“Wegfallgewinn”: BFH bleibt mit Urteil vom 15.04.2015 bei seiner Rechtsauffassung zum Rangrücktritt mit leichter Modifikation zu den Folgen

Mit seiner Entscheidung vom 15.04.2015 (I R 44/14) bleibt der BFH bei seiner

Linie, dass nicht jede Art eines zu einer Verbindlichkeit erklärten Rangrücktritts dazu führt, dass die Verbindlichkeit bestehen bleibt (und damit kein Gewinn infolge Wegfalls der Verbindlichkeit anfällt – “weniger arm = mehr reich” = Gewinn). Er ergänzt sie aber konsequent.

Während ein Forderungsverzicht bei dem Schuldner zum Wegfall der Verbindlichkeit und damit steuerrechtlich zu einer Erhöhung des Betriebsvermögens nach § 4 Abs. 1 EStG führt, versucht die Praxis, diesem nicht gewünschten Ergebnis (wem es so schlecht geht, dass Gläubiger auf Forderungen verzichten, der braucht keinen zu versteuernden Gewinn ohne Zufluss von Liquidität) mit einem Rangrücktritt zu begegnen. Rangrücktritt heißt vereinfacht gesagt, dass die Verbindlichkeit zwar bestehen bleibt, sie aber bei Fälligkeit nicht bezahlt werden muss, sondern erst dann, wenn bestimmte Bedingungen eingetreten sind. Weiterer Vorteil: in einem insolvenzrechtlichen Status sind solche Verbindlichkeiten nicht auszuweisen, eine Überschuldung kann damit beseitigt werden. Wirtschaftlich betrachtet sind der Rangrücktritt und der auflösend bedingte Forderungsverzicht (Der Verzicht wird heute erklärt, die Forderung erlischt sofort, sie entsteht aber wieder bei Eintritt bestimmter Bedingungen) einander daher ähnlich.

Es liegt auf der Hand, dass bei der Formulierungen eines Rangrücktrittes der kautelarjuristischen Kreativität keine Grenzen gesetzt sind. Doch da wird’s ohne profunde Kenntnisse des Steuerrechts gefährlich. Das Steuerrecht greift durch die Sonderregelung des § 5 Abs. 2a EStG in der Weise in die Gestaltung ein, dass für Verpflichtungen, die nur zu erfüllen sind, soweit künftig Einnahmen oder Gewinne anfallen, Verbindlichkeiten und Rückstellungen erst anzusetzen sind, wenn die Einnahmen oder Gewinne angefallen sind. Das gilt auch für Rangrücktritte.

Es bedarf daher schon der passenden Formulierung, um das unerwünschte Entstehen eines steuerlichen Gewinns durch einen Rangrücktritt zu vermeiden.

Positiv an der Entscheidung des BFH: wenn der Rangrücktritt nicht betrieblich veranlasst ist, ist die Gewinnerhöhung durch den – falsch formulierten – Rangrücktritt (Wortschöpfung des BFH: “ *Wegfallgewinn*“) zu neutralisieren (als Einlage). Wermutstropfen: das erkennt der BFH aber nur in Höhe des werthaltigen Teils der Forderung an, und dieser Teil dürfte in der Praxis in den meisten Fällen nicht sehr hoch sein. Denn bei werthaltigen Forderungen besteht kein Anlass, einen Rangrücktritt zu erklären.
ws