

Vereinbarung kann auch dann durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sein, wenn sie zwar für die Gesellschaft günstig ist, ihr jedoch ein fremder Dritter nicht zugestimmt hätte (unübliche Vereinbarung). Vgl. BFH vom 17.05.1995, BStBl II 1996, 204 (Urteil zur „Nur-Pensionszusage“). Vgl. H 36 III (Allgemeines) KStH. Somit liegt in Höhe der Zuführung zur Pensionsrückstellung eine vGA vor.

Frage 10: Nach R 37 Abs. 1 S. S. 5 und 6 KStR sind bei einer Pensionsrückstellung, die dem Grunde und der Höhe nach zutreffend bilanziert worden ist, die Aspekte Ernsthaftigkeit, Erdienbarkeit und Angemessenheit zu prüfen.

Frage: Welche Voraussetzungen müssen bei dem Aspekt Erdienbarkeit vorliegen?

Antwort: Die Erdienbarkeit hängt entscheidend vom Alter des Geschäftsführers zum Zeitpunkt der Pensionszusage (Zusagealter) und vom Zeitpunkt des vertraglich möglichen Eintritts in den Ruhestand (Pensionierungsalter) ab. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH soll eine Zusage nicht mehr erdient werden können, wenn der Begünstigte im Zeitpunkt der Erteilung der Zusage das 60. Lebensjahr bereits vollendet hat. Begründet wird dies mit dem zunehmenden Alter steigenden Risiko kurzfristiger Inanspruchnahme aus der Pensionsverpflichtung (BFH vom 07.12.1994, BStBl II 1995, 477). Bei der Beurteilung derartiger Zusagen unter dem Gesichtspunkt der vGA stellt der BFH in besonderem Maße darauf ab, ob die Zusage noch durch eine ausreichend lange Tätigkeit im Betrieb erdient werden kann (BFH vom 21.12.1994, BStBl II 1995, 419).

Bei beherrschenden Gesellschaftern kann auf Grund des Rückwirkungs- bzw. Nachzahlungsverbots (klare, eindeutige, vorherige Vereinbarung) nicht auf eine in der Vergangenheit liegende Betriebszugehörigkeit, sondern nur auf die nach Erteilung der Zusage noch verbleibende Zeit abgestellt werden. Bei Übertragung der dem BetrAVG zugrunde liegenden Konzeption für die Unverfallbarkeit einer Zusage kommt deshalb für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer nur ein im Zusagezeitpunkt noch mindestens verbleibender 10-jähriger Erdienungszeitraum in Betracht (BFH vom 21.12.1994, BStBl II 1995, 419 und BMF vom 01.06.1996, BStBl I 1996, 1138 sowie vom 09.12.2002, BStBl I 2002, 1393).

Bei nicht beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern gilt das Nachzahlungsverbot nicht, sodass auch auf die in der Vergangenheit liegenden Zeiten der Betriebszugehörigkeit abgestellt werden kann. Es darf deshalb auch auf die vergangenheitsbezogenen zeitlichen Vorstellungen des BetrAVG zurückgegriffen werden. Eine Zusage an einen nicht beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer ist eine vGA, wenn:

- der Erdienungszeitraum weniger als 10 Jahre beträgt oder
- der Erdienungszeitraum zwar mindestens 3 Jahre beträgt, der Gesellschafter-Geschäftsführer dem Betrieb aber weniger als 12 Jahre angehörte (BFH vom 24.01.1996, BStBl II 1997, 440, vom 15.03.2000, BStBl II 2000, 504 und BMF vom 07.03.1997, BStBl I 1997, 637).

Vgl. auch H 38 „Erdienbarkeit“ KStH. Bei fehlender Erdienbarkeit ist die Zusage bereits dem Grunde nach im Ganzen als vGA zu beurteilen, ohne dass es auf eine partielle Erdienbarkeit ankäme.

Frage 11: Führt die Nichtverzinsung einer noch nicht geleisteten Einlage zu einer vGA?

Antwort: Mit Urteil vom 29.05.1968, BStBl II 1969, 11, hat der BFH schon entschieden, dass die Zinslosigkeit dieser Forderungen in aller Regel nicht als vGA anzusehen ist. Der BFH geht davon aus, dass auch dann keine vGA vorliegt, wenn die GmbH wegen des Kapitalbedarfs Fremdmittel aufnimmt und dafür Zinsen zahlen muss.

Eine vGA in Höhe der angemessenen Zinsen kommt nur dann in Betracht, wenn die Kapitalgesellschaft:

- aufgrund der Satzung oder eines Gesellschafterbeschlusses zur Einforderung verpflichtet gewesen wäre oder
- die Gesellschaft nach Einforderung der Einlage auf eine Verzinsung verzichtet.

Frage 12: Ist durch die Gesellschafter ein „Direktzugriff“ auf das steuerliche Einlagekonto möglich? Auf die Ausnahme nach § 28 Abs. 2 S. 2 und 3 KStG soll nicht eingegangen werden.

Antwort: Einlagen der Gesellschafter (auch verdeckte Einlagen), die über das Nennkapital hinausgehen, werden nach § 27 Abs. 1 S. 1 KStG in dem steuerlichen Einlagekonto erfasst. Unter Berücksichtigung der Zu- und Abgänge eines Wirtschaftsjahrs wird der Bestand des steuerlichen Einlagekontos gesondert festgestellt (§ 27 Abs. 2 S. 1 KStG).

Leistungen der Kapitalgesellschaft (z.B. offene und verdeckten Gewinnausschüttungen) mindern das steuerliche Einlagekonto unabhängig von der handelsrechtlichen Einordnung nur, soweit sie den auf den Schluss des Wirtschaftsjahrs ermittelten ausschüttbaren Gewinn übersteigen (§ 27 Abs. 1 S. 3 KStG). Als ausschüttbarer Gewinn gilt das um das gezeichnete Kapital geminderte in der Steuerbilanz ausgewiesene Eigenkapital abzüglich des Bestands des steuerlichen Einlagekontos (§ 27 Abs. 1 S. 5 KStG).

Dabei handelt es sich um eine gesetzliche Fiktion. Nur soweit die gesetzlichen Tatbestandsmerkmale erfüllt sind, kann es zu einer Verwendung aus dem steuerlichen Einlagekonto kommen. Ein Direktzugriff ist deshalb nicht möglich.

Der Bestand des steuerlichen Einlagekontos kann durch Leistungen nicht negativ werden (§ 27 Abs. 1 S. 4 KStG). Ausnahme: Mehrabführungen mindern das Einlagekonto einer Organgesellschaft (§ 27 Abs. 1 S. 4 2. Halbsatz i.V.m. § 27 Abs. 6 KStG).

Frage 13: Eine GmbH ist an einer Kapitalgesellschaft in den Niederlanden beteiligt. Die GmbH hat in der Handelsbilanz eine berechtigte Teilwertabschreibung auf die Beteiligung vorgenommen.

Fragen: Welche steuerlichen Folgen ergeben sich

- a) hinsichtlich der Teilwertabschreibung,**
- b) wenn später eine Wertaufholung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 3 EStG erfolgt?**

Antwort:

- a) Die Teilwertabschreibung ist eine Gewinnminderung im Sinne des § 8b Abs. 3 S. 3 KStG, die bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen ist. Sie steht in Zusammenhang mit einem in § 8b Abs. 2 KStG genannten Anteil. Vgl. Tz. 25 und 26 des BMF-Schreibens vom 28.04.2003, BStBl I 2003, 292. Das gilt auch für die Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft, unabhängig von der Beteiligungshöhe (Tz. 13). Da die Teilwertabschreibung in der Handelsbilanz zutreffend als Aufwand berücksichtigt wurde, ist sie bei der Ermittlung des Einkommens wieder hinzuzurechnen (vgl. R 29 Abs. 1 Tz. 8 KStR).
- b) Der Gewinn aus der Wertaufholung ist nach § 8b Abs. 2 S. 1 i.V.m. S. 3 KStG steuerfrei, weil eine steuerlich nicht zu berücksichtigende Teilwertabschreibung vorausgegangen ist (Tz. 18). Nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG gelten aber 5 % des Gewinns als Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Dabei ist es unerheblich, ob und ggf. in welcher Höhe tatsächlich Aufwendungen entstanden sind. In S. 2 ist ausdrücklich geregelt, dass § 3c Abs. 1 EStG nicht anzuwenden ist.

Frage 14: Welcher Unterschied besteht zwischen der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode?

Antwort: Auch bei Körperschaften gilt das sogenannte Welteinkommensprinzip. Danach umfasst die unbeschränkte Steuerpflicht sämtliche in- und ausländischen Einkünfte. Soweit die Einkünfte in einer ausländischen Betriebsstätte erzielt werden, sind für das Besteuerungsrecht die zwischen Deutschland und dem anderen Vertragsstaat in einem Doppelbesteuerungsabkommen getroffenen Regelungen maßgebend. In Art. 23 des OECD-Musterabkommens sind zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zwei verschiedene Möglichkeiten vorgesehen:

1. Freistellungsmethode

In der Regel werden die Gewinne aus einer ausländischen Betriebsstätte auch nur in dem ausländischen Staat besteuert (Art. 7 Abs. 1 des OECD-Musterabkommen). Insoweit werden dann die erzielten Gewinne von der deutschen Steuer freigestellt. Das gilt entsprechend auch für die im Ausland erzielten Verluste.

2. Anrechnungsmethode

Bei der Anrechnungsmethode unterliegen die ausländischen Einkünfte der deutschen Körperschaftsteuer. In dem Fall wird aber nach § 26 Abs. 1 KStG die ausländische Steuer, die der deutschen Körperschaftsteuer entspricht, auf die deutsche Steuer angerechnet, die auf diese Einkünfte entfällt. Die ausländische Steuer ist ggf. um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch zu kürzen und darf nur bis zur Höhe der deutschen Steuer angerechnet werden, die auf die Einkünfte aus dem ausländischen Staat entfällt (§ 68a EStDV). Es kann sich somit durch die Anrechnung der ausländischen Steuer kein Anrechnungsüberhang ergeben. Bei der Anrechnungsmethode können auch Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte mit positiven inländischen Einkünften verrechnet werden.

Alternativ kommt nach § 26 Abs. 6 S. 3 KStG in Verbindung mit § 34c Abs. 2 EStG auch ein Abzug der ausländischen Steuern als Betriebsausgaben in Betracht, wenn dies günstiger ist. Das kann z.B. der Fall sein, wenn im Inland entstandene Verluste höher sind als die im Ausland erzielten positiven Einkünfte. In dem Fall entfällt auf die ausländischen Einkünfte keine deutsche Körperschaftsteuer. Beträgt die tarifliche Körperschaftsteuer 0 € geht die Anrechnung ins Leere. Bei dem Abzug als Betriebsausgaben würde sich die ausländische Steuer ggf. über einen Verlustabzug nach § 10d EStG auswirken.

Die Anrechnungsmethode gilt auch für Betriebsstättengewinne in einem Nicht-DBA-Staat (Drittstaat). In diesen Fällen ist allerdings die Verlustabzugsbeschränkung des § 2a EStG zu beachten.

Frage 15: Welche körperschaftsteuerlichen Konsequenzen hat die Erhöhung des Stammkapitals aus vorhandenen Gewinnrücklagen ?

Antwort: Ausschüttungen aus den Gewinnrücklagen stellen beim Anteilseigner grundsätzlich Kapitaleinkünfte dar und unterliegen entsprechend der Verwendungsreihenfolge des § 27 KStG der Kapitalertragsteuer. Rückzahlungen aus der Herabsetzung des Stammkapitals stellen regelmäßig Minderungen der Anschaffungskosten des Gesellschafters dar und unterliegen grundsätzlich keiner unmittelbaren Besteuerung. Über den Umweg der Einstellung der Gewinne in die Gewinnrücklage, Erhöhung des Stammkapitals aus der Gewinnrücklage und nachfolgender Herabsetzung des Stammkapitals mit Auszahlung an die Gesellschafter könnten so steuerpflichtige Gewinnausschüttungen „optisch“ in Rückzahlungen von Stammkapital umgewandelt werden.

Damit dies nicht geschieht, sieht § 28 KStG einen sog. Sonderausweis der ursprünglich aus Gewinnrücklagen stammenden Stammkapitalanteile vor. Sollte das Stammkapital später einmal herabgesetzt werden, gelten zunächst die ursprünglich aus den Gewinnrücklagen stammenden Anteile des Stammkapitals als herabgesetzt. Werden diese an den Gesellschafter ausgekehrt, gelten sie als Gewinnausschüttungen.

2.2 15 aktuelle Fälle zur Körperschaftsteuer

Fall 1: Die niederländische BV (Kapitalgesellschaft) hat ihren Sitz in Eindhoven (NL). Die Geschäftsleitung befindet sich in Nordhorn. Die Gesellschaft unterhält in beiden Orten Betriebsstätten.

Frage: Ist die BV in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig?

Lösung: Die BV ist nach § 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 KStG unbeschränkt steuerpflichtig, weil sich die Geschäftsleitung (§ 10 AO) im Inland befindet. Für die unbeschränkte Steuerpflicht reicht es aus, dass sich die Geschäftsleitung oder der Sitz im Inland befindet.

1. Ergänzung: Zum 01.01.13 verlegt die BV die Geschäftsleitung nach Hengelo.

Frage: Welche Rechtsfolgen ergeben sich?

Lösung: Da sich nunmehr weder die Geschäftsleitung noch der Sitz im Inland befinden, entfällt die unbeschränkte Steuerpflicht. Die BV ist mit den im Inland erzielten Einkünften beschränkt steuerpflichtig nach § 2 Nr. 1 KStG.

Die stillen Reserven sind nicht aufzudecken, weil die BV weiterhin in einem Mitgliedsstaat der EU unbeschränkt steuerpflichtig ist. Nach § 12 Abs. 3 S. 1 KStG ist § 11 KStG nicht anzuwenden (Umkehrschluss).

2. Ergänzung: Im Zuge der Verlegung der Geschäftsleitung nach Hengelo, wird die komplette Büroeinrichtung des Geschäftsführers nach Hengelo überführt.

Frage: Welche steuerlichen Folgen ergeben sich?

Lösung: Hier kommt es zu einer „Entstrickung“ nach § 12 Abs. 1 S. 1 und 2 KStG in Verbindung mit § 4 Abs. 1 S. 4 EStG, weil damit ein Ausschluss des Besteuerungsrechts hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung der Wirtschaftsgüter vorliegt. Die stillen Reserven sind aufzudecken. Dabei sind die gemeinen Werte der überführten Wirtschaftsgüter anzusetzen. Nach § 12 Abs. 1 S. 1, 2. Halbsatz KStG in Verbindung mit § 4g EStG kann aber die Gewinnrealisierung durch die Bildung eines Ausgleichspostens neutralisiert und zeitlich gestreckt werden.

Fall 2: Die B-GmbH mit Sitz in Berlin erhält von der Monaco-AG (Sitz und Geschäftsleitung in Monaco) die exklusiven Nutzungsrechte für die Überlassung von 150.000 Kundenadressen für 150.000 €. Im Rahmen einer Betriebsprüfung gelangt das Finanzamt zu der Auffassung, dass ein Steuerabzug für beschränkt Steuerpflichtige vorzunehmen ist und nimmt die B-GmbH als Haftungsschuldnerin in Anspruch.

Frage: Ist die Monaco-AG mit den erzielten Einnahmen im Inland (Deutschland) beschränkt steuerpflichtig? Bitte systematisch prüfen.

Lösung: Die Monaco-AG ist nicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG unbeschränkt steuerpflichtig, weil sie im Inland weder ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung hat. Nach § 2 Nr. 1 KStG besteht eine beschränkte Steuerpflicht, sobald inländische Einkünfte im Sinne des § 49 EStG in Verbindung mit § 8 Abs. 1 KStG vorliegen. Vgl. R 4 Abs. 1 KStR.

Da die Monaco-AG im Inland keine Betriebsstätte unterhält und auch die übrigen Tatbestandsmerkmale des § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG nicht erfüllt sind, kommt § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG in Betracht. So war auch das Finanzamt der Auffassung, dass eine Nutzungsüberlassung von Rechten vorliegt. In diesen Fällen ist im Wege des Steuerabzugs die Einkommensteuer im Inland nach § 50a Abs. 1

Nr. 3 EStG vorzunehmen. Da der Steuerabzug bisher nicht vorgenommen wurde, hat das Finanzamt folgerichtig die B-GmbH nach § 73g EStDV in Anspruch genommen.

Der BFH, der letztlich über diesen Fall zu entscheiden hatte, ist der Auffassung, dass die Überlassung der Kundenadressen eines Steuerausländers zur Nutzung im Inland nicht unter § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG fällt und damit auch keine beschränkte Steuerpflicht besteht. Danach handelt es sich nicht um die Nutzungsüberlassung von Know-how, sondern um die Überlassung von Datenbeständen, auch wenn die Adressen vom ausländischen Überlassenden nach Informationen über das Konsumverhalten der betreffenden Kunden selektiert wurden (BFH vom 13.11.2002, BStBl II 2003, 249).

Fall 3: Die A-GmbH mit Sitz und Geschäftsleitung im Inland betreibt ein Bauunternehmen. Zum Betriebsvermögen gehört u.a. ein Kleinbus, der für den Transport der Arbeitnehmer eingesetzt wird. Im Juli 12 wird ein neues Fahrzeug angeschafft. Das alte Fahrzeug verschenkt die GmbH an die Ortsgruppe der DLRG, die das Fahrzeug für ihre satzungsmäßigen Zwecke einsetzt. Der Kleinbus hatte im Zeitpunkt der Schenkung einen Buchwert von 4.000 € und einen Teilwert von 10.000 €. Bei der GmbH wurde der Buchwert als Aufwand gebucht; eine Hinzurechnung der Sachspende erfolgte bisher nicht. Umsatzsteuerlich wurde der Vorgang bisher nicht gewürdigt. Weitere Spenden wurden nicht erbracht. Die 4-Promille-Grenze nach § 9 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 Unterpunkt 2 KStG wirkt sich in diesem Fall nicht aus. Die GmbH weist bisher einen steuerlichen Gewinn in Höhe von 20.000 € aus.
Frage: Ist die Ausbuchung mit dem Buchwert zulässig und welche weiteren steuerlichen Folgen ergeben sich?

Lösung: Bei der Überlassung des Fahrzeugs handelt es sich um eine Zuwendung zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO an eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Körperschaft. Nach § 8 Abs. 1 KStG in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 4 EStG sinngemäß ist die Bewertung der Spende zum Buchwert zulässig. Umsatzsteuerlich handelt es sich nach § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG um eine steuerbare und auch steuerpflichtige Entnahme zu unternehmensfremden Zwecken. Bemessungsgrundlage sind nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG die Wiederbeschaffungskosten (hier Teilwert) im Zeitpunkt der Entnahme. Die darauf entfallende Umsatzsteuer beträgt damit 19 % von 10.000 € = 1.900 €.

Die Umsatzsteuer ist als Verbindlichkeit in die Steuerbilanz einzustellen. Nach § 10 Nr. 2 KStG ist aber die Umsatzsteuer nicht abziehbar und deshalb bei der Einkommensermittlung wieder hinzuzurechnen.

Zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns (R 29 Abs. 1 Tz. 14 KStR) sind die als Aufwand berücksichtigten Spenden hinzuzurechnen. Der steuerliche Gewinn ist auch die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Spenden-Höchstbeträge. Nach R 47 Abs. 1 KStR in Verbindung mit R 10b.1 Abs. 1 S. 4 EStR darf bei Sachzuwendungen aus einem Betriebsvermögen zuzüglich zu dem Entnahmewert i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG auch die auf die Entnahme angefallene Umsatzsteuer abgezogen werden.

Danach ergibt sich folgende Berechnung:

Steuerlicher Gewinn bisher	20.000 €
Gewinnminderung (Steuerbilanz), Umsatzsteuer auf Entnahme	./ 1.900 €
Hinzurechnung der Umsatzsteuer nach § 10 Nr. 2 KStG (R 29 Tz. 6 KStR)	+ 1.900 €
Hinzurechnung der Spenden (Tz. 7)	+ 4.000 €
Steuerlicher Gewinn (Tz. 14)	24.000 €
Buchwert der Spende	4.000 €

darauf entfallende Umsatzsteuer	<u>1.900 €</u>	
insgesamt	5.900 €	
abzugsfähig nach § 9 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 Unterpunkt 1 KStG beträgt 20 % von 24.000 €	4.800 €	<u>./ 4.800 €</u>
Steuerlicher Gewinn		19.200 €

Fall 4: Der Autohändler Maier, alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer des Autohauses Maier GmbH schenkt seinem Sohn zum 18. Geburtstag einen gebrauchten Sportwagen. Die M-GmbH hat dieses Fahrzeug von einem Geschäftsmann für 20.000 € zuzüglich 19 % Umsatzsteuer angekauft und es zu bisher für 25.000 € (brutto) zum Verkauf angeboten. Aufgrund der guten Nachfrage ist das auch der tatsächlich erzielbare Veräußerungspreis. Die Wiederbeschaffungskosten entsprechen im Zeitpunkt der Schenkung dem Einkaufspreis. Die Zulassung erfolgt auf den Namen des Sohnes. Nach den Feststellungen der Außenprüfung ist der Ankauf bisher lediglich als Wareneinkauf gebucht worden.

Frage: Welche Rechtsfolgen ergeben sich für die M-GmbH und den Gesellschafter?

Lösung:

Nach R 36 Abs. 1 KStR liegt eine vGA im Sinne des § 8 Abs. 3 S. 2 KStG vor, wenn bei der Gesellschaft eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung vorliegt:

- die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist,
- sich auf den Gewinn im Sinne des § 4 Abs. 1 S. 1 EStG auswirkt und
- nicht mit einer offenen Gewinnausschüttung in Zusammenhang steht.

Wenn kumulativ alle Tatbestandsmerkmale erfüllt sind liegt eine vGA vor.

Durch die unentgeltliche Zuwendung an den Sohn liegt sowohl eine Vermögensminderung (Minderung des Warenbestands) als auch eine verhinderte Vermögensmehrung (fehlender Kaufpreis) vor. Die Ursache liegt im Gesellschaftsverhältnis, weil ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer die Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung gegenüber einem fremden Dritten nicht hingenommen hätte. Vgl. H 36 III „Allgemeines“ KStH. Durch die Schenkung ist der Gewinn im Sinne des § 4 Abs. 1 S. EStG gemindert worden und es besteht auch kein Zusammenhang mit einer offenen Gewinnausschüttung. Da alle Tatbestandsmerkmale erfüllt sind, liegt eine vGA im Sinne des § 8 Abs. 3 S. 2 KStG vor.

Der Vorteil ist zwar nicht dem Gesellschafter selbst, sondern dem Sohn in Form eines Sachwerts zugeflossen. Da der Sohn aber eine nahe stehende Person ist (H 36 III „Kreis der nahe stehenden Personen“ KStH) ist das Einkommen der M-GmbH um die vGA zu erhöhen (§ 8 Abs. 3 S. 4 und 5 KStG).

Umsatzsteuerlich handelt es sich um eine Entnahme zu unternehmensfremden Zwecken nach § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG. Die Wiederbeschaffungskosten im Zeitpunkt der Entnahme (20.000 €) stellen die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer dar (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG). Die auf den Vorgang entfallende Umsatzsteuer beträgt somit 19 % von 20.000 € = 3.800 €. Die Umsatzsteuer ist als Verbindlichkeit in die Steuerbilanz einzustellen.

Ertragsteuerlich ist die vGA mit dem gemeinen Wert im Sinne des § 9 BewG anzusetzen (H 37 „Hingabe von Wirtschaftsgütern“ KStH). Das ist der auf dem freien Markt erzielbare Einzelveräußerungspreis einschließlich der gesetzlichen Umsatzsteuer. Nach der Verwaltungsauffassung (Bruttomethode) ist die vGA damit bei der Ermittlung des steuerlichen Gewinns außerhalb der Bilanz (H 37 „Steuerbilanzgewinn“ KStH) in Höhe von 25.000 € anzusetzen, unabhängig davon in welcher Höhe durch den Vorgang tatsächlich die Umsatzsteuer entstanden ist. Die Umsatzsteuer ist aber nach R 37 KStR nicht zusätzlich nach § 10 Nr. 2 KStG bei der Gewinnermittlung hinzuzurechnen.