Urteil vom 22. Oktober 2015, IV R 7/13

VGA durch überhöhte Geschäftsführervergütungen an den Kommanditisten der Mutter-KG nahestehende Personen

BFH IV. Senat

EStG § 15, EStG § 20 Abs 1 Nr 1 S 2, EStG § 20 Abs 3, EStG § 25 Abs 1, KStG § 8 Abs 3 S 2, EStG § 15, EStG § 20 Abs 1 Nr 1 S 2, EStG § 20 Abs 3, EStG § 25 Abs 1, KStG § 8 Abs 3 S 2, AO § 15, FGO § 120 Abs 3 Nr 1, GmbHG § 52 Abs 1, AktG § 93, AktG § 112, AktG § 116

vorgehend FG Münster, 10. Dezember 2012, Az: 13 K 125/09 F

Leitsätze

Die Annahme einer vGA kann nicht dadurch ausgeschlossen werden, dass die Festlegung der überhöhten Geschäftsführervergütungen bei der Tochter-GmbH einer KG der Zustimmung eines gesellschaftsvertraglich errichteten und jederzeit auflösbaren Beirats bedarf .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 11. Dezember 2012 13 K 125/09 F wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine GmbH & Co. KG. Unternehmensgegenstand ist der An- und Verkauf von Grundstücken sowie die Verwaltung eigener und fremder Grundstücke und alle damit im Zusammenhang stehenden Rechtsgeschäfte. Komplementärin der Klägerin ist die nicht am Kapital beteiligte X-GmbH (Komplementär-GmbH). Geschäftsführer der Komplementär-GmbH sind A, G und K. Diese waren bis zum Jahr 1994 auch die Kommanditisten der Klägerin. Im Jahr 1994 übertrugen sie die Kommanditanteile auf ihre Kinder A1 und A2 in Höhe von je 1/6, G1, G2 und G3 in Höhe von je 1/9 und K1 in Höhe von 1/3.

2 Die Klägerin war in den Streitjahren 1999 bis 2002 zu 100 v.H. Anteilseignerin der R-GmbH, die im Jahr 2002 in S-GmbH und im Jahr 2004 in T-GmbH umfirmiert wurde. Gegenstand der R-GmbH war insbesondere die Fertigung von ...konstruktionen. Die R-GmbH war im Jahr 1984 von A, G und K gegründet worden. Diese traten ihre Anteile im Jahr 1994 an die Klägerin ab. Der bis dahin geltende Gesellschaftsvertrag wurde durch den Gesellschaftsvertrag vom ... 1994 ersetzt. Dieser enthielt in § 6 eine Regelung zur Bestellung eines "Beirats", die auszugsweise lautete:

3 "(1) Die Gesellschaft hat einen Beirat. Er besteht aus drei Mitgliedern.
(2) Der Beirat berät die Geschäftsführung. (...)
Der Beirat kann der Geschäftsführung konkrete und generelle Weisungen erteilen. Dieses Weisungsrecht verdrängt das gesetzliche Weisungsrecht der Gesellschafterversammlung nicht. Soweit die Gesellschafterversammlung ihr Weisungsrecht ausübt, verdrängt dies etwa ihr entgegenstehende Weisungen des Beirates.
Ausschließlich der Beirat ist zuständig für die Verhandlung, den Abschluß, die Änderung und Auflösung der Dienstverträge der Geschäftsführer.
(3) Die Mitglieder des Beirates werden von der Gesellschafterversammlung gewählt. Eine Abwahl erfolgt durch Gesellschafterbeschluß.
...
(8) (...) Die Beschlüsse und Verhandlungen des Beirates sind schriftlich niederzulegen und aufzubewahren. Die

Niederschrift ist vom Vorsitzenden des Beirates zu unterschreiben.
...
(12) § 52 Abs. 1 GmbH-Gesetz findet auf den Beirat keine Anwendung."

4 Im Jahr 1994 wählte die Gesellschafterversammlung drei nicht zu den Mitgliedern der Familien gehörende Personen als Beiratsmitglieder. Mit notarieller Urkunde vom ... 2001 wurde u.a. § 6 Abs. 2 Unterabs. 3 (Beirat) des Gesellschaftsvertrages geändert. Dieser lautete nunmehr:

5 "Ausschließlich der Beirat ist zuständig für die Verhandlung, den Abschluß, die Änderung und Auflösung der Dienstverträge der Geschäftsführer, soweit diese zu den Gründungsgesellschaftern gehören (A, G, K) oder aber Familienangehörige sind i.S.d. § 15 AO der Gründungsgesellschafter.
Der Beirat ist berechtigt, die Verhandlung, den Abschluß, die Änderung und Auflösung der Dienstverträge in ausschließlicher Zuständigkeit an sich zu ziehen, soweit der Beirat dieses einstimmig verlangt."

6 Die Geschäftsführer der R-GmbH waren seit ihrer Gründung A, G und K. Die im Jahr 1984 abgeschlossenen Anstellungsverträge von A, G und K wurden durch Geschäftsführungsverträge vom ... 1991 ersetzt. In den Verträgen vom ... 1991 war u.a. eine nicht vom Gewinn abhängige monatliche Vergütung von brutto 16.000 DM vereinbart. Ab dem ... 1997 wurden die an die Geschäftsführer der R-GmbH monatlich ausgezahlten Bezüge auf brutto 36.000 DM erhöht. Eine im Jahr 2001 von der Geschäftsführung der R-GmbH beantragte Erhöhung der Bezüge um 3 bis 5 v.H. wurde von dem Beirat abgelehnt. Im Jahr 2002 wurden die Geschäftsführerbezüge um 3 v.H. erhöht. In den Streitjahren erhielten die Geschäftsführer der R-GmbH folgende Gesamtbezüge:

Geschäftsführer	1999	2000	2001	2002
A	642.679 DM	622.506 DM	654.103 DM	319.585 €
G	644.447 DM	624.040 DM	655.637 DM	320.369 €
K	640.068 DM	611.868 DM	652.276 DM	320.103 €

7 Nachdem die Klägerin ihre Feststellungserklärungen für die Jahre 1999 bis 2002 eingereicht hatte, erließ der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) jeweils erklärungsgemäße Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen.

8 Im Anschluss an eine Außenprüfung bei der Klägerin für die Jahre 1999 bis 2002 führte der Prüfer zu den Geschäftsführerbezügen aus: Den Geschäftsführern seien im Prüfungszeitraum weit über der Angemessenheitsgrenze liegende Gehälter gezahlt worden. Als noch angemessen gelte je Geschäftsführer das 2,6-fache des durchschnittlichen Jahresgehalts der Prokuristen. Die übersteigenden Beträge seien als verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) an die Klägerin als Gesellschafterin, deren Kommanditisten die Kinder der Geschäftsführer der R-GmbH seien, zu behandeln und würden den steuerlichen Gewinn der Klägerin in den Jahren 1999 bis 2002 wie folgt erhöhen:

	1999	2000	2001	2002
A				
vGA	158.442 DM	123.579 DM	62.895 DM	24.150 €
anrechenbare Körperschaftsteuer	67.904 DM	52.962 DM		
Summe	226.346 DM	176.541 DM		
Halbeinkünfte			31.447 DM	12.075 €
G				
vGA	160.210 DM	125.113 DM	64.429 DM	24.934 €

anrechenbare Körperschaftsteuer	68.661 DM	53.620 DM		
Summe	228.871 DM	178.733 DM		
Halbeinkünfte			32.214 DM	12.467 €
K				
vGA	155.831 DM	112.941 DM	61.068 DM	24.668 €
anrechenbare Körperschaftsteuer	66.785 DM	48.403 DM		
Summe	222.616 DM	161.344 DM		
Halbeinkünfte			30.534 DM	12.334 €
Summen	677.833 DM	516.618 DM	94.195 DM	36.876 €

9 Das FA erließ nach Maßgabe der Prüfungsfeststellungen am ... 2005 geänderte Feststellungsbescheide für die Jahre 1999 bis 2002.

10 Die Einsprüche blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2013, 516 veröffentlichtem Urteil als unbegründet ab. Die von der R-GmbH an A, G und K gezahlten Geschäftsführervergütungen (Gesamtausstattungen) seien am Maßstab eines externen Fremdvergleichs teilweise unangemessen. Der unangemessene Teil der Vergütungen führe bei der R-GmbH zu Vermögensminderungen, die gesellschaftsrechtlich veranlasst seien. Aus Sicht der Klägerin liege ein ihr aus gesellschaftsrechtlichen Gründen zugewandter Vermögensvorteil vor, der zu Betriebseinnahmen der Klägerin (§ 20 Abs. 3, § 15 des Einkommensteuergesetzes --EStG--) führe, da die Gesellschaftsanteile an der R-GmbH zu ihrem Gesellschaftsbetriebsvermögen gehörten. Da die Geschäftsführer der R-GmbH den Kommanditisten der Klägerin nahestehende Personen seien, liege eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis vor. Die "Zwischenschaltung" des Beirats bei der R-GmbH stehe der Annahme einer vGA nicht entgegen. Anders als der Aufsichtsrat einer AG sei der Beirat bei einer GmbH nicht gesetzlich vorgeschrieben und könne jederzeit durch die Gesellschafterversammlung abgeschafft werden.

11 Mit ihrer Revision rügt die Klägerin die Verletzung von Verfahrensrecht und materiellem Recht. Die Kommanditisten seien zum Verfahren notwendig beizuladen gewesen. Darüber hinaus lägen die Voraussetzungen einer vGA nicht vor. Der Beirat sei den Interessen der Klägerin gegenüber ein wirksames Gegengewicht. Die vermeintlichen vGA seien zudem als Sonderbetriebseinnahmen der Kommanditisten nicht der Klägerin zuzurechnen. Ferner habe die R-GmbH die angeblich überhöhten Geschäftsführergehälter ihrer mittelbar beteiligten Gesellschafterin, der Komplementär-GmbH, zugewendet und nicht den Kommanditisten. Diesen könnten keine vGA als Einnahmen zugerechnet werden, weil ihnen nicht nachgewiesen werden könne, dass sie von der Begünstigung der ihnen nahestehenden Personen Kenntnis gehabt hätten.

12 Die Klägerin beantragt,
das Urteil des FG und die Einspruchsentscheidung vom ... 2008 aufzuheben und die Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 1999 bis 2002, jeweils vom ... 2005, mit der Maßgabe zu ändern, dass der jeweils festgestellte Gewinn um die bestrittenen vGA gemindert wird.

13 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

14 Die zulässige Revision ist unbegründet und deshalb gemäß § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Das FA hat den von der Klägerin erklärten Gewinn der Streitjahre zu Recht um vGA in Form der unangemessenen Anteile der von der R-GmbH an A, G und K gezahlten Geschäftsführervergütungen erhöht.

15 1. Die Revision ist zulässig.

16 Dem steht nicht entgegen, dass die Klägerin in ihrem mit Schriftsatz vom 17. April 2013 vorgetragenen Revisionsantrag lediglich beantragt, das Urteil des FG aufzuheben, ohne die Aufhebung der Einspruchsentscheidung und die Änderung der Gewinnfeststellungsbescheide für die Streitjahre vom ... 2005 ausdrücklich zu erwähnen.

17 Nach § 120 Abs. 3 Nr. 1 FGO muss die Revisionsbegründung die Erklärung enthalten, inwieweit das Urteil angefochten und dessen Aufhebung beantragt wird (Revisionsanträge). Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung kann auf einen förmlichen Revisionsantrag sogar ganz verzichtet werden, wenn sich aus der Revisionsbegründung das Prozessbegehren des Revisionsklägers unzweifelhaft ergibt (vgl. z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 17. Juli 2013 X R 31/12, BFHE 242, 209, BStBl II 2013, 1015, Rz 20, m.w.N.). Im Streitfall geht aus der Revisionsbegründung das Prozessbegehren der Klägerin, in den Streitjahren den festgestellten Gewinn um die jeweiligen vGA zu vermindern, deutlich hervor.

18 2. Die Revision ist unbegründet.

19 a) Zutreffend hat das FG davon abgesehen, die Kommanditisten der Klägerin nach § 60 Abs. 3 FGO notwendig beizuladen.

20 aa) Nach § 60 Abs. 3 Satz 1 FGO sind Dritte beizuladen (notwendige Beiladung), wenn sie an dem streitigen Rechtsverhältnis derart beteiligt sind, dass die Entscheidung auch ihnen gegenüber nur einheitlich ergehen kann. Dies gilt nicht für Mitberechtigte, die nach § 48 FGO nicht klagebefugt sind (§ 60 Abs. 3 Satz 2 FGO).

21 bb) Angefochten ist im vorliegenden Klage- und Revisionsverfahren nur die im Gewinnfeststellungsbescheid festzustellende Gesamthöhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Klägerin, nicht aber deren Verteilung auf die Kommanditisten. Davon ausgehend sind die Kommanditisten im Streitfall nicht gemäß § 48 FGO klagebefugt. Da sich die Beteiligung an der R-GmbH im Gesamthandsvermögen der Klägerin befand, erhöhen die vGA den von der Gesamthand erzielten Gewinn aus Gewerbebetrieb und stellen keine Sonderbetriebseinnahmen der Kommanditisten dar. Die Gewinnverteilung auf die Mitunternehmer war vor dem FG nicht streitig und ist daher mit den Gewinnfeststellungsbescheiden für die Streitjahre vom ... 2005 bestandskräftig festgestellt worden.

22 b) Das FG hat zu Recht entschieden, dass die unangemessenen Teile der von der R-GmbH an A, G und K gezahlten Geschäftsführervergütungen als vGA der R-GmbH Betriebseinnahmen der Klägerin darstellen, die deren Einkünfte aus Gewerbebetrieb erhöhen (§ 15 i.V.m. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2, Abs. 3 EStG).

23 aa) Eine vGA i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG liegt vor, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung einen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung ihren Anlass im Gesellschaftsverhältnis hat.

24 (1) Im Rahmen des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG ist die vGA beim Gesellschafter zu erfassen, wenn ihm der Vermögensvorteil zufließt. Eine gesellschaftliche Veranlassung ist gegeben, wenn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer diesen Vorteil unter sonst gleichen Umständen einem Nichtgesellschafter nicht zugewendet hätte (BFH-Urteil vom 9. Dezember 2009 X R 52/06, BFH/NV 2010, 1246, m.w.N.).

25 (2) Eine vGA kann auch ohne tatsächlichen Zufluss beim Gesellschafter gegeben sein, wenn der Vorteil dem Gesellschafter mittelbar in der Weise zugewendet wird, dass eine ihm nahestehende Person, wozu insbesondere Angehörige i.S. des § 15 der Abgabenordnung (AO) gehören, aus der Vermögensverlagerung Nutzen zieht. Das "Nahestehen" in diesem Sinne kann familienrechtlicher, gesellschaftsrechtlicher, schuldrechtlicher oder auch rein tatsächlicher Art sein. Die Zuwendung eines Vermögensvorteils an eine nahestehende Person ist unabhängig davon als vGA zu beurteilen, ob auch der Gesellschafter selbst ein vermögenswertes Interesse an dieser Zuwendung hat. Dies gilt sowohl für die vGA i.S. von § 8 Abs. 3 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes --KStG-- (BFH-Urteil vom 18. Dezember 1996 I R 139/94, BFHE 182, 184, BStBl II 1997, 301, unter II.A.1.b der Gründe) als auch für die vGA i.S. von § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG (z.B. BFH-Urteile vom 25. Mai 2004 VIII R 4/01, BFHE 207, 103; vom 22. Februar 2005 VIII R 24/03, BFH/NV 2005, 1266). Allerdings gilt dies uneingeschränkt nur für den Fall, dass andere Ursachen für die Zuwendung als das Nahestehen des Empfängers zu einem Gesellschafter auszuschließen sind. Nur in diesem Falle spricht der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass die nahestehende Person den Vorteil ohne ihre Beziehung zum Gesellschafter nicht erhalten hätte (BFH-Urteil vom 19. Juni 2007 VIII R 34/06, BFH/NV 2007, 2291).

26 (3) Diese Voraussetzungen können auch Leistungen erfüllen, die eine Kapitalgesellschaft an einen Gesellschafter ihres eigenen Gesellschafters (mittelbarer Gesellschafter) erbringt (vgl. BFH-Urteile vom 22. Februar 1989 I R 9/85,

BFHE 156, 428, BStBl II 1989, 631; vom 23. Oktober 1985 I R 247/81, BFHE 145, 165, BStBl II 1986, 195; Lang in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Kommentar zum KStG und EStG, § 8 Abs. 3 KStG Teil C Rz 30).

27 bb) Ausgehend von diesen Grundsätzen hat das FG zu Recht angenommen, dass der Klägerin und mithin ihren Kommanditisten über die Zahlung der überhöhten Geschäftsführervergütungen an die Väter der Kommanditisten durch die R-GmbH ein Vermögensvorteil zugewendet worden ist. Die Leistung der überhöhten Vergütungen an die Väter A, G und K als Verwandte gerader Linie (Angehörige i.S. des § 15 Abs. 1 Nr. 3 AO) der Kommanditisten war durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst.

28 (1) Das FG ist zutreffend zu dem Ergebnis gelangt, dass andere Ursachen für die Zuwendungen als das Nahestehen von A, G und K als Väter zu den Kommanditisten nicht erkennbar sind. Es ist davon ausgegangen, dass mittelbare Gesellschafter der R-GmbH die Kommanditisten der Klägerin, die Kinder von A, G und K, waren. Aufgrund der jeweiligen familiären Beziehung i.S. des § 15 Abs. 1 Nr. 3 AO zwischen den Kommanditisten der Klägerin und den Geschäftsführern der R-GmbH bestand in den Streitjahren ein für die Annahme einer vGA ausreichendes Näheverhältnis. Nach der Auffassung des FG beherrschte die Gruppe der Kommanditisten im Streitfall die R-GmbH, da sie gleichgerichtete Interessen im Zusammenhang mit den zugunsten von A, G und K zeit- und inhaltsgleich abgeschlossenen Vereinbarungen verfolgten und die jeweiligen Leistungen den ihnen nahestehenden Personen --A, G und K-- unterschiedslos zukam.

29 Diese Annahmen des FG beruhen auf einer einzelfallbezogenen Sachverhaltswürdigung, die im Revisionsverfahren nur daraufhin überprüft werden kann, ob sie entweder in verfahrensfehlerhafter Weise zustande gekommen ist oder gegen Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze verstößt (vgl. BFH-Urteil vom 28. November 2001 I R 44/00, BFH/NV 2002, 543; BFH-Beschluss vom 29. Juli 2009 I B 12/09, BFH/NV 2010, 66). Beides ist nicht der Fall. Auch macht die Klägerin nicht geltend, dass die Würdigung des FG insoweit Denkgesetzen oder Erfahrungssätzen widerspräche oder verfahrensfehlerhaft zustande gekommen sei.

30 (2) Soweit die Klägerin vorbringt, den Kommanditisten könne keine vGA als Einnahme zugerechnet werden, weil diesen nicht nachgewiesen werden könne, dass sie von der Begünstigung der ihnen nahestehenden Personen Kenntnis gehabt hätten, widerspricht dies dem vom FG festgestellten Sachverhalt. Ausweislich des von allen Kommanditisten unterschriebenen Protokolls zur Gesellschafterversammlung vom ... 1996 wurde von ihnen einstimmig beschlossen, die Geschäftsführergehälter ab dem ... 1997 auf 36.000 DM zu erhöhen und die Tantieme ab dem Jahr 1998 auf 163.800 DM zu begrenzen. Auch nach dem Protokoll der Gesellschafterversammlung vom ... 2002 wurden die sechs anwesenden Gesellschafter davon unterrichtet, dass das Geschäftsführergehalt um 3 v.H. erhöht werde.

31 (3) Auch dem Einwand der Klägerin, die überhöhten Geschäftsführergehälter seien der Komplementär-GmbH zuzurechnen, ist nicht zu folgen, weil diese nicht Gesellschafterin der R-GmbH war. Alleingesellschafterin der R-GmbH war vielmehr die Klägerin.

32 (4) Dem FG ist im Ergebnis auch darin beizupflichten, dass die Errichtung eines Beirats bei der R-GmbH der Annahme einer vGA nicht entgegensteht.

33 (a) Für die am ... 1996 durch die Gesellschafterversammlung beschlossene Vergütungserhöhung ergibt sich dies bereits aus dem Umstand, dass eine Beteiligung des Beirats entgegen § 6 des Gesellschaftsvertrages nicht ersichtlich ist. Auch ein Beschluss des Beirats, der gemäß § 6 Abs. 8 des Gesellschaftsvertrages schriftlich niederzulegen und aufzubewahren ist, wurde vom FG nicht festgestellt. Danach lagen die am ... 1996 beschlossenen Vergütungserhöhungen allein im beherrschenden Einflussbereich der Gruppe der Kommanditisten und der Geschäftsführer der Komplementär-GmbH.

34 (b) Auch die am ... 2002 durch den Beirat beschlossene Vergütungserhöhung unterlag dem beherrschenden Einfluss der Gruppe der Kommanditisten auf die R-GmbH. Die Gruppe der Kommanditisten war in der Lage, die Vergütungserhöhung abzuändern oder aufzuheben. Der statuarisch [1] errichtete Beirat stellte kein hinreichendes Gegengewicht zu den die R-GmbH gemeinsam beherrschenden Familienstämmen A, G und K dar. Er kann nicht mit dem Aufsichtsrat einer AG, der gemäß § 112 des Aktiengesetzes (AktG) eine AG bei Rechtsgeschäften mit ihren Vorstandsmitgliedern vertritt und dadurch die Wahrung der Interessen der AG eher als bei Verträgen zwischen einer GmbH und ihren beherrschenden Gesellschaftern gewährleistet, gleichgesetzt werden. Denn auch mit einem Beirat weist eine GmbH im Vergleich zu einer AG mit Aufsichtsrat wesentliche Strukturverschiedenheiten im Hinblick auf die Regelung der Rechtsbeziehungen der Organe auf. Anders als beim Aufsichtsrat einer AG beruht die Bildung oder Abschaffung eines Beirats lediglich auf der Entscheidung der Gesellschafter der GmbH. Die Gestaltungsfreiheit im

GmbH-Recht ermöglicht die Errichtung von Beiräten als fakultative Gremien. Die Gesellschafterversammlung der GmbH kann eine Regelung zum Beirat durch Satzungsbestimmung jederzeit einführen, abändern und aufheben. Sie kann die Mitglieder des Beirats ohne Einhaltung von Fristen abberufen und den Beirat auflösen. Da nach § 6 Abs. 12 des Gesellschaftsvertrages § 52 Abs. 1 des Gesetzes betreffend Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) nicht anwendbar ist, haften darüber hinaus die Mitglieder des Beirats --anders als die Mitglieder des Aufsichtsrats einer AG-- nicht entsprechend §§ 116, 93 AktG gegenüber der R-GmbH. Die Besetzung des Beirats der R-GmbH mit familien- und gesellschaftsfremden Personen verhindert im Streitfall nicht, dass die vertragliche Vergütungsgestaltung zwischen der R-GmbH und ihren Geschäftsführern, die den Kommanditisten der Klägerin nahestehen, einseitig an den Interessen der beherrschenden Gruppe der Kommanditisten und nicht auf einen gerechten Ausgleich der beiderseitigen Interessen ausgerichtet ist. Auf die von der Klägerin hervorgehobene Frage, wie bei einem mit den Rechten eines Aufsichtsrats ausgestatteten Beirat zu entscheiden ist, kommt es hier nicht an.

35 cc) Die Höhe der vGA ist zwischen den Beteiligten nicht im Streit. Der Senat sieht deshalb insoweit von weiteren Ausführungen ab.

36 c) Schließlich ist das FG zu Recht davon ausgegangen, dem Umstand, dass in dem Bericht über die Außenprüfung für die Jahre 1994 bis 1998 bei der R-GmbH keine Feststellungen zu vGA enthalten sind, obwohl zum Teil noch höhere Gehälter gezahlt worden seien, sei keine dem Ansatz von vGA entgegenstehende Bindung des FA für die Streitjahre zu entnehmen. Denn nach dem Grundsatz der Abschnittsbesteuerung (§ 25 Abs. 1 EStG) hat das FA in jedem Veranlagungszeitraum die einschlägigen Besteuerungsgrundlagen erneut zu prüfen und rechtlich zu würdigen (BFH-Urteil vom 21. August 2012 VIII R 11/11, BFHE 239, 195, BStBl II 2013, 117, Rz 42). Dieser Grundsatz schließt daher die Bildung eines Vertrauenstatbestands aus, der über die im Steuerbescheid für ein Veranlagungsjahr zugrunde gelegte Entscheidung hinausgeht (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 28. Juni 1993 1 BvR 1346/89, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 1993, 544; BFH-Urteil vom 14. Oktober 2009 X R 37/07, BFH/NV 2010, 406). Somit konnte eine Bindung des FA für die Streitjahre an eine etwaige Auffassung der Außenprüfung für die Jahre 1994 bis 1998 nicht entstehen.

37 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Fußnoten

[1] Hinweis des Dokumentars: sic

Quelle: www.bundesfinanzhof.de