

Beschluss vom 22. April 2015, IV B 76/14

Zuordnung eines Angehörigen-Darlehens zum Betriebsvermögen oder zum Privatvermögen des Betriebsinhabers - Kein bilanzieller Ausweis eines dem Privatvermögen des Betriebsinhabers zuzuordnenden Darlehens als (Fremd-)Verbindlichkeit

BFH IV. Senat

EStG § 4 Abs 1, EStG § 5, EStG § 6 Abs 1 Nr 3, EStG VZ 2006 , EStG § 12 Nr 1, EStG § 4 Abs 4

vorgehend FG Münster, 10. July 2014, Az: 8 K 586/12 E

Leitsätze

1. NV: Das einem Betriebsinhaber von einem Angehörigen gewährte Darlehen, das zwar zivilrechtlich, aber unter Heranziehung des Fremdvergleichs steuerrechtlich nicht anzuerkennen ist, ist nicht dem Betriebsvermögen, sondern dem Privatvermögen des Betriebsinhabers zuzuordnen .
2. NV: Wird die Darlehensvaluta dem betrieblichen Konto gutgeschrieben, ist diese in der Bilanz als Einlage zu erfassen. Der bilanzielle Ausweis eines zivilrechtlich wirksam vereinbarten, aber dem Privatvermögen des Betriebsinhabers zuzuordnenden Darlehens als (Fremd-)Verbindlichkeit ist ausgeschlossen .

Tenor

Die Beschwerde des Beklagten wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 11. Juli 2014 8 K 586/12 E wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg.
- 2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) zuzulassen. Dieser Zulassungsgrund ist nur gegeben, wenn die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im Allgemeininteresse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. Daran fehlt es.
- 3 Die vom Beklagten und Beschwerdeführer (Finanzamt --FA--) für grundsätzlich bedeutsam gehaltene Frage, "ob ... aus der steuerlichen Nichtanerkennung des Darlehensvertrages die Nichtbilanzierung des Darlehens" folgt bzw. "ob die steuerliche Nichtanerkennung einer Darlehensvereinbarung zwischen Angehörigen stets dazu führt, dass das vom Darlehensnehmer unstreitig zu betrieblichen Zwecken verwendete Darlehen bei ihm im Falle der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich nicht zu bilanzieren ist", ist in einem etwaigen Revisionsverfahren schon nicht klärungsfähig. Denn die Frage, ob und ggf. wie ein steuerlich nicht anzuerkennendes Darlehen zu bilanzieren ist, wenn die Darlehensvaluta für betriebliche Zwecke verwendet wurde, stellt sich im Streitfall nicht, da nicht ersichtlich ist, dass die Beantwortung der Frage im Streitjahr zu Gewinnauswirkungen führen könnte.
- 4 Abgesehen davon ist die Frage auch nicht klärungsbedürftig. Das einem Betriebsinhaber von einem Angehörigen gewährte Darlehen, das zwar zivilrechtlich, aber unter Heranziehung des Fremdvergleichs steuerrechtlich nicht anzuerkennen ist, ist nicht dem Betriebsvermögen, sondern dem Privatvermögen des Betriebsinhabers zuzuordnen. Daraus folgt nicht nur, dass die Zinsen nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, sondern auch, dass die Darlehensvaluta selbst dem Privatvermögen des Betriebsinhabers zuzuordnen ist. Wenn und soweit die Darlehensvaluta, wie im Streitfall, dem betrieblichen Konto gutgeschrieben wird, ist diese in der Bilanz daher zwingend als Einlage zu erfassen. Der bilanzielle Ausweis eines zivilrechtlich wirksam vereinbarten, aber dem

Privatvermögen des Betriebsinhabers zuzuordnenden Darlehens als (Fremd-)Verbindlichkeit ist demgegenüber ausgeschlossen.

- 5 2. Die Revision ist auch nicht zur Rechtsfortbildung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) zuzulassen.
- 6 a) Insoweit trägt das FA vor, in dem Beschluss vom 6. Oktober 2009 I R 4/08 (BFHE 226, 347, BStBl II 2010, 177) habe der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass eine Gleichstellung der Darlehensgewährung eines Gesellschafters an die Kapitalgesellschaft mit der Zuführung von Eigenkapital nur in Betracht komme, wenn die Darlehensgewährung so ausgestaltet sei, dass sie sich nach den Grundsätzen des Zivilrechts als Zuführung von Eigenkapital darstelle. Wenn jedoch bei einer Kapitalgesellschaft eine unverzinsliche und deshalb als nicht fremdüblich anzusehende Darlehensgewährung der Gesellschafter dem Ausweis einer entsprechenden Verbindlichkeit in der Bilanz der Kapitalgesellschaft nicht entgegen stehe, stelle sich die Frage, ob nicht auch in Fällen der unverzinslichen Darlehensgewährung zwischen nahen Angehörigen korrespondierend dazu eine Bilanzierung des Darlehens beim Darlehensnehmer vorzunehmen sei.
- 7 b) Dieser Vortrag genügt nicht den Darlegungsanforderungen (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO). Denn die nach Ansicht des FA gegebene Vergleichbarkeit der beiden Sachverhalte ist nicht ausreichend dargelegt. Im Fall der Kapitalüberlassung eines Gesellschafters an die Kapitalgesellschaft geht es um die Frage, ob der Gesellschafter der Gesellschaft ein Darlehen gewährt oder eine Einlage leistet. Demgegenüber gewährt der Darlehen gebende Angehörige in jedem Fall ein Darlehen. Es stellt sich lediglich die Frage, ob es sich um ein betrieblich veranlassetes Darlehen handelt mit der Folge, dass die Verbindlichkeit zum Betriebsvermögen des Darlehensnehmers gehört, oder ob es sich um ein privat veranlassetes Darlehen handelt mit der Folge, dass die Verbindlichkeit zum Privatvermögen des Darlehensnehmers gehört, er das überlassene Kapital aber in sein Betriebsvermögen einlegt. Anders als der Gesellschafter kann der Darlehen gebende Angehörige das zur Verfügung gestellte Kapital nicht in das Gesellschaftsvermögen einlegen. Das FA hat sich in seiner Beschwerdebeurteilung mit diesem entscheidenden Unterschied der beiden Sachverhalte nicht auseinandergesetzt.
- 8 3. Die Revision ist schließlich auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) zuzulassen (zu den Voraussetzungen dieses Zulassungsgrundes und ihrer Darlegung z.B. BFH-Beschluss vom 11. Januar 2012 IV B 142/10, BFH/NV 2012, 784). Anders als das FA meint, hat das Finanzgericht (FG) seinem Urteil schon nicht den Rechtssatz zugrunde gelegt, dass sich die betriebliche Veranlassung eines Darlehens nicht nach der Ursache und dem Anlass der Darlehensaufnahme beim Darlehensnehmer beurteile, sondern auf die Person des Darlehensgebers und dessen Motivation für die Darlehenshingabe abzustellen sei. Vielmehr hat das FG --insoweit in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des BFH (z.B. Urteil vom 22. Oktober 2013 X R 26/11, BFHE 242, 516, BStBl II 2014, 374, Rz 34 f.)-- auf den Anlass als solchen abgestellt und ist danach zu der Überzeugung gelangt, dass die Darlehensvereinbarung einem Fremdvergleich nicht standhalte und daher privat und nicht betrieblich veranlasst sei.
- 9 Ohne Erfolg beruft sich das FA in diesem Zusammenhang auf das BFH-Urteil vom 11. Februar 1955 III 8/55 U (BFHE 60, 311, BStBl III 1955, 119), denn die darin vertretene Rechtsauffassung ist durch die nachfolgende Rechtsprechung (z.B. BFH-Urteile vom 7. Mai 1987 IV R 73/85, BFH/NV 1987, 765, und in BFHE 242, 516, BStBl II 2014, 374) ersichtlich überholt. Soweit sich das FA auf den Beschluss des Großen Senats des BFH vom 4. Juli 1990 GrS 2-3/88 (BFHE 161, 290, BStBl II 1990, 817) und auf das BFH-Urteil vom 17. April 1985 I R 101/81 (BFHE 143, 563, BStBl II 1985, 510) beruft, liegt schon kein dem Streitfall vergleichbarer Sachverhalt vor. Denn jene Entscheidungen betrafen nicht die Frage, ob ein von einem Angehörigen gewährtes Darlehen schon deshalb nicht betrieblich veranlasst ist, weil es nicht den Grundsätzen des Fremdvergleichs entspricht, sondern die (insoweit nachgelagerte) Frage, ob es deshalb nicht betrieblich veranlasst ist, weil die Darlehensvaluta nicht zu betrieblichen Zwecken verwendet wurde.
- 10 4. Von einer weiteren Begründung und von der Darstellung des Sachverhalts sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.
- 11 5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de