

BFH-Urteil vom 27.07.2016, I R 8/15, BStBl. II 2017, S. 214

Verdeckte Gewinnausschüttung bei nicht kostendeckender teilweiser Vermietung eines Einfamilienhauses an den Gesellschafter-Geschäftsführer

Nach dieser neueren Entscheidung des BFH soll im Falle einer nicht kostendeckenden Vermietung eines Einfamilienhauses an einen Gesellschafter-Geschäftsführer für die Bemessung der verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) eine Kostenmiete (zzgl. eines angemessenen Gewinnaufschlags) maßgeblich sein.

A. Sachverhalt

Verkürzt lässt sich der dem Urteil zu Grunde liegende Sachverhalt wie folgt darstellen: An der Klägerin, einer GmbH, waren in den Jahren 2007 bis 2010 T zu 5 % und dessen Schwester L zu 95 % beteiligt. Die Klägerin vermietete in diesem Zeitraum einen Teil von ca. 52 % ihres ansonsten selbst genutzten Gebäudes in B-Stadt zu Wohnzwecken an T und dessen Familie. Das Gebäude ist im Wohnbereich mit hochwertigen Materialien und Techniken ausgestattet und hat einen Wellnessbereich mit Schwimmbecken, Whirlpool und Sauna. Das Grundstück wurde zu einem marktüblichen Preis an T vermietet.

Das Finanzamt setzte aufgrund des von der Klägerin erzielten Verlusts eine vGA nach § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG in Höhe der Differenz zwischen der um einen Gewinnaufschlag von 5 % erhöhten Kostenmiete und dem gezahlten (ortsüblichen) Nutzungsentgelt an, weil ein fremder Geschäftsführer die Verluste aus der Vermietung an einen zu 5 % beteiligten Gesellschafter der Klägerin nicht akzeptiert hätte.

Die Klägerin wehrte sich zunächst mit Erfolg gegen die vorbeschriebene steuerliche Würdigung durch das Finanzamt. Das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg¹ ging davon aus, dass eine Erhöhung des Einkommens der Klägerin um vGA nicht in Betracht komme, weil in B-Stadt eine kostendeckende Miete nicht erzielbar gewesen und T also auch kein Vorteil aus einer verbilligten Wohnungsüberlassung zugewandt worden sei; vielmehr hätte auch eine Fremdvermietung zur nämlichen Ertragssituation bei der Klägerin geführt.

¹ FG Baden-Württemberg, Urteil vom 5. August 2014 6 K 24/13.

B. Entscheidung des BFH

Der erste Senat des BFH entschied abweichend von der Vorinstanz, dass die Voraussetzungen für eine vGA i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG erfüllt sind. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter einer Kapitalgesellschaft würde nur dann bereit sein, die laufenden Aufwendungen für den Ankauf, den Ausbau und die Unterhaltung eines Einfamilienhauses zu (privaten) Wohnzwecken - also im privaten Interesse - eines Gesellschafters der Kapitalgesellschaft zu tragen, wenn der Gesellschaft diese Aufwendungen in voller Höhe erstattet werden und sie zudem einen angemessenen Gewinnaufschlag erhält². Eine Vermietung zu marktüblichen, aber nicht kostendeckenden Bedingungen würde er (ausnahmsweise) in Betracht ziehen, wenn er bezogen auf den jeweils zu beurteilenden Veranlagungszeitraum bereits von der Erzielbarkeit einer angemessenen Rendite ausgehen könne.

Für die Bemessung der verhinderten Vermögensmehrung bei der Kapitalgesellschaft und damit der vGA soll eine Kostenmiete auf der Grundlage der sog. „Zweiten Berechnungsverordnung – II. BV“³ maßgeblich sein. Einzubeziehen seien neben der regulären AfA, den laufenden Aufwendungen und Kosten der Instandhaltung eine **Verzinsung des eingesetzten Eigenkapitals in Höhe von 4,5 %** sowie ein **angemessener Gewinnaufschlag in Höhe von 5 %**, den auch der ordentliche und gewissenhafte Geschäftsleiter verlangen würde.

C. Anmerkung:

Der Ansatz einer Kostenmiete zzgl. eines angemessenen Gewinnaufschlags als Bemessungsgrundlage für die verdeckte Gewinnausschüttung (verhinderte Vermögensmehrung für die Gesellschaft) dürfte im Falle der sog. „**Malta-Leasing-Modelle**“ ebenfalls häufig in Betracht kommen. Es ist kein sachlicher Grund dafür ersichtlich, warum für Yachten etwas anderes als für Immobilien gelten soll. Die steuerlichen Auswirkungen dürften bei Yachten jedoch regelmäßig auf Grund der immensen Kosten für deren Anschaffung und Unterhalt (Wertverlust bzw. Abschreibungen, Versicherungen, Liegegebühr, Treibstoff, Personal etc.) noch deutlicher höher sein, als dies bei der Überlassung von Immobilien bereits der Fall ist.

² Bestätigung des Senatsurteils vom 17. November 2004 I R 56/03, BFHE 208, 519.

³ Verordnung über wohnwirtschaftliche Berechnungen nach dem Zweiten Wohnungsbaugesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 12.10.1990, BGBl. I S. 2178, die zuletzt durch Artikel 78 Abs. 2 des Gesetzes vom 23.11.2007, BGBl. I S. 2614, geändert worden ist.