

# Beschluss vom 22. Oktober 2014, I B 169/13

## vGA: Kapitalgesellschaft als nahestehende Person

BFH I. Senat

KStG § 8 Abs 3 S 2, BGB § 267 Abs 1, BGB § 268 Abs 3, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 11. September 2013, Az: 6 K 415/12

## Leitsätze

1. NV: Es ist höchstrichterlich geklärt, dass eine vGA an eine dem Gesellschafter nahestehende Kapitalgesellschaft nicht voraussetzt, dass der Gesellschafter in der vorteilsgewährenden oder der empfangenen Kapitalgesellschaft eine beherrschende Stellung innehat.
2. NV: Zum gesetzlichen Forderungsübergang gemäß § 268 Abs. 3 BGB.

## Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine GmbH, ist auf dem Gebiet des Wirtschaftsconsultings tätig. Alleingesellschafter und Geschäftsführer ist X. Dieser ist zugleich mit 50 % an der Y-GmbH beteiligt.
- 2 Im Herbst 2007 kam ein geschäftlicher Kontakt zur Firma Z zustande. Es ging hierbei um den Kauf eines Flugzeuges. Im Interesse der Klägerin, die die wirtschaftlich Berechtigte des Kaufvertrages sein sollte, überwies die Y-GmbH die auf Grund eines letters of intent vereinbarte Anzahlung an Z. Die Klägerin überwies dieselbe Summe kurze Zeit später an die Y-GmbH.
- 3 Diese erhielt im Zusammenhang mit dem Flugzeuggeschäft auch Zahlungen von X über 180.000 € und von einem Herrn A in Höhe von insgesamt 87.750 €.
- 4 Der Flugzeugkauf kam letztlich nicht zustande. Z erstattete die Anzahlung Ende 2008 an die Klägerin zurück. Diese zahlte im Hinblick auf die von der Y-GmbH empfangenen Zahlungen des A und des X Beträge von 97.883,37 € bzw. 10.000 € an diese Personen. In Höhe der Gesamtzahlungssumme von 107.883,37 € aktivierte die Klägerin in ihrer Bilanz eine Forderung gegen X.
- 5 Wegen der Unverzinslichkeit dieser Forderung berücksichtigte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) in den streitgegenständlichen Bescheiden verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA). Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das Niedersächsische Finanzgericht (FG) ging nach Erörterung der Streitsache in der mündlichen Verhandlung davon aus, dass der Klägerin eine Forderung nicht gegen X, sondern gegen die Y-GmbH zugestanden habe, weil sie als "Dritte" die Rückzahlungsverpflichtungen der Y-GmbH gegenüber X und A durch unmittelbare Zahlung an diese Personen abgelöst habe. Die Forderungen von X und A seien nach § 268 Abs. 3 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) auf die Klägerin übergegangen. Die Y-GmbH sei als eine dem X nahestehende Person zu bewerten. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter wäre nicht bereit gewesen, der Y-GmbH zinslos Kapital zu überlassen. Der Zinsverzicht der Klägerin sei daher gesellschaftsrechtlich motiviert gewesen.
- 6 Die Revision gegen sein Urteil vom 12. September 2013 6 K 415/12 ließ das FG nicht zu. Dagegen wendet sich die Klägerin mit ihrer Beschwerde.

## Entscheidungsgründe

II. Die Beschwerde ist unzulässig und durch Beschluss zu verwerfen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzaerichtsordnung

- 7 --FGO--). Die Klägerin hat die geltend gemachten Revisionszulassungsgründe nicht in einer den gesetzlichen Anforderungen (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO) genügenden Form dargelegt.
- 8 1. Dass der Beantwortung folgender, von der Klägerin aufgeworfener Fragen rechtsgrundsätzliche Bedeutung zukommt, wird in der Beschwerdebegründung nicht substantiiert aufgezeigt:
- 9 "Kann die Verauslagung von Kosten außerhalb des Zwangsvollstreckungsverfahrens zur Folge haben, dass die Forderung nach § 268 Abs. 3 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuches auf den Verauslagenden übergehen und kann dies einen Fall der verdeckten Gewinnausschüttung aufgrund der Zinslosigkeit darstellen?"
- 10 "Handelt es sich im Regelfall um nahestehende Personen auch bei solchen juristische(n) Personen, an denen der Gesellschafter mangels Mehrheitsbeteiligung keine beherrschende Stellung besitzt? Sind in diesem Zusammenhang die Regeln des § 1 Abs. 2 Nr. 1 AStG auf den Begriff der nahestehenden Person in § 8 Abs. 3 S. 5 KStG übertragbar?"
- 11 a) Zur ersten Frage fehlt eine substantiierte Darstellung, ob sich die rechtliche Problematik des gesetzlichen Forderungsübergangs gemäß § 268 Abs. 3 Satz 1 BGB im Streitfall überhaupt stellt (sog. Entscheidungserheblichkeit oder Klärungsfähigkeit, vgl. dazu z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs vom 22. Oktober 2003 III B 14/03, BFH/NV 2004, 224; vom 18. März 2005 IX B 193/04, BFH/NV 2005, 1342; vom 5. Dezember 2007 VIII B 79/07, BFH/NV 2008, 732; vom 15. Oktober 2008 II B 74/08, BFH/NV 2009, 125; Senatsbeschluss vom 2. April 2014 I B 130/13, BFH/NV 2014, 1085, m.w.N.). Denn selbst wenn die gesetzlichen Voraussetzungen der Legalzession nicht vorliegen, wofür vieles spricht, so drängt sich doch die naheliegende, von der Klägerin aber unerörtert gebliebene Frage auf, ob sie nicht auf andere Weise eine Forderung gegen die Y-GmbH erworben haben könnte. Wenn ein Dritter (hier: die Klägerin) die Schuld eines anderen (hier: die Y-GmbH als Schuldnerin) durch Zahlung an den Gläubiger (hier: die Herren X und A) i.S. des § 267 Abs. 1 BGB begleicht, geht die Forderung zwar nicht kraft Gesetzes auf den Dritten über. Der Schuldner kann diesem aber aus vielfältigen Gründen regresspflichtig sein. So kommen neben Bereicherungsansprüchen gemäß §§ 812 ff. BGB und solchen aus Geschäftsführung ohne Auftrag insbesondere auch Ansprüche aus einem Auftragsverhältnis in Betracht (dazu z.B. Kerwer in jurisPK-BGB, 7. Aufl., § 267 Rz 10). Im Streitfall könnten Regressansprüche in Betracht kommen, weil die Y-GmbH offenbar "im Auftrag" der noch nicht ins Handelsregister eingetragenen Klägerin in das geplante Kaufgeschäft eingebunden worden war.
- 12 Der Senat kann dem Vorbringen der Klägerin ferner nicht entnehmen, weshalb die Beantwortung der Frage nach dem Forderungsübergang gemäß § 268 Abs. 3 Satz 1 BGB außerhalb des Zwangsvollstreckungsverfahrens zu Zweifeln Anlass geben sollte (sog. Klärungsbedürftigkeit, vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 12. März 2014 I B 167/13, BFH/NV 2014, 1092, m.w.N.). In welchen Fällen es bei Drittleistungen --in Abweichung von der Regel des § 267 BGB-- zu Legalzessionen kommt, kann den einzelnen Gesetzesbestimmungen und überblickartig der einschlägigen Kommentarliteratur entnommen werden (vgl. z.B. Kerwer in jurisPK-BGB, a.a.O., § 268 Rz 9; Artz in Erman, BGB, 14. Aufl., § 268 Rz 3). Dass es zur Frage des Anwendungsbereichs des § 268 Abs. 3 Satz 1 BGB überhaupt einen Streit gibt, vermag der Senat nicht zu erkennen. Im Kern rügt die Klägerin, dass dem FG schlicht ein Rechtsfehler unterlaufen ist, als es § 268 Abs. 3 Satz 1 BGB angewandt hat. Dieser rechtfertigt es für sich genommen aber nicht, die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Sache zuzulassen (Gräber/ Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 24 und 25).
- 13 b) Hinsichtlich der zweiten Frage wird die Klärungsbedürftigkeit nicht herausgearbeitet (zu den Darlegungsanforderungen insoweit vgl. z.B. Senatsbeschluss in BFH/NV 2014, 1092, m.w.N.). Es fehlt die Auseinandersetzung mit der bereits vorhandenen Rechtsprechung und Literatur zu diesem Problem. So ist durch die höchstrichterliche Rechtsprechung in rechtsgrundsätzlicher Weise bereits geklärt worden, dass eine vGA an eine dem Gesellschafter nahestehende Kapitalgesellschaft nicht voraussetzt, dass der Gesellschafter in der vorteilsgewährenden oder der empfangenden Kapitalgesellschaft eine beherrschende Stellung innehat (Senatsurteil vom 8. Oktober 2008 I R 61/07, BFHE 223, 131, BStBl II 2011, 62). Einen neuerlichen Klärungsbedarf zeigt die Klägerin nicht auf.
- 14 2. Abweichungen von anderen Gerichtsentscheidungen, die zur Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO führen, hat die Klägerin nicht in schlüssiger Weise dargetan.
- 15 a) Für eine Zulassung der Revision wegen Divergenz (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) ist es insbesondere erforderlich, einen abstrakten tragenden Rechtssatz des angefochtenen FG-Urteils sowie einen tragenden abstrakten Rechtssatz einer genau bezeichneten divergierenden Entscheidung herauszuarbeiten und so gegenüberzustellen, dass die behauptete Abweichung erkennbar wird. Ferner ist darzulegen, dass die

Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsbeschluss vom 25. September 2012 I B 189/11, BFH/NV 2013, 92, m.w.N.).

- 16** b) Soweit eine Divergenz zum Urteil des FG Nürnberg vom 20. November 2009 VII 141/2006 (Entscheidungen der Finanzgerichte 2010, 641) gerügt wird, geht die Beschwerdebegründung auf die Vergleichbarkeit der Sachverhalte nicht ein. Im Streitfall war X an der leistungsempfangenden Y-GmbH hälftig beteiligt. Demgegenüber lagen der vermeintlichen Divergenzentscheidung Leistungen zwischen Kapitalgesellschaften zugrunde, an denen jeweils eine bestimmte natürliche Person als alleiniger Gesellschafter beteiligt war. Folglich hat sich dem FG Nürnberg die Rechtsfrage, ob eine bloß hälftige Beteiligung an der leistungsempfangenden Kapitalgesellschaft zur Annahme eines Näheverhältnisses und damit einer vGA genügt, gar nicht gestellt.
- 17** Im Hinblick auf die vermeintliche Divergenzentscheidung des Senats vom 3. Februar 1971 I R 51/66 (BFHE 101, 501, BStBl II 1971, 408) fehlt es an der Herausarbeitung und Gegenüberstellung abstrakter Rechtssätze. Einen abstrakten Rechtssatz des Inhalts, dass eine Körperschaft nur dann eine nahestehende Person ist, wenn an der leistenden und der empfangenden Gesellschaft mittelbar oder unmittelbar die gleichen Gesellschafter beteiligt sind, ist dem Senatsurteil in BFHE 101, 501, BStBl II 1971, 408 im Übrigen nicht zu entnehmen. Der Senat hatte damals zwar einen Sachverhalt zu beurteilen, in dem dieselben natürlichen Personen an der leistenden und der empfangenden Kapitalgesellschaft beteiligt waren. Den abstrakten Rechtssatz, dass allein eine solche Beteiligungsstruktur die Voraussetzungen erfüllt, um in rechtlicher Hinsicht von einem Nahestehen ausgehen zu können, hat der Senat indes nicht aufgestellt.
- 18** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 1 i.V.m. § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)