Urteil vom 23. Oktober 2013, I R 89/12

Verdeckte Gewinnausschüttung wegen vorzeitiger Kapitalabfindung einer Pensionszusage - Anschlussrevision

BFH I. Senat

KStG § 8 Abs 3 S 2, EStG § 6a, EStG VZ 2005 , EStG VZ 2006 , EStG VZ 2007 , EStG VZ 2008 , ZPO § 554 Abs 2, ZPO § 554 Abs 3

vorgehend FG Düsseldorf, 05. November 2012, Az: 6 K 1093/10 K,G,F

Leitsätze

1. Findet eine GmbH die einem beherrschenden --oder infolge gleichgelagerter Interessen steuerrechtlich als beherrschend behandelten-- Gesellschafter-Geschäftsführer erteilte Zusage auf eine einmalige Kapitalleistung entgegen der zugrundeliegenden Versorgungsvereinbarung vor der Beendigung des Dienstverhältnisses in einem Einmalbetrag durch Auszahlung der fälligen Beträge aus einer Rückdeckungsversicherung ab, indiziert das die im Gesellschaftsverhältnis liegende Veranlassung der Kapitalabfindung.

2. Die Kapitalabfindung führt bei der GmbH auch dann zu einer Vermögensminderung als Voraussetzung einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn zeitgleich die für die Pensionszusage gebildete Pensionsrückstellung aufgelöst wird. Es gilt insofern eine geschäftsvorfallbezogene, nicht aber eine handelsbilanzielle Betrachtungsweise (Anschluss an Senatsurteile vom 14. März 2006 I R 38/05, BFH/NV 2006, 1515, und vom 5. März 2008 I R 12/07, BFHE 220, 454; Klarstellung des Senatsurteils vom 28. April 2010 I R 78/08, BFHE 229, 234, BStBl II 2013, 41).

Tatbestand

A. Die Geschäftsanteile an der Klägerin, Revisionsbeklagten und Anschlussrevisionsklägerin (Klägerin), einer im Jahre 1978 gegründeten GmbH (i.L.) mit abweichendem Wirtschaftsjahr zum 30. September, hielten zunächst jeweils hälftig deren beide Geschäftsführer, der am 29. Dezember 1941 geborene WM und der am 24. Dezember 1945 geborene HM. 2002 verkaufte WM seine Anteile an eine andere GmbH, deren Anteilseigner HM zu 10 v.H. und dessen Söhne zu jeweils 45 v.H. waren.

2 Die Klägerin hatte beiden Gesellschafter-Geschäftsführern am 15. August 1984 inhaltsgleiche Versorgungszusagen erteilt. Diese bestimmten u.a.:

> "1. Sie erhalten eine einmalige Kapitalzahlung in Höhe von 750.000 DM, wenn Sie nach vollendetem 60. Lebensjahr aus unseren Diensten ausscheiden. Eine Erhöhung dieses Kapitalbetrages in Anpassung an die Veränderung der Verhältnisse, insbesondere des allgemeinen Gehaltniveaus, behalten wir uns vor.
> 2. Das Kapital wird mit Vollendung Ihres 60. Lebensjahres fällig, wenn Sie vorher wegen Invalidität aus unseren Diensten ausscheiden.
> 3. Sollten Sie vor Eintritt des Versorgungsfalls sterben, wird das – nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen berechnete – Versorgungskapital ausgezahlt an ihre Witwe, ersatzweise an Ihre unterhaltsberechtigten Kinder zu gleichen Teilen, soweit sie das 27. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und sich noch in Ausbildung befinden. In den ersten drei Jahren seit dieser Versorgungszusage beträgt das Versorgungskapital dann 500.000 DM; in den folgenden Jahren wächst es um je 25.000 DM an, bis der in Ziffer 1 genannte Betrag erreicht ist; das an Hinterbliebene zu zahlende Versorgungskapital ist jedoch nicht höher als der Auszahlungsbetrag aus der Rückdeckungsversicherung."

3 Mit Nachtrag vom 21. Februar 1996 wurde in Anpassung an das allgemeine Gehaltsniveau die einmalige Kapitalzahlung gemäß Ziffer 1 der Zusage auf 850.000 DM erhöht.

4 Die zur Absicherung des Pensionsanspruchs des Geschäftsführers HM abgeschlossene Rückdeckungsversicherung wurde aufgrund des Vertragsablaufs am 30. Dezember 2005 in Höhe von 798.256,90 € auf ein Konto der Klägerin

überwiesen, die die Pensionsleistung von 850.000 DM (434.598,09 €) am 13. Januar 2006 an HM, der weiterhin bei ihr als Geschäftsführer tätig war, auszahlte.

5 Die Klägerin buchte die erhaltene Versicherungsleistung gegen die bilanzierte Forderung (Rückdeckungsversicherung); den darüber hinausgehenden Betrag berücksichtigte sie gewinnerhöhend. Die Auszahlung des Pensionsbetrages an HM buchte sie gegen die in der Bilanz vorhandene Pensionsrückstellung. Der die Rückstellung übersteigende Betrag in Höhe von 130.299,09 € (Rückstellung zum 30. September 2005: 304.299 €) wurde im Ergebnis gewinnmindernd behandelt.

6 Der Beklagte, Revisionskläger und Anschlussrevisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) gelangte zur Annahme von verdeckten Gewinnausschüttungen (vGA): Die den Gesellschafter-Geschäftsführern im Jahre 1996 zugesagte Erhöhung der Kapitalbeträge um 100.000 DM könne steuerrechtlich nicht anerkannt werden, weil sie im Erhöhungszeitpunkt nicht mehr erdienbar gewesen sei. Die Auszahlung von 434.598 € im Streitjahr 2006 habe gegen den eindeutigen Wortlaut der Vereinbarung vom 15. August 1994 verstoßen, die für den Pensionsanspruch nicht nur die Vollendung des 60. Lebensjahres, sondern auch das Ausscheiden des Begünstigten aus den Diensten der Klägerin vorausgesetzt habe, woran es bei HM aber mangele. Die durch die Auszahlung bedingte Vermögensminderung könne nicht mit der gleichzeitig erfolgten Auflösung der Pensionsrückstellung saldiert werden. Das ergebe sich zum einen aus den Gründen des Senatsurteils vom 14. März 2006 I R 38/05 (BFH/NV 2006, 1515). Zum anderen daraus, dass durch die unzulässige Vermögensauskehrung offensichtlich geworden sei, dass die ursprüngliche Pensionszusage nicht ernsthaft gemeint gewesen sei. Der Verzicht auf eine nicht ernsthaft gemeinte Pensionszusage habe im Ergebnis zur Folge, dass die mit dem Verzicht verbundene Einlage mit 0 € zu bewerten sei, da ein gedachter fremder Erwerber im Rahmen des Erwerbs des gesamten Betriebes für einen nicht ernsthaft gemeinten Pensionsanspruch kein Entgelt entrichten würde.

7 Infolgedessen ergingen für die Streitjahre 2005 und 2006 geänderte Steuerbescheide, in denen für 2005 eine vGA in Höhe von 2.496 € (anteilige Zuführung zur Pensionsrückstellung im Hinblick auf die Erhöhung der Pensionszusage an HM um 100.000 DM) und für 2006 eine vGA in Höhe von 432.102 € (Auszahlungsbetrag 434.598 € abzgl. bereits in 2005 erfasste vGA von 2.496 €) berücksichtigt wurden.

8 Die dagegen mit Zustimmung des FA erhobene Sprungklage war bezogen auf die Festsetzungen der Körperschaftsteuer und des Gewerbesteuermessbetrages 2006 sowie die Feststellungen des vortragsfähigen Gewerbeverlusts auf den 31. Dezember 2005 und auf den 31. Dezember 2006 sowie des verbleibenden Verlustabzugs zur Körperschaftsteuer auf den 31. Dezember 2007 teilweise erfolgreich. Das Finanzgericht (FG) sah die Auszahlung des Kapitalbetrages von 434.598 € zwar ebenfalls als vereinbarungswidrig an. Es war überdies der Auffassung, dass die Versorgungszusage bereits auf das 60. Lebensjahr deren Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis "dem Grunde nach" indiziere, was die Klägerin auch nicht habe widerlegen können. Die dadurch ausgelöste Vermögensminderung sei allerdings für 2005 der Höhe nach infolge des verfahrensrechtlichen Verböserungsverbots auf den hinzugerechneten Betrag begrenzt und werde für 2006 mit der zugleich aufgelösten Pensionsrückstellung teilweise kompensiert; lediglich der darüber hinausgehende Unterschiedsbetrag von 130.299,09 € sei insofern noch als vGA hinzuzurechnen. Im Hinblick auf die weiterhin angefochtenen Bescheide (Körperschaftsteuer 2005, 2007 und 2008, Gewerbesteuermessbetrag 2005, gesonderte Feststellungen des verbleibenden Verlustabzugs auf den 31. Dezember 2005 und den 31. Dezember 2008) wies es die Klage als unzulässig ab. Das Urteil des FG Düsseldorf vom 6. November 2012 6 K 1093/10 K,G,F ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2013, 323 abgedruckt. Ihm vorangegangen ist ein Beschluss des FG über die Aussetzung der Vollziehung, auf den das FG zur Begründung seines Urteils verweist (FG Düsseldorf, Beschluss vom 3. August 2010 6 V 1868/10, EFG 2010, 1720).

9 Das FA stützt seine Revision, die sich nach der Revisionsschrift auf alle angefochtenen Bescheide erstreckt, auf die Verletzung materiellen Rechts. Die Revisionsbegründung wurde der Klägerin ausweislich des vorliegenden Empfangsbekenntnisses am 2. April 2013 zugestellt, verbunden mit einer durch die Geschäftsstelle des I. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) im richterlichen Auftrag auf den 15. Mai 2013 gesetzten Frist zur Stellungnahme.

10 Das FA beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage vollen Umfangs abzuweisen.

11 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen sowie im Wege der Anschlussrevision die angefochtenen Steuerbescheide dahin abzuändern, dass vGA in Höhe von 2.496 € (für 2005) und 432.102 € (für 2006) nicht angesetzt werden, hilfsweise, ihr für die Einlegung der Anschlussrevision Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren.

12 Das FA beantragt die Zurückweisung der Anschlussrevision der Klägerin.

13 Das FA hat die angefochtenen Bescheide über Körperschaftsteuer 2008 sowie den verbleibenden Verlustabzug zur Körperschaftsteuer auf den 31. Dezember 2008 während des Revisionsverfahrens durch Bescheide vom 30. Juli 2013 geändert.

Entscheidungsgründe

B. I. Das Revisionsverfahren wird im Hinblick auf die angefochtenen Bescheide 2005, 2007 und 2008 eingestellt, nachdem das FA seine Revision insoweit zurückgenommen hat (§ 125 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Aus gleichem Grunde --und schon von daher-- scheitert die Anschlussrevision der Klägerin, soweit sich diese auch auf das Jahr 2005 bezieht; die (unselbständige) Anschlussrevision (gemäß § 155 Satz 1 FGO i.V.m. der analogen Anwendung von § 554 der Zivilprozessordnung --ZPO--) kann nicht weiter gehen als die Hauptrevision (vgl. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 120 Rz 86).

15 II. Im Übrigen kann unbeantwortet bleiben, ob die Revisionserwiderungsschrift der Klägerin der Sache nach überhaupt als eine solche Anschlussrevision verstanden werden konnte. Denn eine solche Anschlussrevision wäre ohnehin unzulässig. Zulässig wäre sie nämlich nur, wenn sie bis zum Ablauf eines Monats nach der Zustellung der Revisionsbegründung erklärt (vgl. § 554 Abs. 2 Satz 2 ZPO) und in der Anschlussschrift begründet worden wäre (§ 554 Abs. 3 ZPO). Die besondere Anschließungsfrist wurde im Streitfall indessen --was letztlich auch die Klägerin einräumt-- nicht eingehalten: Die Revisionsbegründung wurde der Klägerin ausweislich des vorliegenden Empfangsbekenntnisses am 2. April 2013 zugestellt; deren möglicherweise als Anschlussrevision zu deutender Schriftsatz vom 7. Mai 2013 ist erst an diesem Tage bei der Geschäftsstelle des I. Senats eingegangen. Der Beginn des Fristlaufs konnte nicht deswegen hinausgeschoben werden, weil der zugestellten Revisionsbegründung eine Schriftsatzfrist zur Erwiderung auf die Revisionsbegründung des FA bis zum 15. Mai 2013 beigefügt war. Der gesetzliche Fristlauf für die Anschlussrevision einerseits und der gewillkürte Fristlauf für die Revisionserwiderung andererseits sind zweierlei und voneinander unabhängig. Da die Anschlussrevision kein Rechtsmittel ist (vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 120 Rz 78, m.w.N.), bedurfte es dafür und für den Fristlauf auch keiner besonderen Rechtsmittelbelehrung.

16 Der in Anbetracht dessen hilfsweise beantragten Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 121 i.V.m. § 56 FGO ist nicht zu entsprechen, weil der Klägerin die Fristversäumnis als verschuldet anzulasten ist. Sie wurde von einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft vertreten, bei der allgemein und gerade im Revisionsverfahren (vgl. § 62 Abs. 4 FGO) zu unterstellen ist, dass ihr die einschlägigen Verfahrens- und Fristenregelungen geläufig sind. Die Schriftsatzfrist zur Erwiderung auf die Revisionsbegründung des FA bis zum 15. Mai 2013 ändert daran nichts; diese Schriftsatzfrist war weder darauf gerichtet noch geeignet, die Frist für eine etwaige Anschlussrevision zu setzen oder auch nur den entsprechenden Eindruck zu erwecken.

17 III. Die Revision des FA ist begründet. Der Vorinstanz ist darin zuzustimmen, dass jedenfalls die Kapitalauszahlung durch das Gesellschaftsverhältnis im Streitjahr 2006 veranlasst ist; die Klägerin hat den Kapitalbetrag ausgezahlt, obschon der vereinbarte Leistungsfall noch nicht eingetreten war. Dass sie damit einhergehend die bis dato gebildete Pensionsrückstellung aufgelöst hat, lässt die infolge der Kapitalauszahlung bewirkte Vermögensminderung allerdings nicht entfallen. Das FG hat deshalb im Ergebnis zu Unrecht das Vorliegen einer vGA auch im Umfang der getätigten Kapitalauszahlung verneint.

18 1. Unter einer vGA i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG), für die Gewerbesteuer i.V.m. § 7 Satz 1 des Gewerbesteuergesetzes, ist bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung (verhinderte Vermögensmehrung) zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrages gemäß § 4 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG auswirkt und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung steht. 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. Ist der begünstigte Gesellschafter ein beherrschender, so kann eine vGA auch dann anzunehmen sein, wenn die Kapitalgesellschaft eine Leistung an ihn erbringt, für die es an einer klaren, im Voraus getroffenen, zivilrechtlich wirksamen und tatsächlich durchgeführten Vereinbarung fehlt. Von einer beherrschenden Stellung ist nach der Rechtsprechung des BFH im Regelfall auszugehen, wenn der Gesellschafter die Mehrheit der Stimmrechte besitzt und er deshalb bei

Gesellschafterversammlungen entscheidenden Einfluss ausüben kann. Dies ist im Allgemeinen der Fall, wenn er über mehr als 50 v.H. der Stimmrechte verfügt. Verfügt ein Gesellschafter --wie im Streitfall im Zeitpunkt der Zusage sowie der Erhöhung der Pension-- über lediglich 50 v.H. oder weniger der Gesellschaftsanteile, wird er aber dennoch einem beherrschenden Gesellschafter gleichgestellt, wenn er mit anderen gleichgerichtete Interessen verfolgenden Gesellschaftern zusammenwirkt, um eine ihren Gesellschafterinteressen entsprechende Willensbildung der Kapitalgesellschaft herbeizuführen. All das entspricht der ständigen Spruchpraxis des Senats.

19 2. Die Vorinstanz ist von diesen Grundsätzen ausgegangen. Sie hat in diesem Sinne bezogen auf den Zusagezeitpunkt zutreffend das Vorliegen gleichgerichteter Interessen von WM und HM angenommen und sie deswegen trotz ihrer jeweils nur hälftigen Kapitalbeteiligung den Anforderungen unterworfen, die das Steuerrecht sonst nur bei beherrschenden Gesellschaftern einfordert (vgl. Gosch, KStG, 2. Aufl., § 8 Rz 221 f.). Der vom FG festgestellte Sachverhalt gibt keinen Anhalt, diese Einschätzung für unzutreffend zu halten. Sie rechtfertigt sich durch den Umstand, dass die finanzielle Ausstattung bei beiden Gesellschafter-Geschäftsführern, sowohl was die laufenden Gehälter als auch was die Versorgungszusagen anbelangt, übereinstimmte. Das wird letzten Endes auch von der Klägerin nicht in Frage gestellt.

20 3. Folgt man auf dieser Basis der vom FG bevorzugten Lesart der am 15. August 1984 gegebenen Versorgungszusage, ist die aus Anlass des vollendeten 60. Lebensjahres an HM getätigte Kapitalauszahlung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Denn danach ist der in Nr. 1 der Vereinbarung aufgenommene Zusagepassus "Sie erhalten eine einmalige Kapitalzahlung in Höhe von 750.000 DM, wenn Sie nach vollendetem 60. Lebensjahr aus unseren Diensten ausscheiden" so zu verstehen, dass die Leistungsfälligkeit auch von dem Ausscheiden des HM aus dem aktiven Dienst abhängt. Diese Lesart ist aus revisionsrechtlicher Sicht nicht zu beanstanden: Die Würdigung des festgestellten Sachverhalts obliegt in erster Linie dem FG; der BFH ist daran gebunden (vgl. § 118 Abs. 2 FGO). Lediglich Verstöße gegen die Denkgesetze oder die allgemeinen Erfahrungssätze könnten daran etwas ändern. Solche Fehler sind im Streitfall jedoch nicht ersichtlich. Vielmehr deckt sich das Verständnis des FG durchaus mit der zitierten Formulierung der Zusage. Es wird nicht zuletzt dadurch gestützt, dass der Versorgungsfall in Nr. 2 der Zusage alternativ und abweichend wie folgt bestimmt wird: "Das Kapital wird mit Vollendung Ihres 60. Lebensjahres fällig, wenn Sie vorher wegen Invalidität aus unseren Diensten ausscheiden." Mit anderen Worten: Während die Fälligkeit bei Eintritt einer --vorherigen-- Invalidität und dem dadurch bewirkten Ausscheiden von HM auf das vollendete 60. Lebensjahr festgelegt wurde ("mit"), verlangt Nr. 1 der Zusage die Vollendung jenes Lebensjahres und zusätzlich das Ausscheiden aus dem Dienst und bestimmt hierfür als Fälligkeitszeitpunkt nicht das vollendete 60. Lebensjahr, sondern einen Zeitpunkt danach ("nach"), was zwanglos so aufzufassen ist, dass es für diese Alternative auf besagtes Ausscheiden aus dem Dienst ankommt.

21 Wird das Kapital dessen ungeachtet und trotz unveränderter Weiterbeschäftigung von HM als Geschäftsführer bereits "mit" vollendetem 60. Lebensjahr ausbezahlt, dann indiziert dies die im Gesellschaftsverhältnis gründende Veranlassung der Zahlung. Die vorzeitige Auszahlung dürfte sich in der Tat --wie das FG zutreffend ausführt-- nur durch die gesellschaftsrechtliche Verbundenheit des Geschäftsführers erklären lassen: Bei einem fremden Dritten wäre überprüft worden, ob und wann die Zahlung zu erfolgen hat. Dass sich die Klägerin alleine auf den Zeitpunkt der Auszahlung des Versicherungsguthabens durch die Rückdeckungsversicherung verlassen hat, ohne auf die vertraglich vereinbarte Fälligkeit zu achten, ist allein der gesellschaftsrechtlichen Stellung des Geschäftsführers geschuldet.

22 Ob sich gleichermaßen und unabhängig davon eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis bereits "dem Grunde" der Versorgungsleistung nach daraus ableiten lässt, dass die Leistung dem Begünstigten auf das vollendete 60. Lebensjahr --statt auf das andernfalls übliche 63. oder 65. Lebensjahr (s. dazu Gosch, a.a.O., § 8 Rz 1092; Otto in Blomeyer/Rolfs/ Otto, Betriebsrentengesetz, 5. Aufl., StR F Rz 290, m.w.N.)-- versprochen wurde, kann angesichts dessen dahinstehen.

23 4. Die daraus abzuleitende Konsequenz --das Vorliegen einer vGA-- scheitert nicht an dem Fehlen einer hierfür erforderlichen Vermögensminderung.

24 Diese Vermögensminderung liegt in der Hingabe des Kapitalbetrages und in dem entsprechenden Vermögensabgang. Dass die Klägerin uno actu die bis dahin von ihr gebildete Pensionsrückstellung aufgelöst hat, ändert nichts. Denn die Auflösung der Rückstellung ist unmittelbare Folge des Umstandes, dass der Versorgungsanspruch mit der Zahlung des versprochenen Betrages aus zivilrechtlicher Sicht erfüllt war. Dies ist zwar auf die getätigte Auszahlung zurückzuführen. Doch bleibt es dabei, dass die Auszahlung aus den beschriebenen Gründen durch das Gesellschaftsverhältnis und nicht betrieblich veranlasst war, was wiederum die

spezifisch körperschaftsteuerrechtliche Konsequenz der außerbilanziellen Hinzurechnung des Vermögensabgangs als vGA nach sich zieht. Eine "Neutralisierung" dieser Konsequenz infolge einer wechselseitigen Saldierung der jeweiligen Geschäftsvorfälle scheidet aus. Der besagten körperschaftsteuerrechtlichen Konsequenz unterfällt normspezifisch-steuerrechtlich der jeweilige Geschäftsvorfall, nicht der (handelsbilanzielle) Saldo aus der Vermögensminderung hier --der durch das Gesellschaftsverhältnis bedingten Auszahlung-- und der Vermögensmehrung dort --der bilanzrechtlich bedingten Rückstellungsauflösung--. Beide Vorfälle sind vielmehr auseinanderzuhalten und steuerrechtlich eigenständig zu behandeln. Der Senat hält insofern an dem fest, was er durch seine Urteile in BFH/NV 2006, 1515 --dort ebenfalls bezogen auf eine Anwartschaftsabfindung gegen einen Teilverzicht des Begünstigten-- und vom 5. März 2008 I R 12/07 (BFHE 220, 454, unter II.2.a a.E. der Entscheidungsgründe) entschieden hat (vgl. im Einzelnen z.B. Gosch, a.a.O., § 8 Rz 398; Schallmoser/ Eisgruber/Janetzko in Herrmann/Heuer/Raupach, § 8 KStG Rz 303; Wilk, daselbst, § 8 KStG Rz 108), und folgt nicht der dagegen geäußerten Kritik (z.B. Briese, GmbH-Rundschau --GmbHR-- 2008, 565; Hoffmann, GmbHR 2006, 824 und GmbH-Steuerberater 2010, 371; Otto in Blomeyer/Rolfs/Otto, a.a.O., StR F Rz 430; s.a. Höfer/Veit/Verhuven, Betriebsrentenrecht, BetrAVG, Band II, Rz 3137 ff.).

25 Das Senatsurteil vom 28. April 2010 I R 78/08 (BFHE 229, 234, BStBl II 2013, 41) widerspricht dem nicht. In jener Entscheidung sind zwar --zum einen (unter II.4.a der Entscheidungsgründe)-- die getätigten Rentenzahlungen nach Eintritt des Versorgungsfalls mit der gegenläufigen entsprechenden Minderung der Pensionsrückstellung verrechnet worden. Doch betraf das nur die Situation, dass die außerbilanzielle Hinzurechnung der als vGA zu beurteilenden Zuführungen zur Pensionsrückstellung in der Anwartschaftsphase unterblieben war und sie infolge zwischenzeitlicher Bestandskraft der betreffenden Steuerbescheide auch nicht mehr nachgeholt werden konnte. So verhält es sich im Streitfall, in dem die Abfindung als solche ein durch das Gesellschaftsverhältnis mitveranlasster Geschäftsvorfall ist, jedoch nicht (s. auch Gosch, BFH/PR 2010, 376). Zum anderen (unter II.5.a cc der Entscheidungsgründe) betraf das Urteil die Zahlung von Kapitalabfindungen im Zusammenhang mit der Übertragung von Versorgungsverpflichtungen auf einen anderen Rechtsträger, die vom Senat gerade nicht als ein durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasster Vorfall angesehen wurde. Soweit dort allerdings zusätzlich auf den Aspekt der fehlenden Vermögensminderung abgestellt worden ist, mag das missgedeutet werden können und ist deswegen im vorgenannten Sinne abzugrenzen und klarzustellen.

26 5. Ob und ggf. mit welchen Konsequenzen die Zahlung des Kapitalbetrages unbeschadet der uneingeschränkt fortgeführten Tätigkeit von HM als Geschäftsführer den Grundsätzen widerspricht, die der Senat in seinem Urteil in BFHE 220, 454 aufgestellt hat, kann in Anbetracht dessen im Streitfall dahinstehen.

27 6. Die Vorinstanz hat im Ergebnis ein davon abweichendes Rechtsverständnis vertreten. Ihr Urteil ist bezogen auf die Festsetzungen der Körperschaftsteuer und des Gewerbesteuermessbetrages 2006 sowie die Feststellungen des vortragsfähigen Gewerbeverlusts auf den 31. Dezember 2005 und den 31. Dezember 2006 sowie des verbleibenden Verlustabzugs zur Körperschaftsteuer auf den 31. Dezember 2007 aufzuheben; die Klage ist auch insoweit vollen Umfangs abzuweisen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de