

## **Unzutreffende Buchungen bei der Feststellung der verdeckten Gewinnausschüttungen**

Findet eine Betriebsprüfung heraus, dass eine Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung erleidet oder eine Vermögensmehrung verhindert wird und die Ursachen dafür gesellschaftsrechtlich sind, setzt das Finanzamt eine verdeckte Gewinnausschüttung fest. Doch kann nachgewiesen werden, dass ein Buchungsfehler vorliegt, löst das keine verdeckte Gewinnausschüttung aus.

In einem Urteilsfall führte eine GmbH an ihren Gesellschafter eine Werklieferung aus und buchte korrekterweise eine gewinnerhöhende Forderung an den Gesellschafter. Dann sollte die Forderung jedoch auf das Verrechnungskonto des Gesellschafters umgebucht werden (richtige Buchung wäre gewesen: Verrechnungskonto Gesellschafter an Forderung. Doch die GmbH bucht die Forderung versehentlich mit dem Buchungssatz "Erlös an Forderung" gewinnmindernd aus.

### **Unterstellung einer verdeckten Gewinnausschüttung bei Falschbuchung unzulässig**

Kann also nachgewiesen werden, dass es sich hier um einen reinen Buchungsfehler handelt, darf das Finanzamt aus dieser Fehlbuchung keine verdeckte Gewinnausschüttung ableiten (FG Münster, Urteil v. 22.6.2016, Az. 7 K 691/12 F).

Hierzu führt das Urteil des **Finanzgerichts Münster, 7 K 691/12 F vom 22.06.2016** die Lösungsskizze in der Sache Fehlbuchungen schön aus:

„27

*1. Der Beklagte hat zu Unrecht im Jahr 2008 aufgrund der Ausbuchung der offenen Kundenforderungen als negative Erlöse eine verdeckte Gewinnausschüttung der GmbH an die Klägerin im Rahmen des Einzelunternehmens in Höhe von 12.986 € angenommen.*

28

*a) Eine verdeckte Gewinnausschüttung im Sinne des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG ist bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung (verhinderte Vermögensmehrung), die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrages gemäß § 4 Abs. 1 EStG i.V.m.*

§ 8 Abs. 1 KStG auswirkt und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung steht (vgl. BFH-Urteil vom 02.02.1994 - I R 78/92, BStBl. II 1994, 479). Für den größten Teil der entschiedenen Fälle hat der BFH die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis angenommen, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwendet, den sie bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte (st. Rechtsprechung BFH, Urt. vom 11.11.2015 – I R 5/15, BFH/NV 2016, 858; BFH, Urt. vom 16.03.1967 - I 261/63, BStBl. III 1967, 626). Auch Vorteilszuwendungen an nahe stehende Personen eines Gesellschafters führen unter den genannten Voraussetzungen zu der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung (vgl. Klingebiel, in: Dötsch/Pung/Möhlenbrock, KStG, Anhang zu § 8 Abs. 3 „Nahe stehende Person“ Rz. 2)

29

b) Ein bloßer Buchungsfehler löst hingegen keine verdeckte Gewinnausschüttung aus (BFH, Beschluss vom 18.03.2014 – V B 33/13, BFH/NV 2014, 907; BFH, Urt. vom 18.04.2002 – III R 43/00, BStBl. II 2003, 149; FG Saarland, Urt. vom 21.05.2001 – 1 K 326/97, EFG 2001, 1233; FG Saarland, Urt. vom 28.01.1994 – 1 K 203/93, GmbHR 1994, 491).

30

Eine verdeckte Gewinnausschüttung setzt zwar nicht voraus, dass die Vermögensminderung bzw. verhinderte Vermögensmehrung auf einer Rechtshandlung der Organe der Kapitalgesellschaft beruht. Auch rein tatsächliche Handlungen können den Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung erfüllen (BFH-Urteil vom 14. Oktober 1992 - I R 17/92, BStBl. II 1993, 352). Gleichwohl muss die verdeckte Gewinnausschüttung auf eine solche Handlung, die von dem Geschäftsführer vorgenommen bzw. gebilligt worden ist, zurückzuführen sein (BFH-Urteil vom 18. Juli 1990 - I R 32/88, BStBl. II 1991, 484). Dies bedeutet, dass § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG zwar nicht den Willen der handelnden Personen voraussetzt, eine verdeckte Gewinnausschüttung i. S. des Rechtsinstituts zu bewirken; es ist aber zumindest der Wille der jeweils handelnden Personen erforderlich, die

*Realhandlungen, die zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung führen sollen (d. h. die Vermögensminderung bzw. die unterlassene Vermögensmehrung der Gesellschaft), vorzunehmen. Wie alle inneren Tatsachen ist der entsprechende Handlungswille an Hand der äußeren Gegebenheiten festzustellen (FG Saarland, Urt. vom 21.05.2001 – 1 K 326/97, EFG 2001, 1233).*

31

*Dem steht ein bloßer Buchungsfehler gegenüber, bei dem eine verdeckte Gewinnausschüttung aus mehreren Gründen ausscheidet.*

32

*Zum einen dokumentieren bestimmte Buchungsfehler zwar Vermögensbewegungen, sie bewirken sie aber nicht. Zum anderen fehlt es bei einem reinen Buchungsversehen - auch dort, wo infolgedessen Vermögensminderungen eintreten - den handelnden Personen am erforderlichen Willen, einen Vermögenstransfer von der Gesellschafts- auf die Gesellschafterebene vorzunehmen. Darüber hinaus lösen Vermögensverschiebungen aufgrund von Buchungsfehlern entsprechende Bereicherungs- oder Ersatzansprüche der Gesellschaft aus, so dass durch den Buchungsfehler insoweit bereits bilanztechnisch keine Vermögensminderung eintritt (FG Saarland, Urt. vom 21.05.2001 – 1 K 326/97, EFG 2001, 1233 m.w.N.).“*