

Forderungsverzicht mit Besserungsschein



Wenn bei der Bilanz einer Kapitalgesellschaft oder einer GmbH & Co. KG die auf der Passivseite ausgewiesenen Verbindlichkeiten höher als die auf der Aktivseite ausgewiesenen Vermögenswerte sind und die Bilanz einen Posten „nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ ausweist, liegt eine bilanzielle Überschuldung

vor und es ist zu prüfen, ob ein Insolvenzantrag gestellt werden muss. Hier stellt sich die Frage, ob man die Verbindlichkeiten „vermindern“ kann. Dies kann durch eine sog. Rangrücktrittsvereinbarung erfolgen. Hierbei erklärt ein Gläubiger, meistens ein Gesellschafter, der seiner Gesellschaft ein Darlehen gewährt hat, dass er mit seiner Forderung hinter alle anderen Gläubiger zurücktritt und seine Forderung erst dann und insoweit bezahlt werden muss – und von der Gesellschaft auch bezahlt werden darf –, wie das Vermögen der Gesellschaft die anderen Verbindlichkeiten übersteigt. Insolvenzrechtlich gilt die unter Rangrücktritt stehende Forderung nicht als Verbindlichkeit, so dass das Vermögen die Verbindlichkeiten übersteigt. In der Bilanz wird sie aber weiterhin ausgewiesen. Eine weitere, wenig verbreitete Möglichkeit ist der Forderungsverzicht mit Besserungsschein. Hier verzichtet ein Gläubiger auf seine Forderung gegen die Gesellschaft, die Forderung lebt aber wieder auf, wenn es der Gesellschaft später besser geht. In diesem Falle wird die Verbindlichkeit, solange der Verzicht gilt, auch nicht mehr in der Bilanz ausgewiesen. Der Forderungsverzicht führt steuerlich in Höhe des Forderungsbetrages, auf den verzichtet wird, zu Gewinn bei der Gesellschaft, der im Regelfall aber mit Verlustvorträgen verrechnet werden kann und deshalb keine zusätzlichen Steuern verursacht. Entsteht die Forderung später wieder, führt dies bei der Gesellschaft zu Aufwand. In einem vom BFH mit Urteil vom 30.01.2013 – II R 6/12 – entschiedenen Fall hatte ein Gesellschafter dergestalt auf seine Forderung verzichtet und später gegen einen symbolischen Betrag von 1 EUR die Rechte aus dem Besserungsschein zusammen mit seinen Geschäftsanteilen veräußert. Jahre später trat

der Besserungsfall ein und der Erwerber erhielt die Forderung von der Gesellschaft bezahlt. Das Finanzamt hielt die Veräußerung der Rechte aus dem Besserungsschein für eine Schenkung und unterwarf die Differenz zwischen dem symbolischen Kaufpreis und dem später erhaltenen Betrag der Schenkungsteuer. Der hiergegen gerichteten Klage gab der BFH statt und entschied, dass im Falle des späteren Wiederauflebens einer Forderung keine freigebige Zuwendung, also keine Schenkung vorliege. Da der Forderungsverzicht anders als ein Rangrücktritt zu Gewinn bei der Gesellschaft führt, der mit Verlustvorträgen verrechnet wird, können hierdurch auch Verlustvorträge, die im Falle der Veräußerung von mehr als 50 % der Gesellschaftsanteile vollständig verloren gehen, genutzt werden. Bei einem späteren – im Vorhinein ja immer unsicheren – Eintritt des Besserungsfalles entsteht dann Aufwand der Gesellschaft. Hier muss aber darauf geachtet werden, dass keine missbräuchliche Gestaltung vorliegt, die steuerlich unbeachtlich wäre.

*Prof. Dr. Andreas Klose, Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht und für Handels- und Gesellschaftsrecht*

HÜMMERICH & BISCHOFF
Rechtsanwälte-Steuerberater in Partnerschaft

Am Kanal 16-18, 14467 Potsdam
Tel.: 0331/74796-0
Fax: 0331/74796-25
andreas.klose@huemmerich-partner.de
www.huemmerich-partner.de

Unsere früheren Beiträge finden Sie auf unserer Internetseite unter Medien / Mandanteninformationen sowie auch weiterhin unter www.rechtsanwaelte-klose.com unter Publikationen.