

BFH: Verdeckte Gewinnausschüttung bei gemeinnütziger Stiftung als nahestehende Person

Eine gemeinnützige Stiftung kann im Verhältnis zu einem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft eine nahestehende Person sein mit der Folge, dass auch Zuwendungen der Kapitalgesellschaft an die Stiftung eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) darstellen können, wenn diese einen Nutzen aus der Vermögensverlagerung zieht. Bei einer gemeinnützigen Stiftung liegt ein solcher Nutzen u. a. dann vor, wenn sie durch die Vermögensverlagerung in die Lage versetzt wird, ihrem Satzungszweck nachzugehen. Eine Veranlassung einer Spende durch das Gesellschaftsverhältnis kann allerdings nicht bereits dann angenommen werden, wenn sich ein Gesellschafter mit den Zielen der begünstigten Stiftung identifiziert. Andererseits kann eine vGA nicht bereits dann verneint werden, wenn durch eine Spende die Allgemeinheit in Form eines bestimmten Personenkreises gefördert wird.

Sachverhalt

Strittig waren Zuwendungen (Kunstgegenstände) einer GmbH an eine gemeinnützige Stiftung bei Identität von Stifter- und Gesellschafterkreis.

Gesellschafter einer GmbH waren die Eheleute B und C, die im Jahr 2009 als einzige Stifter die gemeinnützige A-Stiftung gründeten, deren Zweck in der Förderung von Kunst und Kultur bestand. Dieser Zweck sollte u.a. durch die Pflege der von den Eheleuten eingebrachten Kunstsammlung erfüllt werden, die als Dauerleihgabe an Galerien oder Museen überlassen wird. Sowohl B und C als auch die GmbH spendeten seit 2009 wertvolle Kunstwerke an die Stiftung. Die GmbH setzte die Sachspenden als abziehbare Aufwendungen nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG an.

Finanzamt und FG qualifizierten die Sachspenden als verdeckte Gewinnausschüttungen an die Eheleute B und C.

Entscheidung

Auch der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass die Spende aus im Gesellschaftsverhältnis liegenden Gründen geleistet wurde und damit als verdeckte Gewinnausschüttung von der GmbH an die Eheleute B und C zu qualifizieren ist.

Rechtliche Grundlagen

Nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG können Aufwendungen einer Kapitalgesellschaft zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i.S.d. §§ 52 bis 54 AO einkommensmindernd abziehbar sein. Diese Bestimmung gilt jedoch nur „vorbehaltlich“ des § 8 Abs. 3 KStG, woraus folgt, dass die erfassten Aufwendungen gleichzeitig verdeckte Gewinnausschüttungen i.S.d. § 8 Abs. 3 S.2 KStG sein können und somit das Einkommen der Kapitalgesellschaft nicht mindern dürfen.

Zuwendung an eine dem Gesellschafter nahestehende Person

Eine vGA kann auch dann entstehen, wenn die Zuwendung an eine dem Gesellschafter nahestehende Person erfolgt. Für die Annahme eines Näheverhältnisses reicht jede Beziehung zwischen dem Gesellschafter und dem Dritten, die den Schluss zulässt, sie habe die Vorteilszuwendung der Kapitalgesellschaft an den Dritten beeinflusst. Ein solches zu einer vGA führendes Näheverhältnis kann nach dem BFH auch zu einer gemeinnützigen Stiftung als Zuwendungsempfängerin bestehen – Stiftungen unterscheiden sich hier nicht von anderen gemeinnützigen Körperschaften.

Auch hänge ein Näheverhältnis nicht von einer Beteiligung oder Mitgliedschaft des Anteilseigners an der Stiftung oder dessen Einflussmöglichkeit auf deren Willensbildung ab.

Der BFH schränkt allerdings ein, dass ein Näheverhältnis bzw. eine Veranlassung einer

Spende durch das Gesellschaftsverhältnis nicht bereits dann angenommen werden kann, wenn sich ein Gesellschafter mit den Zielen des Begünstigten identifiziert. Andererseits könne eine vGA nicht bereits dann verneint werden, wenn durch eine Spende die Allgemeinheit in Form eines bestimmten Personenkreises gefördert wird.

Anhaltspunkte für ein im Streitfall vorliegendes Näheverhältnis

Der BFH teilt die Anhaltspunkte, die nach Ansicht des FG im Streitfall für ein Näheverhältnis und das Vorliegen einer vGA sprechen:

- Ein Näheverhältnis ist bei einer Stiftung nicht erst dann zu bejahen, wenn Zweck der Stiftung auch der Unterhalt und die Unterstützung der Gesellschafter-Geschäftsführer der zuwendenden Gesellschaft ist.
- B und C waren die einzigen Gründer der A-Stiftung.
- Zwar hat die Stiftung keine Verbandsstruktur, an der die Eheleute mitgliedschaftlich beteiligt sind, dennoch bestimmen sie mit drei weiteren Vorständen die Geschicke des Stiftungsvermögens. Trotz fehlender Stimmenmehrheit dürfte von gleichgerichteten Interessen der Mitglieder des Stiftungsvorstands auszugehen sein.
- Das Volumen der Spendenaktivitäten der Eheleute zu Gunsten der Stiftung hat die geltenden Höchstbeträge 2013 überschritten. Demnach liegt nach dem FG ein Näheverhältnis zwischen den Eheleuten B und C und der A-Stiftung maßgeblich aufgrund von Umständen vor, die ausschließlich in deren Person begründet sind.
- Einseitige Ausrichtung des Spendenverhaltens: Die GmbH hat überwiegend nur an die A-Stiftung gespendet, Spenden an andere gemeinnützige Organisationen hat sie nur in geringem Umfang getätigt.
- Den Eheleuten B und C als Gesellschaftern wurde durch die Zuwendung der GmbH an die A-Stiftung ein Vorteil in Form einer angestrebten Förderung verschafft, ohne dass sie dafür selbst Mittel hätten aufwenden müssen.

Vorteil für nahestehende Person genügt

Weiterhin bestätigt der BFH seine mit Urteil vom 18.12.1996, I R 139/94, geänderte Rechtsprechung, wonach ein mit der Spende einhergehender Vorteil beim Gesellschafter keine notwendige Voraussetzung für das Bestehen eines Näheverhältnisses ist. Stattdessen sei es ausreichend, wenn ein entsprechender Vorteil bei der nahestehenden Person eintritt, der aufgrund des Näheverhältnisses dem Gesellschafter zuzurechnen ist. Das sei bereits dann der Fall, wenn die nahestehende Person aus der Vermögensverlagerung einen Nutzen zieht, der u.a. in der Möglichkeit der Erfüllung des Satzungszweckes liegen kann. Im Streitfall habe die A-Stiftung als nahestehende Person der Eheleute B und C mit dem Eigentum an den gespendeten Kunstwerken einen tatsächlichen Vorteil erlangt.

Betroffene Normen

§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG, § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG

Streitjahr 2012

Vorinstanz

Finanzgericht Köln, Urteil vom 21.03.2018, 10 K 2146/16, EFG 2018, S. 1676

Fundstelle

BFH, Urteil vom 13.07.2021, [I R 16/18](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 18.12.1996, I R 139/94, BStBl. II 1997, S. 301

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie

oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.