



November 2023

Corporate Employee Benefits Fachinformation bAV

BFH-Urteil zum Zusammentreffen einer Pensionszahlung und der Weiterzahlung eines Gehaltes für einen GGF

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich zur Zulässigkeit des gleichzeitigen Bezugs von Versorgungsbezügen und des Gehalts eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers (GGF) geäußert. Mit dem Urteil vom 15. März 2023 (I R 41/19) konkretisiert der BFH, wann der gleichzeitige Bezug von Versorgungsbezügen und eines Geschäftsführergehalts zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führt.

Sachverhalt:

Eine GmbH erteilte ihrem beherrschenden GGF K eine Pensionszusage. Nach Änderung der ursprünglichen Zusage stand dem GGF eine Altersrente von monatlich 2.300 EUR zu, wenn er nach Vollendung des 68. Lebensjahres das Arbeitsverhältnis beendet. Der GGF schied zunächst im August 2010 aus dem Arbeitsverhältnis aus. Die Gesamtvergütung im Jahr 2010 betrug 106.864 EUR einschließlich von Versorgungszahlungen vom 9.200 EUR. Am 31.3.2011 wurde K wieder zum Geschäftsführer bestellt. Er erhielt nunmehr ein Gehalt von 1.000 EUR anstatt von 8.000 EUR monatlich. Daneben zahlte die GmbH die Versorgungsbezüge an K ungekürzt aus. Das Finanzamt stufte die weiter gezahlten Versorgungsbezügen neben dem Gehalt als vGA ein. Das Finanzgericht (FG) gab der dagegen klagenden GmbH recht und verneinte das Vorliegen einer vGA. Denn die Gehaltzahlung und der gleichzeitige Bezug von Versorgungsbezügen halten einen Fremdvergleich stand. Die Wiederanstellung des K sei im alleinigen Interesse der GmbH erfolgt. Die Versorgung und das Gehalt im Streitjahr 2015 machten nur 26 % der Gesamtbezüge des Jahres 2009 aus, d.h. des letzten Kalenderjahres, in dem K seine Geschäftsführung ganzjährig ausgeübt habe. Das Finanzamt legte dagegen Revision ein.

Entscheidung des BFH:

Der BFH bestätigt die Auffassung des FG und sah in dem gleichzeitigen Bezug von Gehalt und Versorgungsbezug keine vGA. Der BFH hält zunächst an seiner Rechtsprechung fest. Aus steuerrechtlicher Sicht ist es nicht zu beanstanden, ein Versorgungsversprechen der Kapitalgesellschaft nicht von dem endgültigen Ausscheiden des Begünstigten aus dem Dienstverhältnis als Geschäftsführer, sondern allein von dem Erreichen der Altersgrenze abhängig zu machen. In diesem Fall würde ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter allerdings grundsätzlich verlangen, entweder das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsleistung anzurechnen oder den vereinbarten Eintritt der Versorgungsfälligkeit - ggf. unter Vereinbarung eines nach versicherungsmathematischen Maßstäben berechneten Barwertausgleichs - aufzuschieben, bis der Begünstigte endgültig seine Geschäftsführerfunktion beendet hat. Eine vGA liegt danach vor, wenn die GmbH gleichzeitig sowohl die volle Versorgung als auch ein volles Gehalt zahlt.

Dagegen liegt keine verdeckte Gewinnausschüttung vor, wenn die GmbH dem GGF für seine Tätigkeit ein reduziertes Gehalt in Höhe der Differenz zwischen der Versorgung und den letzten Aktivbezügen zahlt. Es kann im Rahmen eines Fremdvergleichs nicht erwartet werden, dass der GGF „umsonst“ weiterarbeitet. Bei einer Reduzierung der Arbeitszeit oder des Aufgabenbereichs darf die Differenz zwischen Versorgung und letzten Aktivbezügen nur entsprechend anteilig ausgeschöpft werden.

Der Ansatz einer vGA lässt sich auch nicht unter Hinweis auf die Rechtsprechung zum sog. doppelten Fremdvergleich bereits daraus herleiten, dass ein Dritter nicht tätig geworden wäre, wenn er hierfür nur eine "Anerkennungsvergütung" (hier monatlich 1.000 EUR) erhalten hätte. Eine vGA kann nicht allein damit begründet werden, dass der Geschäftsführer nur ein unüblich niedriges (zusätzliches) Gehalt erhält. Der doppelte Fremdvergleich nimmt dem

Gesellschafter nicht die Möglichkeit, gegenüber der Kapitalgesellschaft Dienstleistungen oder Nutzungsüberlassungen unter Marktwert zu erbringen.

Fazit

Im Rahmen der Fortentwicklung der Rechtsprechung ist nach dem Eintritt des Versorgungsfalles bei voller Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer neben der Versorgungsleistung die Zahlung eines reduzierten Gehaltes für die Tätigkeit grundsätzlich möglich, soweit die Gehaltszahlung die Differenz zwischen der Versorgungszahlung und den letzten Aktivbezügen nicht überschreitet.

Freundlich grüßt Sie
Ihr Team Personen Corporate Employee Benefits - FN