

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort.....	V
Vorwort	VII
Abbildungsverzeichnis	XVII
Abkürzungsverzeichnis	XIX
A. Problemstellung.....	1
B. Das Rechtsinstitut der verdeckten Gewinnausschüttung.....	7
B.1 Sinn und Zweck der verdeckten Gewinnausschüttung.....	7
B.1.1 Auslegung nach dem Wortsinn	7
B.1.2 Historisch-teleologische und systematische Auslegung.....	10
B.1.3 Objektiv-teleologische Auslegung	13
B.2 Entwicklung der Rechtsprechung zur verdeckten Gewinnausschüttung.....	17
B.2.1 Abkehr von der Einheitstheorie.....	17
B.2.2 Außerbilanzielle Korrektur der verdeckten Gewinnausschüttung	19
B.2.3 Keine außerbetriebliche Sphäre bei einer Kapitalgesellschaft	20
B.2.4 Korrespondierender Vermögensvorteil beim Gesellschafter	21
B.2.5 Definition der aktuellen Rechtsprechung als Arbeitsgrundlage	22
B.3 Tatbestandsmerkmale nach der aktuellen Rechtsprechung.....	23
B.3.1 Vermögensminderung und verhinderte Vermögensmehrung	23
B.3.1.1 Funktion der Tatbestandsvoraussetzung	23
B.3.1.2 Vermögensminderung	25
B.3.1.3 Verhinderte Vermögensmehrung	26
B.3.1.4 Weitere Details des Tatbestandsmerkmals.....	27

B.3.1.4.1	Auswirkung auf den Unterschiedsbetrag nach § 4 Abs. 1 S. 1 EStG	27
B.3.1.4.2	Kein Zusammenhang zu einer offenen Gewinnausschüttung	31
B.3.1.5	Zwischenergebnis: Steuerbilanzieller Vermögensnachteil als Tatbestandsvoraussetzung	33
B.3.2	Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis	33
B.3.2.1	Sonderstellung des Gesellschafters und diesem nahestehende Personen	33
B.3.2.2	Konkrete Veranlassungsprüfung	36
B.3.2.3	Veranlassungsprüfung anhand des Fremdvergleichs	39
B.3.2.4	Materielle Hilfskriterien des Fremdvergleichs	43
B.3.2.4.1	Die Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters	43
B.3.2.4.2	Übertragung der Sorgfalt des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters auf den Vertragspartner	47
B.3.2.4.3	Die Üblichkeit	49
B.3.2.4.4	Die Ernsthaftigkeit	54
B.3.2.4.4.1	Nicht ernsthaft gemeinte Vereinbarungen	54
B.3.2.4.4.2	Hinweise auf fehlende Ernsthaftigkeit durch andere Gründe des Fremdvergleichs	56
B.3.2.4.5	Differenzierung und Rangverhältnis der materiellen Hilfskriterien	57
B.3.2.5	Formale Hilfskriterien des Fremdvergleichs	61
B.3.2.5.1	Regelungsziel der formalen Hilfskriterien	61
B.3.2.5.2	Die Klarheit	66
B.3.2.5.3	Das Rückwirkungsverbot	67
B.3.2.5.4	Die zivilrechtliche Wirksamkeit	68
B.3.2.5.5	Die tatsächliche Durchführung	69
B.3.2.6	Zwischenergebnis: Der ordentliche und gewissenhafte Geschäftsleiter als maßgebliches Hilfskriterium	70
B.3.3	Vorteilsgeneigntheit	71

B.3.3.1	Eignung zum sonstigen Bezug nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG	71
B.3.3.2	Vorteilsgeneigntheit bei nahestehenden Personen	76
B.3.3.3	Vorteilsgeneigntheit bei Bevorteilung der Gesellschaft.....	78
B.3.3.4	Zwischenergebnis: Weite Auslegung der Vorteilsgeneigntheit	79
C.	Vermögensminderung durch betriebliche Altersversorgung	81
C.1	Arbeitsrecht als Grundlage der weiteren Untersuchung	81
C.1.1	Verknüpfung des Arbeits-, Handels- und Steuerrechts	81
C.1.2	Definition der betrieblichen Altersversorgung gem. BetrAVG	82
C.1.3	Schutzbereich des BetrAVG	84
C.2	Arbeitsrechtliche Ausgestaltung der betrieblichen Altersversorgung.....	86
C.2.1	Durchführungswege der betrieblichen Altersversorgung.....	86
C.2.1.1	Unmittelbare Pensionszusagen.....	86
C.2.1.2	Mittelbare Pensionszusagen	87
C.2.2	Zusageformen der betrieblichen Altersversorgung	90
C.2.3	Finanzierung der betrieblichen Altersversorgung	90
C.2.4	Befreiung von der Pensionszusage.....	91
C.2.4.1	Rechtliche Befreiung.....	91
C.2.4.2	Wirtschaftliche Befreiung	93
C.2.4.2.1	Schuldbeitritt und Erfüllungsübernahme.....	93
C.2.4.2.2	Wechsel des Durchführungswegs	95
C.3	Handelsbilanzielle Berücksichtigung der betrieblichen Altersversorgung	96
C.3.1	Ansatz von Pensionsrückstellungen	96
C.3.1.1	Passivierungspflicht bei unmittelbaren Pensionszusagen	96
C.3.1.2	Saldierungspflicht bei vorhandenem Deckungsvermögen	102
C.3.1.3	Passivierungswahlrecht bei mittelbaren Pensionszusagen	103

C.3.2	Bewertung der Pensionsrückstellung in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrages.....	105
C.3.3	Befreiung von der Pensionszusage.....	108
C.3.3.1	Rechtliche Befreiung.....	108
C.3.3.2	Wirtschaftliche Befreiung	109
C.3.3.2.1	Schuldbeitritt und Erfüllungsübernahme.....	109
C.3.3.2.2	Wechsel des Durchführungswegs	112
C.4	Steuerrechtliche Erfassung der betrieblichen Altersversorgung	113
C.4.1	Einschränkung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes	113
C.4.2	Rückstellungen für unmittelbare Pensionszusagen	116
C.4.2.1	Ansatzvorbehalte für Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG.....	116
C.4.2.1.1	Rechtsanspruch des Pensionsberechtigten	116
C.4.2.1.2	Unzulässige Gewinnabhängigkeit und Widerrufsvorbehalte	119
C.4.2.1.3	Schriftform und eindeutige Angaben	121
C.4.2.1.4	Erstmalige Bildung der Rückstellung.....	122
C.4.2.2	Bewertung der Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG.....	124
C.4.2.2.1	Ermittlung des steuerbilanziellen Teilwerts nach § 6a Abs. 3 EStG	124
C.4.2.2.2	Jährliche Zuführungen und Nachholverbot nach § 6a Abs. 4 EStG	129
C.4.3	Saldierungsverbot.....	131
C.4.4	Betriebsausgabenabzug bei mittelbaren Pensionszusagen	132
C.4.4.1	Passivierungsverbot bei mittelbaren Pensionszusagen.....	132
C.4.4.2	Beiträge zu Direktversicherungen nach § 4b EStG	133
C.4.4.3	Zuwendungen an Pensionskassen nach § 4c EStG	134
C.4.4.4	Zuwendungen an Unterstützungskassen nach § 4d EStG	136
C.4.4.5	Beiträge an Pensionsfonds nach § 4e EStG.....	139
C.4.5	Befreiung von der Pensionszusage.....	141

C.4.5.1	Rechtliche und wirtschaftliche Schuldbefreiungsinstrumente	141
C.4.5.2	Wechsel des Durchführungswegs	143
C.5	Tatbestandserfüllung der Vermögensminderung durch die betriebliche Altersversorgung des Gesellschafter-Geschäftsführers	146
C.5.1	Bedeutung der Ansatz- und Bewertungsvorbehalte für die Prüfung der verdeckten Gewinnausschüttung.....	146
C.5.1.1	Begrenzung der Vermögensminderung durch Einschränkung des Rückstellungsansatzes und der -bewertung.....	146
C.5.1.2	Vorrangigkeit der Überversorgung	150
C.5.1.3	Vorrangigkeit des Sonderfalls der Nur-Pensionszusage	153
C.5.1.4	Ansatz- und Bewertungsvorbehalte führen zur innerbilanziellen Korrektur	156
C.5.2	Auswirkungen des begrenzten Betriebsausgabenabzugs bei mittelbaren Pensionszusagen auf die Prüfung der verdeckten Gewinnausschüttung.....	158
C.5.3	Vermögensminderung durch die Befreiung von der Pensionszusage	160
C.5.3.1	Keine Saldierung der Ausgleichszahlung und Rückstellungsauflösung bei Abfindung	160
C.5.3.2	Sachgerechte Umsetzung der Rechtsprechung zum Verzicht als verdeckte Einlage	162
C.5.3.3	Übertragung der aktuellen Rechtsprechung auf die weiteren Befreiungsinstrumente.....	165
D.	Veranlassung der betrieblichen Altersversorgung durch das Gesellschaftsverhältnis.....	167
D.1	Einordnung der Rechtsprechungskriterien in die Dogmatik der verdeckten Gewinnausschüttung.....	167
D.2	Ausgestaltung des Fremdvergleichsmaßstabs der Sorgfalt des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters bei Pensionszusagen	169
D.2.1	Orientierung anhand der Regelungen des BetrAVG	169

D.2.2	Aus dem BetrAVG abgeleitete Hilfskriterien	171
D.2.2.1	Unverfallbarkeit.....	171
D.2.2.1.1	Gegenstand der Unverfallbarkeitsregelung des BetrAVG	171
D.2.2.1.2	Zweck der Unverfallbarkeitsregelung des BetrAVG	174
D.2.2.1.3	Unverfallbarkeit als Hilfskriterium dem Grunde nach.....	175
D.2.2.1.4	Unverfallbarkeit als Hilfskriterium der Höhe nach	176
D.2.2.1.5	Übereinstimmung mit dem Fremdvergleichsgrundsatz	177
D.2.2.1.6	Einschränkung des Unverfallbarkeitsbetrags durch das Rückwirkungsverbot	179
D.2.2.2	Erdienbarkeit	180
D.2.2.2.1	Rechtfertigung der Erdienbarkeitsfrist durch die Unverfallbarkeitsregelung des BetrAVG	180
D.2.2.2.2	Rechtfertigung der Erdienbarkeit durch das Rückwirkungsverbot	183
D.2.2.2.3	Substitution durch die Angemessenheitsprüfung	185
D.2.2.2.4	Erdienbarkeit als Hilfskriterium dem Grunde nach	187
D.2.2.2.5	Inkonsistenzen in der Ausgestaltung des Kriteriums	189
D.2.3	Weitere Hilfskriterien der Sorgfalt des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters	191
D.2.3.1	Erprobungszeitraum	191
D.2.3.1.1	Persönliche Erprobung des Geschäftsleiters	191
D.2.3.1.2	Wirtschaftliche Erprobung der Leistungsfähigkeit der Gesellschaft	193
D.2.3.1.3	Wartezeit nicht Teil des Hilfskriteriums	194
D.2.3.1.4	Keine Heilung durch Ablauf der Erprobungsfrist	195
D.2.3.1.5	Übereinstimmung mit dem Fremdvergleichsgrundsatz	196
D.2.3.1.6	Wirkung auf die Unverfallbarkeitsprüfung	199
D.2.3.2	Finanzierbarkeit der Pensionszusage.....	200
D.2.3.2.1	Verhältnis zur wirtschaftlichen Erprobung	200
D.2.3.2.2	Einmalige Überprüfung zum Zeitpunkt der Zusage.....	202

D.2.3.2.3	Anwartschaftsbarwert nach § 6a Abs. 3 S. 2 Nr. 2 EStG als maßgebende Größe.....	203
D.2.3.2.4	Überschuldung im insolvenzrechtlichen Sinne	205
D.2.3.2.5	Separate Prüfung der Bestandteile der Pensionszusage	208
D.2.3.2.6	Übereinstimmung mit dem Fremdvergleichsgrundsatz	210
D.2.3.3	Angemessenheit der Pensionszusage	212
D.2.3.3.1	Verhältnis zwischen Pensionszusage und Aktivbezügen.....	212
D.2.3.3.2	Pensionszusage als Teil der Gesamtausstattung.....	214
D.2.3.3.3	Ermittlung der angemessenen Gesamtausstattung	216
D.2.3.3.4	Unterscheidung zwischen ergänzender und ersetzender Zusage	218
D.2.3.3.5	Einfluss der Unterscheidung auf die Angemessenheit der Gesamtausstattung.....	220
D.2.3.4	Weiterführen der Geschäftsführertätigkeit	221
D.2.3.4.1	Anerkennung der Fortführung des Dienstverhältnisses	221
D.2.3.4.2	Nichtanerkennung von gleichzeitiger Gehalts- und Pensionszahlung	223
D.2.3.4.3	Zweckentfremdung der betrieblichen Altersversorgung durch gleichzeitige Gehalts- und Pensionsleistung	226
D.2.3.4.4	Leistungsmoratorium als denkbare Alternative	228
D.2.3.4.5	Substitution durch separate Angemessenheitsprüfung.....	229
D.2.4	Hilfskriterien bei der Befreiung von der Pensionszusage	230
D.2.4.1	Abfindung der Pensionszusage	230
D.2.4.1.1	Berücksichtigung des BetrAVG bei nicht beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern	230
D.2.4.1.2	Keine Anwendung des BetrAVG auf beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer	232
D.2.4.1.3	Klare und im Vorhinein getroffene Abfindungsvereinbarung	234
D.2.4.1.4	Unverfallbarkeit der abzufindenden Pensionszusage	236
D.2.4.1.5	Betriebliche Gründe zur Abfindung	238
D.2.4.1.6	Angemessene Höhe der Abfindung.....	239
D.2.4.2	Übertragung der Erkenntnisse auf die weiteren Befreiungsinstrumente.....	241

D.3	Schlussfolgerungen aus der Gesamtschau der Hilfskriterien	243
E.	Vorteilsgeneigntheit der betrieblichen Altersversorgung.....	249
E.1	Einordnung in die Dogmatik der verdeckten Gewinnausschüttung.....	249
E.2	Verpfändung einer Rückdeckungsversicherung.....	250
E.3	Befreiung von der Pensionszusage	253
F.	Zusammenfassung.....	257
	Literaturverzeichnis.....	XXVII
	Rechtsprechungsverzeichnis	XLIX
	Verzeichnis der Gesetzestexte und Gesetzgebungsmaterialien	LVII
	Verzeichnis der Schreiben und Veröffentlichungen des BMF.....	LIX
	Verzeichnis der Internetquellen	LXI

Verdeckte Gewinnausschüttung bei betrieblicher
Altersversorgung

VGA bei Zusage und Befreiung von Pensionen an
Gesellschafter-Geschäftsführer

Sabel, G.

2017, XXVI, 297 S. 9 Abb., Softcover

ISBN: 978-3-658-17166-7