ist, können diejenigen Kriterien sein, die zur Abgrenzung zwischen Einkunftserzielung und sog. Liebhaberei entwickelt worden sind. Lässt sich eine gesellschaftliche (Mit- 26

)Veranlassung der getätigten Investition und der im Zusammenhang damit in Kauf genommenen Verluste hiernach nicht nachweisen, scheidet die Annahme einer vGA regelmäßig schon deswegen aus, weil die verlustbedingte Minderung des Unterschiedsbetrages gemäß § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG (i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG) nicht geeignet ist, beim Gesellschafter einen sonstigen Bezug i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG auszulösen (BFH-Urteil vom 17. 11. 2004 - I R 56/03, BFHE 208, 519, DB 2005, 749, BFH/NV 2005, 793 m.w.N.).

3. Der BFH hat sich für eine vGA ausgesprochen, wenn und soweit eine GmbH ihrem Gesellschafter ein Wohnhaus zu einem nicht kostendeckenden Preis zur Nutzung überlassen hat. Denn im Rahmen des Fremdvergleichs sei zu berücksichtigen, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer nur dann bereit sei, die laufenden Aufwendungen für den Ankauf, den Ausbau und die Unterhaltung eines Einfamilienhauses zu (privaten) Wohnzwecken - also im privaten Interesse - des Gesellschafters der Kapitalgesellschaft zu tragen, wenn der Gesellschaft diese Aufwendungen in voller Höhe erstattet werden. Anzusetzen sei deswegen nicht die Marktmiete, sondern die sog. Kostenmiete. Die Frage der Totalgewinnprognose über einen 30-jährigen Betrachtungszeitraum, der üblicherweise im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zum Tragen komme, soll sich nach Auffassung des BFH im Zusammenhang mit der Prüfung einer vGA ausdrücklich nicht stellen (BFH-Urteil vom 17. 11. 2004 - I R 56/03, BFHE 208, 519, DB 2005, 749, BFH/NV 2005, 793). Die von der Klägerin vertretene Differenzierung zwischen "aufwändig gestalteten" und "normalen" Einfamilienhäusern nimmt der BFH in seiner Entscheidung ausdrücklich nicht vor. Der erkennende Senat schließt sich diesen Erwägungen an (vgl. bereits FG Köln, Urteile vom 14. 3. 2014 – 10 K 2606/12, EFG 2014, 1141 und vom 22.1.2015 - 10 K 3204/12 mit Anmerkung Hollatz in Der Betrieb, Steuerrecht kompakt, BFH-Az.: I R 12/15). 27

4. Die Höhe der Kostenmiete ist zwischen den Beteiligten unstreitig, sodass der Senat von Ausführungen hierzu absieht. 28

5. Der Senat folgt ausdrücklich nicht dem Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 5.8.2014 – 6 K 24/13 (BFH-Az.: I R 8/15). Das FG verkennt, dass es nicht (nur) darauf ankommt, ob die Gesellschaft als Vermieterin ein unangemessen niedriges Entgelt verlangt. Die gesellschaftsrechtliche Veranlassung der Vermietung liegt bereits darin, dass es regelmäßig nicht zum Geschäftsfeld der Gesellschaft gehört, Einfamilienhäuser zu erwerben und zu privaten Wohnzwecken zu vermieten. 29

6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 30

Der Senat lässt die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zu. 31

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE