

BFH v. 08.06.2017 - IV R 29/15, GmbHR 2017, 1227 (m. Anm. Unterberg)

Ausgleichszahlung bei Abspaltung als verdeckte Gewinnausschüttung

26.01.2018

Leitsatz

1. Leistet eine durch Abspaltung zur Neugründung entstandene GmbH nach der Spaltung eine Ausgleichszahlung an die übertragende Gesellschaft, da nach dem Willen der gemeinsamen Muttergesellschaft beide Gesellschaften mit einer vergleichbaren Kapitalausstattung versehen werden sollen, liegt darin eine verdeckte Gewinnausschüttung an die Muttergesellschaft. (nicht amtl. Leitsatz aus GmbHR 2017, 1227)
2. Änderungen der im Spaltungsplan vorgesehenen Vermögenszuordnungen können jedenfalls nach Eintragung der Spaltung im Handelsregister nur noch durch Einzelübertragungen zwischen den am Spaltungsvorgang beteiligten Rechtsträgern vorgenommen werden. (nicht amtl. Leitsatz aus GmbHR 2017, 1227)

Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH & Co. KG, ist alleinige Gesellschafterin der X-GmbH. Diese spaltete einen Geschäftsbereich ab. Aus diesem wurde die Z-GmbH neu gegründet. Die X-GmbH sollte eine Ausgleichszahlung i.H.v. 1,2 Mio. EUR an die Z-GmbH leisten, da die Gesellschaften aus familiären Gründen der Gesellschafter eine gleiche Kapitalausstattung haben sollten. In der Spaltungsbilanz bei der Z-GmbH war diese Zahlung als interne Verbindlichkeit und bei der X-GmbH als interne Forderung ausgewiesen. Die Gegenbuchung erfolge jeweils erfolgsneutral.

Nach Eintragung der Z-GmbH und der Abspaltung bei der X-GmbH im Handelsregister fand eine Außenprüfung bei der Klägerin statt. Der Prüfer war der Meinung, dass keine erfolgsneutrale Umschichtung von Kapital von der Z-GmbH auf die X-GmbH hätte stattfinden dürfen. Die Ausgleichszahlung sei ein Wertausgleich gewesen und dies sei kein betrieblicher Vorgang gewesen. Deshalb seien die 1,2 Mio. EUR für die X-GmbH eine verdeckte Einlage und bei der Z-GmbH eine verdeckte Gewinnausschüttung, die als Beteiligungsertrag der Besteuerung unterliege. Das Finanzamt war derselben Auffassung und änderte den bereits ergangenen Steuerbescheid der Klägerin ab, indem es die Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb der Klägerin um den streitigen Betrag erhöhte.

Dagegen legte die Klägerin Einspruch ein. Sie war der Ansicht, dass Wirtschaftsgüter, die nicht zu den wesentlichen Grundlagen eines Teilbetriebes gehören, frei zugeordnet werden könnten. Dies sei hier geschehen. Der X-GmbH wurde neutrales Vermögen in Form von Forderungen, Verbindlichkeiten und liquiden Mitteln zugeordnet. Im Gegenzug dafür erhielt die Z-GmbH ein verzinsliches Darlehen in entsprechender Höhe. Der Einspruchsbegründung wurde eine geänderte Spaltungsbilanz beigelegt, die die andere Zuordnung von Vermögen bei den beiden Gesellschaften aufzeigte und in der nicht mehr die 1,2 Mio. EUR als interne Verbindlichkeit bzw. Forderung ausgewiesen wurden.

Das Finanzamt wies den Einspruch zurück und die hiergegen eingelegte Klage wies das Finanzgericht ab.

Prof. Dr. Heribert Heckschen
Dr. Pascal Salomon

Hohe Straße 12
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

Entscheidung

Die Revision hatte ebenso keinen Erfolg. Da die Ausgleichszahlung gesellschaftsrechtlich veranlasst war, sei dies eine verdeckte Gewinnausschüttung an die Klägerin gewesen.

Zunächst sei die Forderung kein abspaltungsfähiges Vermögen gem. § 123 Abs. 2 Nr. 2 UmwG, weil die Ausgleichszahlung nicht zum Zeitpunkt der Abspaltung schon bestand, sondern erst nach wirksamer Gründung der Z-GmbH entstanden sei.

Der Zweck, eine etwa gleiche Kapitalausstattung zwischen den Gesellschaften zu erreichen, sei darüber hinaus rein gesellschaftsrechtlich und eben nicht aus betrieblichen Gründen. Bei ähnlichen Umständen hätte sich ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer der Z-GmbH nicht gegenüber einem fremden Dritten zu der Ausgleichszahlung verpflichtet.

Ebenso konnte die geänderte Spaltungsbilanz nicht die erfolgte Vermögenszuordnung nachträglich ändern. Das Vermögen gehe entsprechend der im Spaltungsplan vorgesehenen Aufteilung mit Eintragung im Handelsregister nach § 135 Abs. 1 i.V.m. § 131 Abs. 1 Nr. 1 UmwG über. Nach Eintragung können Änderungen nur durch Einzelübertragungen vorgenommen werden.

Praxishinweis

Für die notarielle Praxis folgt aus der Entscheidung, dass die genaue Vermögenszuordnung im beurkundungspflichtigen Spaltungsplan (bzw. Spaltungs- und Übernahmevertrag) sehr wichtig ist.