

HWS Vogtland GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Bahnhofstraße 12, 08209 Auerbach
Tel.: 03744/ 8303-0
Fax: 03744/ 8303-99



Mandanteninformationen für GmbH-GF/ Gesellschafter Dezember 2019

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne!

Mit steuerlichen Grüßen

Inhalt

1. Zur Auslegung einer Abfindungsklausel in einer Pensionszusage: Urteil Nr. 1
2. Zur Auslegung einer Abfindungsklausel in einer Pensionszusage: Urteil Nr. 2
3. Verbindlichkeiten: Abzinsungssatz von 5,5 % war 2010 verfassungsgemäß
4. Vergütung für Feiertage kann nicht vertraglich ausgeschlossen werden
5. Pensionszahlungen an einen beherrschenden Gesellschafter können verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen
6. Sachgrundlose Befristung: Führt Überschreitung der 2-Jahresfrist um einen Tag zu einem unbefristeten Arbeitsverhältnis?

1. Zur Auslegung einer Abfindungsklausel in einer Pensionszusage: Urteil Nr. 1

Eine Pensionsrückstellung ist anzuerkennen, wenn sich die zugrundeliegende Abfindungsklausel dahingehend auslegen lässt, dass die für die Berechnung der Abfindungshöhe anzuwendende Sterbetafel eindeutig bestimmt ist. Das gilt auch dann, wenn die Sterbetafel nicht ausdrücklich benannt ist.

Hintergrund

Die X-GmbH sagte ihren beiden Gesellschafter-Geschäftsführern im Jahr 1998 eine betriebliche Altersversorgung zu. In einer Abfindungsklausel heißt es u. a.: "Das Unternehmen behält sich vor, bei Eintritt des Versorgungsfalles wegen Erreichens der Altersgrenze bzw. Inanspruchnahme des vorgezogenen Altersruhegeldes anstelle der Rente eine einmalige Kapitalabfindung in Höhe des Barwerts der Rentenverpflichtung zu gewähren. Hierdurch erlöschen sämtliche Ansprüche aus der Pensionszusage einschließlich einer etwaigen Hinterbliebenenrente. ... Bei der Ermittlung des Kapitalbetrages sind ein Rechnungszinsfuß von 6 vom Hundert und die anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik anzuwenden ...".

Der Posten "Pensionsrückstellung" wurde später erhöht. Die Bewertung erfolgte jeweils mit einem Rechnungszins von 6 % auf der Grundlage der sog. Heubeck-Richttafeln.

Das Finanzamt löste die entsprechenden Pensionsrückstellungen auf. Seiner Ansicht nach enthielt die Abfindungsklausel keine Angaben dazu, welche Sterbetafel für die Berechnung des Barwerts der Rentenverpflichtung verwendet wird. Das Schriftformerfordernis ist jedoch nur dann erfüllt, wenn das Berechnungsverfahren zur Ermittlung der Abfindungshöhe einschließlich der zu verwendenden Sterbetafel eindeutig und präzise fixiert ist. Das Finanzgericht hielt dagegen die konkrete Festlegung der anzuwendenden Sterbetafel nicht für erforderlich und gab der Klage statt.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision des Finanzamts zurück und schloss sich dem Urteil des Finanzgerichts an. Seiner Ansicht nach ließ der im Gesetz verwendete Begriff "eindeutige Angabe(n)" offen, ob sich alle Berechnungsparameter für die Höhe der Abfindung wörtlich aus der schriftlichen Pensionszusage ergeben müssen oder ob es ausreicht, dass nach einer Auslegung des Wortlauts der Zusage keine Zweifel an diesen Maßgaben verbleiben. Erforderlich war jedoch, dass sich der Inhalt der Zusage zweifelsfrei feststellen ließ.

Das Finanzgericht legte die Abfindungsklausel dahin aus, dass für die Berechnung der Abfindung auf die Anwendung der Heubeck-Tafeln zurückzugreifen ist. Damit war die anzuwendende Sterbetafel nach Meinung des Bundesfinanzhofs hinreichend bestimmt. Die Anwendung der Heubeck-Richttafeln entspricht in langjähriger Verwaltungspraxis den "anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik". Berechnungen auf der Grundlage der Heubeck-Richttafeln können daher aufgrund der langjährig anerkennenden Verwaltungspraxis als entsprechend einer "Verkehrssitte" erfolgt anzusehen sein. Die Anwendung der im Abfindungszeitpunkt bzw. zum letzten Stichtag der Pensionsrückstellung vor diesem Zeitpunkt aktuell geltenden Richttafel war als für die Anerkennung unschädliche "Unsicherheit" zu qualifizieren.

2. Zur Auslegung einer Abfindungsklausel in einer Pensionszusage: Urteil Nr. 2

Eine Pensionsrückstellung kann nicht anerkannt werden, wenn sich die zugrundeliegende Abfindungsklausel nicht dahingehend auslegen lässt, dass die für die Berechnung der Abfindungshöhe anzuwendende Sterbetafel und der maßgebende Abzinsungssatz ausreichend sicher bestimmt sind.

Hintergrund

Dem alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH war eine betriebliche Altersversorgung zugesagt. Die Abfindungsklausel wurde im Jahr 1999 u. a. wie folgt geändert: "Die Kapitalabfindung ist unter Zugrundelegung der im Zeitpunkt der Abfindung gültigen Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen zu berechnen. Gilt für diesen Pensionsvertrag im Zeitpunkt einer Abfindung das Betriebsrentengesetz, so sind die im § 3 Betriebsrentengesetz genannten Abfindungsverbote zu beachten."

Das Finanzamt erkannte die Abfindungsklausel nicht an und löste die von der GmbH zum 31.12.2007 bilanzierte Pensionsrückstellung auf. Es war der Ansicht, dass das Schriftform- und Eindeutigkeitsgebot nicht erfüllt war, da weder der Abzinsungssatz noch die konkret anzuwendende Sterbetafel benannt waren.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied dagegen, dass der Verweis auf die "Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen" nicht hinreichend konkret war. Pensionszusagen sind anhand der allgemeinen Auslegungsregeln auszulegen, soweit ihr Inhalt nicht bereits klar und eindeutig feststeht. Erforderlich ist damit, dass sich der Inhalt der Zusage zweifelsfrei feststellen lässt, wobei allenfalls – wie nach allgemeinen Grundsätzen – bei der Auslegung die Wortlautgrenze von ausdrücklich angeführten Regelungsinhalten zu beachten ist.

Hiervon ausgehend lässt sich – entgegen der Auffassung des Finanzgerichts – aus der Versorgungszusage ein Verweis auf die Berechnungs-Maßgaben des Betriebsrentengesetzes (BetrAVG) nicht entnehmen. Als "Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen" lassen sich auch andere Berechnungs-Maßgaben heranziehen, z. B. für den Diskontierungszinssatz sowohl die handelsrechtlichen als auch die steuerrechtlichen oder die aufsichtsrechtlichen Rechnungsgrundlagen. Damit besteht eine "Unklarheit der Abfindungsoption".

3. Verbindlichkeiten: Abzinsungssatz von 5,5 % war 2010 verfassungsgemäß

Für unverzinsliche Verbindlichkeiten beträgt der Abzinsungssatz 5,5 %. Für das Jahr 2010 bestehen dazu keine verfassungsrechtlichen Bedenken.

Hintergrund

A errichtete in den Jahren 2010 und 2011 ein Wohn- und Geschäftshaus. Von ihrem Schwager K erhielt sie dafür 240.000 EUR und von einem Bekannten G 260.000 EUR als zinslose Darlehen. Die Darlehensverträge sahen eine Rückzahlung ab Oktober 2030 innerhalb von 15 Jahren in gleichmäßigen Raten vor. A passivierte die Darlehen zum 31.12.2010 vollumfänglich zum Nennbetrag.

Während einer Außenprüfung legten die Vertragspartner eine ab dem 1.1.2012 beginnende Verzinsung von jährlich 2 % fest. Später hoben sie den ursprünglichen Darlehensvertrag auf und vereinbarten rückwirkend ab 2010 eine Darlehensgewährung zu 1 % Zins.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die Darlehen betrieblich veranlasst und als unverzinsliche Verbindlichkeiten zum 31.12.2010 abzuzinsen waren. Daraus ergab sich ein Abzinsungsgewinn.

Entscheidung

Für das Darlehen K fehlten Feststellungen, ob im Hinblick auf den Fremdüblichkeitsvergleich bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen eine betriebliche Verbindlichkeit anzuerkennen war. Der Bundesfinanzhof verwies die Sache insoweit an das Finanzgericht zurück.

Für das Darlehen G stand die betriebliche Veranlassung nicht in Frage, da dieses Darlehen bei G als Nicht-Angehörigem keiner Fremdvergleichskontrolle unterlag. Das Darlehen war als unverzinslich anzusehen, da sich die Zusatzvereinbarung über die Verzinsung ab 2012 zu 2 % nicht auf den Bilanzstichtag 31.12.2010 auswirkte und der nachträglichen Neufassung des Darlehensvertrags mit der Verzinsung zu 1 % ab 2010 steuerlich keine Rückwirkung zukam.

Das Darlehen G stellte somit eine unverzinsliche Verbindlichkeit dar, sodass die Voraussetzungen der Abzinsung mit dem gesetzlichen Zinssatz von 5,5 % gegeben waren.

Die Einwendungen gegen die Höhe des Zinssatzes von 5,5 % wies der Bundesfinanzhof für das Jahr 2010 zurück. Insbesondere war seiner Ansicht nach der allgemeine Gleichheitssatz nicht verletzt. Das Abzinsungsgebot war sachlich gerechtfertigt. Es berücksichtigte, dass unverzinsliche Verbindlichkeiten bei längerer Laufzeit wirtschaftlich weniger belastend sind als marktüblich verzinsliche. Auch lassen sich durch die Vereinbarung einer nur sehr geringen Verzinsung die Rechtswirkungen des Abzinsungsgebots ausschalten.

Die Einwendungen gegen die Zinssatzhöhe im Hinblick auf die derzeitige Niedrigzinsphase greifen nicht für das Jahr 2010. Der Fremdkapitalmarktzinssatz lag im Dezember 2010 wenig unter 4 % (3,81 % bis 3,86 %). Das Verbot der Übermaßbesteuerung war dadurch nicht berührt. Das Abzinsungsgebot erreichte keine Belastungsobergrenze, die die Eigentumsfreiheit verletzt hätte. Im Übrigen stand der Gewinnerhöhung die aufwandswirksame Aufstockung des Darlehens in den Folgejahren gegenüber, sodass die steuerliche Belastung im Abzinsungsjahr über die Darlehenslaufzeit voll kompensiert wurde.

4. Vergütung für Feiertage kann nicht vertraglich ausgeschlossen werden

Die vergütungspflichtigen Arbeitstage dürfen per Arbeitsvertrag nicht so festgelegt werden, dass Feiertage ohne Vergütung bleiben. Die gesetzliche Regelung darf nicht arbeitsvertraglich ausgehebelt werden.

Hintergrund

Der Kläger war als Zeitungszusteller bei der Beklagten angestellt. Er erhielt eine Vergütung, die sich aus einem "Grundlohn je Arbeitstag" sowie einem "Stücklohn Zeitung je zugestelltes Exemplar" zusammensetzt. Die Belieferung der Abonnenten erfolgte laut Arbeitsvertrag täglich von Montag bis Samstag. Eine Anlage zum Arbeitsvertrag bestimmte: "Arbeitstage des Zustellers sind alle Tage, an denen Zeitungen im Zustellgebiet erscheinen."

Für arbeitsfreie gesetzliche Feiertage zahlte die Beklagte ihren Zustellern keine Feiertagsvergütung. Dies hatte zur Folge, dass der Kläger an Feiertagen, die auf Wochentage fielen, keine Vergütung bekam. Der Zeitungszusteller hielt dies für nicht rechtens und klagte.

Entscheidung

Das Bundesarbeitsgericht gab dem Kläger Recht. Gemäß dem Entgeltfortzahlungsgesetz hat der Arbeitgeber für Arbeitszeit, die infolge eines gesetzlichen Feiertags ausfällt, das Arbeitsentgelt zu zahlen, das der Arbeitnehmer ohne den Arbeitsausfall erhalten hätte. Deswegen stand dem Kläger der Anspruch auf die von ihm begehrte Feiertagsvergütung zu. Seine Beschäftigung war an den Feiertagen einzig deshalb unterblieben, weil in seinem Arbeitsbereich die üblicherweise von ihm zuzustellenden Zeitungen nicht erschienen sind. Die in der Anlage zum Arbeitsvertrag enthaltene Vereinbarung zur Festlegung der vergütungspflichtigen Arbeitstage war, soweit sie darauf zielt, Feiertage aus der Vergütungspflicht auszunehmen, unwirksam.

Diese Klausel benachteiligte den Kläger unangemessen. Denn die Regelung in der Anlage des Arbeitsvertrags stellte eine Bestimmung dar, die mit wesentlichen Grundgedanken der gesetzlichen Regelung im Entgeltfortzahlungsgesetz nicht zu vereinbaren war.

5. Pensionszahlungen an einen beherrschenden Gesellschafter können verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen

Erhält ein beherrschender GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer zusätzlich zu seinem laufenden Gehalt zugesagte Pensionszahlungen, führt dies nicht zwingend zu einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Hintergrund

A war Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, die ihm eine Altersversorgung zusagte. Als A im Jahr 2010 das vereinbarte 65. Lebensjahr erreicht hatte, schied er als Geschäftsführer aus und erhielt fortan Pensionszahlungen. Im Jahr 2011 wurde die neue Geschäftsführerin wieder abberufen und A erneut als Geschäftsführer bestellt. Aufgrund des neuen Anstellungsvertrags erhielt er neben seiner Pension laufende Geschäftsführerbezüge. Das Finanzamt wertete die Pensionszahlungen wegen der Weiterbeschäftigung des Geschäftsführers als verdeckte Gewinnausschüttung.

Entscheidung

Das Finanzgericht sah die Klage als begründet an. Eine Pensionszahlung an einen beherrschenden GmbH-Gesellschafter, der zugleich als Geschäftsführer tätig ist und hierfür ein Gehalt bezieht, führt zwar grundsätzlich nach der ständigen Rechtsprechung zu einer verdeckten Gewinnausschüttung. Doch im vorliegenden Fall war die Wiedereinstellung des Gesellschafters bei Beginn der Pensionszahlung nicht beabsichtigt gewesen. Die erneute Geschäftsführertätigkeit erfolgte allein im Interesse der Gesellschaft. Auch war das vereinbarte neue Geschäftsführergehalt nicht als vollwertiges Gehalt anzusehen. Die gleichzeitige Zahlung des Geschäftsführergehaltes und der Pension war deshalb nach Ansicht des Gerichts nicht als verdeckte Gewinnausschüttung zu werten.

Weitere Argumente des Finanzgerichts: Der neue Anstellungsvertrag berührte die frühere Pensionszusage nicht, denn die Voraussetzungen für die Pensionszahlungen waren bereits vor Abschluss des neuen Anstellungsvertrages erfüllt.

6. **Sachgrundlose Befristung: Führt Überschreitung der 2-Jahresfrist um einen Tag zu einem unbefristeten Arbeitsverhältnis?**

Wird die Höchstdauer von 2 Jahren für eine sachgrundlose Befristung überschritten, führt dies zu einem unbefristeten Arbeitsverhältnis. Das gilt auch dann, wenn die Überschreitung nur einen Tag beträgt.

Hintergrund

Ein Rechtsanwalt wurde vom Bundesamt für Migration und Flüchtlinge (BAMF) zunächst befristet für 6 Monate eingestellt. Ab dem ersten Arbeitstag, dem 5.9.2016, bis zum 23.9.2016 besuchte er eine Schulung. Dazu reiste er im Einvernehmen mit dem BAMF bereits einen Tag vorher, also am Sonntag, den 4.9.2016, an. Die anfallenden Reisekosten und auch die Kosten der Übernachtung vom 4.9.2016 auf den 5.9.2016 erstattete das BAMF. Im Februar 2017 wurde das Arbeitsverhältnis bis zum 4.9.2018 verlängert. Danach erhielt der Rechtsanwalt keine unbefristete Stelle. Er klagte auf Feststellung, dass sein Arbeitsverhältnis nicht durch Befristung zum 4.9.2018 beendet wurde.

Entscheidung

Das Landesarbeitsgericht gab dem Rechtsanwalt Recht und entschied, dass die sachgrundlose Befristung des Arbeitsvertrags unwirksam war. Denn die gesetzlich vorgesehene Höchstdauer von 2 Jahren wurde um einen Tag überschritten. Die Dienstreise des Klägers am 4.9.2016 sahen die Richter bereits als Arbeitszeit an. Die einvernehmliche und vom Arbeitgeber bezahlte Dienstreise zählte nicht zur Freizeit des Klägers, sondern wurde innerhalb des Arbeitsverhältnisses erbracht. Sie war Teil der arbeitsvertraglich versprochenen Dienste, sodass das Arbeitsverhältnis nicht erst am 5.9.2016, sondern bereits am 4.9.2016 begonnen hatte. Somit endete der maximale 2-Jahreszeitraum mit Ablauf des 3.9.2018. Diese Höchstdauer wurde damit überschritten. Nach Ansicht des Gerichts war es unerheblich, dass die Dauer nur um einen Tag überschritten wurde.