

BFH: Irrtümliche Zuwendung und Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis (vGA)

Erfolgt irrtümlich eine Vorteilsverschiebung von einer Kapitalgesellschaft zugunsten des Gesellschafter-Geschäftsführers und legt der Gesellschafter-Geschäftsführer glaubhaft dar, dass eine Vermögensverschiebung an ihn nicht stattfinden sollte (kein Zuwendungswillen), liegt auch keine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vor. Es ist in einem solchen Fall nicht darauf abzustellen, ob einem ordentlich und gewissenhaft handelnden Geschäftsleiter der Irrtum ebenfalls unterlaufen wäre.

Sachverhalt



Kann eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) auch bei einer irrtümlichen Zuwendung vorliegen?

Streitig ist, ob ein Irrtum der für die Kapitalgesellschaft handelnden Person der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) gemäß § 8 Abs. 3 S. 2 KStG nicht entgegensteht, wenn der Irrtum einem gedachten ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiter nicht unterlaufen wäre.

Klägerin ist eine GmbH, bei der das Stammkapital von der alleinigen Geschäftsführer-Gesellschafterin B u.a. durch Einbringung eines 100%-Geschäftsanteils an einer weiteren GmbH erbracht wurde. Bei der einzubringenden GmbH wurde eine Kapitalerhöhung durch die Geschäftsführer-Gesellschafterin durchgeführt, die diese im Ergebnis begünstigte.

Das Finanzamt war der Auffassung, dass durch den Vorteil der unentgeltlichen Teilhabe der Geschäftsführer-Gesellschafterin an der Kapitalerhöhung bzw. der Verauslagung der Stammeinlage durch die GmbH eine verdeckte Gewinnausschüttung der GmbH an ihre Gesellschafter-Geschäftsführerin vorliegt.

Die Klägerin führte aus, dass die Zuwendung an die Gesellschafter-Geschäftsführerin irrtümlich aufgrund eines Versehens bei der notariellen Beurkundung der Kapitalerhöhung erfolgt ist. Das FG wies die Klage ab, weil einem ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiter der von der Klägerin dargelegte Irrtum nicht unterlaufen wäre.

Entscheidung

Der BFH kommt entgegen der Auffassung des FG zum Ergebnis, dass aufgrund des Fehlens des Zuwendungswillens aus subjektiven Entschuldigungsgründen (Irrtum) keine vGA im Streitfall vorliegt.

(Gesetzliche) Grundlagen:

Verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) sind nach ständiger Rechtsprechung des Senats Vermögensminderungen (verhinderte Vermögensmehrungen), die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst oder mitveranlasst sind, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrags gemäß § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 des KStG auswirken und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung stehen.

Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis sei nach der Senatsrechtsprechung anzunehmen, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter oder einer diesem nahestehenden Person einen Vermögensvorteil zuwendet, den sie bei Anwendung der

Sorgfalt eines ordentlich und gewissenhaft handelnden Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte.

Laut dem BFH bestehen subjektive Handlungserfordernisse insoweit prinzipiell nicht, um das Vorliegen einer vGA annehmen zu können. Die objektiven Abläufe sprechen insoweit grundsätzlich für sich und reichen aus, um den Tatbestand einer vGA erfüllen zu können.

Keine vGA, wenn Zuwendungswillen fehlt

Der BFH hebt hervor, dass die oben genannten Grundsätze aber nicht uneingeschränkt gelten, da es zur Annahme einer vGA – so wie bei einer offenen Gewinnausschüttung eines Zuwendungswillens bedarf. Steht deshalb zur Überzeugung eines FG fest, dass die (objektive) Vorteilsverschiebung von der Kapitalgesellschaft zugunsten des Gesellschafters nicht aus gesellschaftlichen Gründen erfolgt ist, scheidet eine vGA aus, weil es dann an der konkreten Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis fehlt (vgl. BFH-Urteile vom 29.04.2008, I R 67/06 und vom 28.04.2010, I R 78/08).

Der BFH lehnt folglich die Auffassung des FG, wonach es darauf ankommen soll, ob auch ein ordentlich und gewissenhaft handelnder Geschäftsleiter im konkreten Fall die Vermögensverschiebung aufgrund Irrtums nicht erkannt hätte, ab.

Vielmehr sei maßgeblich, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer glaubhaft darlegt, dass eine Vermögensverschiebung an ihn nicht stattfinden sollte und dass damit kein Zuwendungsbewusstsein vorhanden war. Der BFH bestätigt hier ausdrücklich seine bisherige Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 29.04.2008, I R 67/06) und führt aus, dass eine vGA wegen fehlender konkreter Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis ausscheidet, wenn feststeht, dass die Vorteilsverschiebung nicht aus gesellschaftlichen Gründen erfolgt ist und es an jeglichem finalen Zuwendungswillen zu Lasten der Gesellschaft und zugunsten des Gesellschafters fehlt.

Zurückverweisung an das FG

Die Sache sei aber nicht spruchreif, denn das FG durfte die Frage, ob B zum Zeitpunkt der Beschlussfassung tatsächlich einem Irrtum über den Inhalt des Beschlusses unterlag, nicht unaufgeklärt lassen.

Betroffene Norm

§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG

Streitjahr: 2008

Vorinstanz

Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht, Urteil vom 28.11.2019, 1 K 88/16, EFG 2020, S. 595

Fundstellen

BFH, Urteil vom 22.11.2023, [I R 9/20](#), BStBl. II 2024, S. 523

BFH, Pressemitteilung vom 11.04.2024, [Nr. 020/24](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 29.04.2008, I R 67/06, BStBl. II 2011, S. 55

BFH, Urteil vom 28.04.2010, I R 78/08, BStBl. II 2013, S. 41, siehe [Deloitte Tax News](#)

Ihr Ansprechpartner

Denise Käshammer

dkaeshammer@deloitte.de

Tel.: +4989290368711

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.