BFH v. 13.09.2017 - II R 54/15 BStBl 2018 II S. 292

# Schenkungsteuer bei Zahlung eines überhöhten Entgelts durch eine GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person

**Leitsatz**

Die Zahlung überhöhter vertraglicher Entgelte durch eine GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person ist keine gemischte freigebige Zuwendung der GmbH i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG an die nahestehende Person, wenn der Gesellschafter beim Abschluss der Vereinbarung zwischen der GmbH und der nahestehenden Person mitgewirkt hat. In einem solchen Fall beruht die Vorteilsgewährung auf dem Gesellschaftsverhältnis zwischen der GmbH und dem Gesellschafter.

**Gesetz(e):**

ErbStG § 7 Abs. 1 Nr. 1; ErbStG § 10 Abs. 1 Satz 1; ErbStG § 15 Abs. 4; BGB § 185; BGB § 362 Abs. 2; BGB § 516; GmbHG § 29 Abs. 1;

**Instanzenzug:**

FG Münster vom 22. Oktober 2015 3 K 986/13 Erb (EFG 2016, 232) BFH - II R 54/15, Verfahrensverlauf

## Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist alleinvertretungsberechtigter und von den Beschränkungen des § 181 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) befreiter Geschäftsführer der M-GmbH. Seine Ehefrau (Beigeladene) ist Alleingesellschafterin der M-GmbH.

2 Der Kläger vermietete an die M-GmbH Maschinen und Geräte und ab November 2009 zusätzlich ein bebautes Grundstück. Die Mietverträge waren jeweils vom Kläger und von der Beigeladenen unterschrieben.

3 Im Rahmen einer bei der M-GmbH durchgeführten Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, sowohl die Mieten für die Maschinen und Geräte als auch für das Grundstück seien überhöht. Es lägen —in der von den Beteiligten übereinstimmend angenommenen Höhe— verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) der M-GmbH an die Beigeladene vor.

4 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt —FA—) sah die überhöhten Zahlungen an den Kläger als freigebige Zuwendungen der M-GmbH an und setzte gegen den Kläger Schenkungsteuer fest, und zwar für den Erwerb zum 31. Dezember 2008 mit Bescheid vom 22. Oktober 2012 in Höhe von 85 € und für den Erwerb zum 31. Dezember 2010 mit Änderungsbescheid vom 12. November 2012 in Höhe von 9.690 €. Die Einsprüche blieben erfolglos.

5 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit der Begründung statt, der Tatbestand einer freigebigen Zuwendung i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) der M-GmbH an den Kläger sei nicht erfüllt. Es fehle an der Freigebigkeit der Zuwendungen. Die Mietzinszahlungen unterlägen beim Kläger in voller Höhe als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 des Einkommensteuergesetzes der Einkommensteuer. Der einheitliche, vertragliche Rechtsgrund (Miete) lasse sich nicht in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufspalten. Der Vermögensvorteil, den der Kläger aus zu hohen Mietzinszahlungen erhalten habe, sei bei diesem ausschließlich von ertragsteuerrechtlicher Bedeutung und könne daher nicht der Schenkungsteuer unterliegen. Auf die Frage, ob eine vGA der M-GmbH an die Beigeladene vorlie-



© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

ge, komme es daher nicht an. Das FG-Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2016, 232 veröffentlicht.

6 Mit der Revision rügt das FA eine Verletzung von § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG.

7 Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.

8 Der Kläger beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

9 Das Bundesministerium der Finanzen ist dem Verfahren gemäß § 122 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) beigetreten.

## Gründe

II.

10 Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 4 FGO). Das FG hat im Ergebnis zu Recht entschieden, dass die Zahlung des überhöhten Mietzinses an den Kläger nicht als gemischte freigebige Zuwendung der M-GmbH der Schenkungsteuer unterliegt.

11 1. Gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG gilt als Schenkung unter Lebenden jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

12 a) Eine freigebige Zuwendung setzt in objektiver Hinsicht voraus, dass die Leistung zu einer Bereicherung des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden führt und die Zuwendung objektiv unentgeltlich ist, und in subjektiver Hinsicht den Willen des Zuwendenden zur Freigebigkeit (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs —BFH— vom 29. Juni 2016 II R 41/14, BFHE 254, 64, BStBl II 2016, 865, Rz 9, m.w.N.). Erforderlich ist eine Vermögensverschiebung, d.h. eine Vermögensminderung auf der Seite des Zuwendenden und eine Vermögensmehrung auf der Seite des Bedachten.

13 Welche Personen als Zuwendender und als Bedachter an einer freigebigen Zuwendung beteiligt sind, bestimmt sich ausschließlich nach der Zivilrechtslage (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Urteile vom 18. Juli 2013 II R 37/11, BFHE 242, 158, BStBl II 2013, 934, Rz 12, und vom 27. August 2014 II R 43/12, BFHE 246, 506, BStBl II 2015, 241, Rz 37, jeweils m.w.N.).

14 Eine Schenkung i.S. der §§ 516 ff. BGB muss jedoch nicht vorliegen (vgl. BFH-Urteil vom 27. November 2013 II R 25/12, BFH/NV 2014, 537, Rz 10).

15 b) Schenkungsteuerrechtlich erfasst wird nicht nur die reine, sondern auch eine gemischte freigebige Zuwendung. Sie ist dann gegeben, wenn einer höherwertigen Leistung eine Gegenleistung von geringerem Wert gegenübersteht und die höherwertige Leistung neben Elementen der Freigebigkeit auch Elemente eines Austauschvertrags enthält, ohne dass sich die höherwertige Leistung in zwei selbständige Leistungen aufteilen lässt (vgl. BFH-Urteil vom 30. Januar 2013 II R 6/12, BFHE 240, 178, BStBl II 2013, 930, Rz 12). Über eine —teilweise— Unentgeltlichkeit und die Frage einer Bereicherung ist dabei nach zivilrechtlichen Grundsätzen zu entscheiden. Bei einer gemischten Schenkung unterliegt der Schenkungsteuer nur der (unselbständige) freigebige Teil der Zuwendung. Dieser Teil ist die Bereicherung i.S. von § 10 Abs. 1 Satz 1 ErbStG und bestimmt sich nach dem Verhältnis des Verkehrswerts der Bereicherung des Bedachten zum Verkehrswert der Leistung des Schenkers (BFH-Urteil in BFHE 240, 178, BStBl II 2013, 930, Rz 12, m.w.N.).

16 Hinsichtlich des subjektiven Tatbestands der freigebigen Zuwendung reicht bei Unausgewogenheit gegenseitiger Verträge regelmäßig das Bewusstsein des einseitig benachteiligten Vertragspartners über den Mehrwert seiner Leistung aus; auf die Kenntnis des genauen Ausmaßes des Wertunterschieds kommt es hingegen nicht an (BFH-Urteil vom 7. November 2007 II R 28/06, BFHE 218, 414, BStBl II 2008, 258, unter II.4.).

17 2. Die Zahlung überhöhter vertraglicher Entgelte durch eine GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person ist keine gemischte freigebige Zuwendung der GmbH i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1



© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

ErbStG an die nahestehende Person, wenn der Gesellschafter beim Abschluss der Vereinbarung zwischen der GmbH und der nahestehenden Person mitgewirkt hat. In einem solchen Fall beruht die Vorteilsgewährung auf dem Gesellschaftsverhältnis zwischen der GmbH und dem Gesellschafter.

18 a) Für das Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu ihren Gesellschaftern hat der BFH bereits entschieden, dass es neben betrieblich veranlassten Rechtsbeziehungen lediglich offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Kapitalrückzahlungen gibt, aber keine freigebigen Zuwendungen (BFH-Urteil in BFHE 240, 178, BStBl II 2013, 930, Rz 19). Gewinnausschüttungen an den Gesellschafter erfolgen nicht freigebig, und zwar unabhängig davon, ob sie offen oder verdeckt vorgenommen werden (BFH-Urteil in BFHE 240, 178, BStBl II 2013, 930, Rz 20). Eine freigebige Zuwendung der GmbH an den Gesellschafter liegt ebenfalls nicht vor, wenn der Gesellschafter in Ausübung des ihm zustehenden Entnahmerechts Geld oder andere Gegenstände aus dem Vermögen der GmbH entnimmt.

19 aa) Offene Gewinnausschüttungen einer GmbH beruhen auf einem handelsrechtlichen Gewinnverwendungsbeschluss der Gesellschafter (vgl. Schmidt/Weber-Grellet, EStG, 36. Aufl., § 20 Rz 32). Durch diesen entsteht der konkrete Gewinnauszahlungsanspruch des Gesellschafters (vgl. Fastrich in Baumbach/Hueck, GmbHG, 21. Aufl., § 29 Rz 42; Wicke, GmbHG, 3. Aufl. 2016, § 29 Rz 8), den die GmbH mit der Ausschüttung erfüllt. Vor Beschlussfassung steht dem Gesellschafter lediglich ein allgemeines Gewinnbezugsrecht zu (vgl. § 29 Abs. 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung —GmbHG—). Über den sich hieraus ergebenden künftigen Ausschüttungsanspruch kann der Gesellschafter jedoch bereits verfügen, beispielsweise durch Abtretung oder Verpfändung (vgl. Wicke, a.a.O., § 29 Rz 8 f.).

20 Neben offenen Gewinnausschüttungen sind sog. Vorabausschüttungen auf den erwarteten Jahresgewinn zulässig. Bei diesen handelt es sich um vorweggenommene Gewinnausschüttungen während des Geschäftsjahres oder nach dessen Ende vor Erstellung des Jahresabschlusses (vgl. Fastrich in Baumbach/Hueck, a.a.O., § 29 Rz 60; Wicke, a.a.O., § 29 Rz 18 f.). Voraussetzungen sind u.a. ein Gesellschafterbeschluss bzw. eine entsprechende Satzungsregelung, die begründete Erwartung eines Gewinns für das laufende Geschäftsjahr und die Einhaltung der Kapitalerhaltungsvorschriften nach § 30 GmbHG (vgl. Fastrich in Baumbach/Hueck, a.a.O., § 29 Rz 60 f.; Scholz/Verse, GmbHG, 11. Aufl., § 29 Rz 107 f.).

21 bb) Eine vGA im gesellschaftsrechtlichen Sinne liegt dagegen vor, wenn eine GmbH ihrem Gesellschafter außerhalb der förmlichen Gewinnverwendung Leistungen aus ihrem Vermögen ohne adäquate Gegenleistung zuwendet (vgl. Fastrich in Baumbach/Hueck, a.a.O., § 29 Rz 68).

22 cc) Neben offenen und verdeckten Gewinnausschüttungen können dem Gesellschafter aufgrund eines Gesellschafterbeschlusses oder einer Satzungsregelung auch Entnahmerechte zustehen (vgl. Wicke, a.a.O., § 29 Rz 19). Diese können sich auf Geld und andere Gegenstände aus dem Gesellschaftsvermögen beziehen und sind grundsätzlich unabhängig von der Ertragslage der GmbH (vgl. Fastrich in Baumbach/Hueck, a.a.O., § 29 Rz 64). Wird das Behaltendürfen des entnommenen Betrags im Einzelfall jedoch von den voraussichtlichen Gewinnen der Gesellschaft abhängig gemacht, so handelt es sich in der Sache um eine Vorabausschüttung (vgl. Fastrich in Baumbach/Hueck, a.a.O., § 29 Rz 64; Scholz/Verse, a.a.O., § 29 Rz 112). Eine Entnahme kann zugleich eine vGA sein (Fastrich in Baumbach/Hueck, a.a.O., § 29 Rz 64).

23 b) Die Zahlung überhöhter Entgelte an die dem Gesellschafter nahestehende Person kann auf dem Gesellschaftsverhältnis beruhen, obwohl sie nicht an den Gesellschafter selbst erfolgt, sondern im abgekürzten Zahlungsweg aufgrund einer vertraglichen Vereinbarung zwischen der GmbH und der dem Gesellschafter nahestehenden Person dieser zufließt.

24 aa) Zahlt die GmbH überhöhte vertragliche Entgelte nicht an den Gesellschafter selbst, sondern unter Mitwirkung des Gesellschafters an eine diesem nahestehende Person, liegt in Höhe des



© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

nicht angemessenen Teils der Entgelte —wie bei der Zahlung überhöhter Entgelte der GmbH an den Gesellschafter— eine ohne förmlichen Ausschüttungsbeschluss erfolgte Vorabausschüttung an den Gesellschafter oder eine Entnahme des Gesellschafters vor. Sowohl die Vorabausschüttung als auch die Entnahme beruhen auf dem Gesellschaftsverhältnis. Die Mitwirkung des Gesellschafters an dem Vertrag zwischen GmbH und nahestehender Person kann darin bestehen, dass er den Vertrag als Gesellschafter-Geschäftsführer abschließt, als Gesellschafter mit unterzeichnet, dem Geschäftsführer eine Anweisung zum Vertragsabschluss erteilt, in sonstiger Weise auf den Vertragsabschluss hinwirkt oder diesem zustimmt.

25 bb) Durch die Mitwirkung des Gesellschafters bei dem zwischen GmbH und nahestehender Person abgeschlossenen Vertrag verschafft er der ihm nahestehenden Person einen Vermögensvorteil und verfügt damit —abgesehen von widerrechtlichen Handlungen— über seinen künftigen Gewinnausschüttungsanspruch oder übt sein aus der Satzung oder einem entsprechenden Gesellschafterbeschluss folgendes Entnahmerecht gegenüber der GmbH aus. Dadurch mindert sich in Höhe des Ausschüttungsbetrags bzw. in Höhe des Entnahmewerts das künftige Gewinnausschüttungsvolumen der GmbH zu seinen Lasten. Zugleich ermächtigt der Gesellschafter die GmbH, an die nahestehende Person mit befreiender Wirkung zu leisten (sog. abgekürzter Zahlungsweg, vgl. § 362 Abs. 2, § 185 BGB; Palandt/Grüneberg, Bürgerliches Gesetzbuch, 76. Aufl., § 362 Rz 5; Daragan, Deutsches Steuerrecht —DStR— 2011, 2079).

26 cc) Das „Nahestehen“ einer Person kann auf familienrechtlichen, gesellschaftsrechtlichen, schuldrechtlichen oder auch rein tatsächlichen Beziehungen beruhen (vgl. BFH-Urteil vom 19. Juni 2007 VIII R 54/05, BFHE 218, 244, BStBl II 2007, 830, unter II.1.b).

27 c) Soweit der BFH im Urteil in BFHE 218, 414, BStBl II 2008, 258 eine gemischte freigebige Zuwendung der GmbH an die dem Gesellschafter nahestehende Person für möglich gehalten hat, wird an dieser Auffassung für Sachverhalte, in denen die überhöhten Entgelte an die nahestehende Person unter Mitwirkung des Gesellschafters und damit auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage geleistet wurden, nicht mehr festgehalten.

28 d) Auch in der Literatur wird im Gegensatz zur Finanzverwaltung (gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 14. März 2012, BStBl I 2012, 331, Tz. 2.6.1) zum Teil die Meinung vertreten, dass die Zahlung eines überhöhten vertraglichen Entgelts an eine dem Gesellschafter nahestehende Person keine gemischte freigebige Zuwendung der GmbH i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG ist (vgl. Fischer, in Fischer/Pahlke/ Wachter, ErbStG, 6. Aufl., § 7 Rz 255b; Geck in Kapp/Ebeling, § 7 ErbStG, Rz 209; Holthusen/Burgmann, in: Tiedtke, ErbStG, 2009, § 7 Rz 51; Viskorf/Haag/Kerstan, NWB Steuer- und Wirtschaftsrecht 2012, 927; a.A. Meincke, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Kommentar, 16. Auflage § 7 Rz 74c; Götz in Wilms/Jochum, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, § 15 Rz 188 f. Stand März 2015; Erkis, DStR 2016, 350; van Lishaut, Zeitschrift für Erbrecht und Vermögensnachfolge —ZEV— 2016, 19).

29 3. Zahlt die GmbH unter Mitwirkung ihres Gesellschafters überhöhte Entgelte an eine diesem nahestehende Person auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage, ist sie mangels freigebiger Zuwendung auch nicht Schenkerin i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG. Denn sie leistet die Zahlung, die im abgekürzten Zahlungsweg an die nahestehende Person erfolgt, im Hinblick auf die gesellschaftsvertraglichen Rechte des Gesellschafters.

30 a) Unerheblich ist, dass die Zuwendung des Vermögensvorteils auf einer vertraglichen Vereinbarung zwischen der GmbH und der dem Gesellschafter nahestehenden Person beruht und damit in diesem Verhältnis auch eine vertragliche Leistungsbeziehung besteht. Denn die Mitwirkung des Gesellschafters ist gerade darauf gerichtet, der nahestehenden Person den Vermögensvorteil im Rahmen einer vertraglichen Vereinbarung zukommen zu lassen. Mit dem Vertragsabschluss und der Zahlung der überhöhten Entgelte an die dem Gesellschafter nahestehende Person kommt die GmbH dem Begehren des Gesellschafters nach und erfüllt dessen Rechte aus dem Gesellschafts-



© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

verhältnis auf Vorabausschüttung oder Entnahme. Sie erbringt insoweit neben dem vertraglichen Entgelt an die nahestehende Person zugleich eine Leistung an den Gesellschafter.

31 b) Die durch das Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 7. Dezember 2011 (BGBl I 2011, 2592) in Reaktion auf das BFH-Urteil in BFHE 218, 414, BStBl II 2008, 258 neu eingeführte Regelung des § 15 Abs. 4 ErbStG (vgl. BTDrucks 17/7524, 21) rechtfertigt es nicht, eine GmbH, die überhöhte Entgelte an eine dem Gesellschafter nahestehende Person auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage zahlt, als Schenkerin i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG anzusehen.

32 Nach § 15 Abs. 4 Satz 1 ErbStG ist bei einer Schenkung durch eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft der Besteuerung das persönliche Verhältnis des Erwerbers zu derjenigen unmittelbar oder mittelbar beteiligten natürlichen Person oder Stiftung zugrunde zu legen, durch die sie veranlasst ist. Durch Einführung dieser Vorschrift sollen Härten ausgeräumt werden, die sich aus der unmittelbaren zivilrechtlichen Betrachtung einer Zuwendung durch eine Kapitalgesellschaft ergeben können (vgl. BTDrucks 17/7524, 21). Diese Zielsetzung gebietet es nicht, eine GmbH abweichend von der zivilrechtlichen Betrachtung als Schenkerin anzusehen.

33 4. Nach diesen Grundsätzen hat das FG im Ergebnis zu Recht entschieden, dass die Mietzinszahlungen der M-GmbH an den Kläger in Höhe des unangemessenen Teils keine freigebigen Zuwendungen der M-GmbH an den Kläger sind.

34 Die M-GmbH handelte unter Mitwirkung der Beigeladenen, die als Alleingesellschafterin der M-GmbH die Mietverträge mitunterschrieben hat. Die Mietzinszahlungen stellen in Höhe des unangemessenen Teils Leistungen der M-GmbH an die Beigeladene dar, die auf dem Gesellschaftsverhältnis beruhen. Insoweit liegen Entnahmen der Beigeladenen bzw. Vorabzahlungen auf den künftigen Gewinnausschüttungsanspruch der Beigeladenen vor, wobei die Zahlungen vereinbarungsgemäß nicht an die Beigeladene, sondern an ihren Ehemann, den Kläger, geleistet wurden. Da sowohl eine Vorabausschüttung an die Beigeladene als auch eine Entnahme der Beigeladenen als Gesellschafterin auf dem Gesellschaftsverhältnis beruhen, kann letztlich dahinstehen, auf welchem der beiden gesellschaftsrechtlichen Vorgänge im Streitfall die Verschaffung des Vermögensvorteils zugunsten des Klägers beruht.

35 5. Da bei einer auf dem Gesellschaftsverhältnis beruhenden Zahlung überhöhter Entgelte an eine dem Gesellschafter nahestehende Person keine gemischte freigebige Zuwendung der GmbH an die nahestehende Person vorliegt, sieht sich der Senat im Hinblick auf das BFH-Urteil in BFHE 218, 414, BStBl II 2008, 258 zu dem Hinweis veranlasst, dass in diesen Fällen der Gesellschafter selbst Schenker i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG sein kann (vgl. Briese, GmbH-Rundschau 2016, 327; Crezelius, ZEV 2016, 107). Entgegen dem vorgenannten BFH-Urteil kommt abhängig von der Ausgestaltung der Rechtsbeziehung zwischen dem Gesellschafter und der nahestehenden Person in diesem Verhältnis eine freigebige Zuwendung i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG in Betracht.

36 a) Der BFH ging bisher davon aus, dass bei der Zahlung eines überhöhten Entgelts an eine dem Gesellschafter nahestehende Person in Höhe des unangemessenen Teils des Entgelts, der ertragsteuerrechtlich beim Gesellschafter eine vGA darstellt, keine freigebige Zuwendung des Gesellschafters an die nahestehende Person vorliege. In einem solchen Fall fehle es an der für eine freigebige Zuwendung erforderlichen Vermögensverschiebung zwischen dem Gesellschafter und der nahestehenden Person (vgl. BFH-Urteil in BFHE 218, 414, BStBl II 2008, 258, unter II.2.).

37 b) Dem steht jedoch entgegen, dass der Gesellschafter, soweit die GmbH die Leistung an die nahestehende Person auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage erbringt, entweder über seinen aus § 29 GmbHG folgenden künftigen Gewinnausschüttungsanspruch verfügt oder eine Entnahme tätigt. Dadurch mindert sich —wie bereits ausgeführt— in Höhe des Ausschüttungsbetrags bzw. in Höhe des Entnahmewerts das künftige Gewinnausschüttungsvolumen der GmbH zu Lasten des Gesellschafters. Darin liegt die Vermögensminderung des Gesellschafters, die spiegelbildlich bei der nahestehenden Person zu einer Vermögensmehrung führt. Ob tatsächlich eine freigebige Zuwen-



© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

dung i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG zwischen dem Gesellschafter und der nahestehenden Person vorliegt, hängt von der Ausgestaltung der zwischen ihnen bestehenden Rechtsbeziehung ab. Hier sind verschiedene Gestaltungen denkbar (z.B. Schenkungsabrede, Darlehen, Kaufvertrag).

38 c) Da im Streitfall eine freigebige Zuwendung der M-GmbH an den Kläger besteuert wurde, ist nicht zu entscheiden, ob eine freigebige Zuwendung der Beigeladenen an den Kläger vorliegt.

39 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO. Die Erstattungsfähigkeit etwaiger im Revisionsverfahren entstandener außergerichtlicher Kosten der Beigeladenen ist nicht gemäß § 139 Abs. 4 FGO anzuordnen, da sich die Beigeladene nicht geäußert hat.

**Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Verwaltungsanweisungen:**
OFD Frankfurt/M. 15.5.2018 - S 3806 A
Oberste Finanzbehörden der Länder 20.4.2018 - S 3806
**Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Gerichtsentscheidungen:**
BFH 3.7.2019 - II R 6/16
BFH 5.7.2018 - II B 122/17
FG Münster 22.10.2015 - 3 K 986/13 Erb

**Fundstelle(n):**
BB 2018 S. 214 Nr. 5
BFH/NV 2018 S. 383 Nr. 3
BFH/PR 2018 S. 96 Nr. 4
BStBl II 2018 S. 292 Nr. 8
DB 2018 S. 18 Nr. 5
DB 2018 S. 7 Nr. 4
DStRE 2018 S. 224 Nr. 4
DStZ 2018 S. 170 Nr. 6
EStB 2018 S. 55 Nr. 2
ErbStB 2018 S. 101 Nr. 4
FR 2018 S. 195 Nr. 4
GStB 2018 S. 19 Nr. 5
GStB 2018 S. 85 Nr. 3
GmbH-StB 2018 S. 81 Nr. 3
GmbHR 2018 S. 280 Nr. 5
KÖSDI 2018 S. 20639 Nr. 2
NWB-Eilnachricht Nr. 5/2018 S. 235
NWB-Eilnachricht Nr. 7/2018 S. 384
StB 2018 S. 45 Nr. 3
StuB-Bilanzreport Nr. 5/2018 S. 191
UVR 2018 S. 78 Nr. 3
WPg 2018 S. 252 Nr. 4
ZIP 2018 S. 12 Nr. 6
wistra 2018 S. 3 Nr. 3
**NWB SAAAG-70590**



© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.