



Oberste Finanzbehörden
der Länder

DATUM 28. Januar 2005

BETREFF **Vereinbarung einer Nur-Pension mit dem Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft;
Folgerungen aus dem BFH-Urteil vom 17. Mai 1995 (BStBl 1996 II S. 204)**

BEZUG Sitzung KSt/GewSt V/04 TOP I/9

GZ **IV B 7 - S 2742 - 9/05**

Der BFH hat mit Urteil vom 17. Mai 1995 (a.a.O.) unter Aufgabe seiner früheren Rechtsprechung entschieden, dass die Zusage einer Nur-Pension einer Kapitalgesellschaft gegenüber ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Die durch die Zusage bei der Gesellschaft eintretende Vermögensminderung führt zu einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Nach dem Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die allgemeine Anwendung der Grundsätze des Urteils Folgendes:

A. Zusage einer Nur-Pension nach dem 26. April 1996

Für Zusagen einer Nur-Pension, die nach dem 26. April 1996 (Tag der Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 17. Mai 1995 im Bundessteuerblatt Teil II) erteilt worden sind, gelten die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 28. Mai 2002 (BStBl I S. 603).

B. Zusage einer Nur-Pension vor dem 27. April 1996

I. Die Zusage bleibt bestehen

Auf der Ebene der Kapitalgesellschaft sind Zuführungen zur Pensionsrückstellung bis zum Ende des ersten nach dem 26. April 1996 endenden Wirtschaftsjahrs nicht als

verdeckte Gewinnausschüttungen zu behandeln. Für spätere Zuführungen gelten die Grundsätze unter A.

Auf der Ebene des Gesellschafters führen Leistungen aus der Zusage nur insoweit zu sonstigen Bezügen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG, als sie bei der Gesellschaft auf Zuführungen zur Pensionsrückstellung beruhen, die nach Ablauf des ersten nach dem 26. April 1996 endenden Wirtschaftsjahrs vorgenommen worden sind.

II. Die Zusage wird aufgehoben

Wurde bzw. wird die Zusage einer Nur-Pension im Hinblick auf das BFH-Urteil vom 17. Mai 1995 (a.a.O.) aufgehoben, ist die Pensionsrückstellung in vollem Umfang gewinnerhöhend aufzulösen.

Im Wirtschaftsjahr, in dem die Zusage einer Nur-Pension aufgehoben wurde bzw. wird, kann in Höhe von vier Fünftel des aufzulösenden Betrags der Pensionsrückstellung eine den Gewinn mindernde Rücklage gebildet werden, wenn die Aufhebung spätestens am 31. Dezember 2005 vereinbart wird. Der rücklagenfähige Betrag mindert sich um den Betrag, der nach Satz 3 der Rdnr. 9 des BMF-Schreibens vom 28. Mai 2002 (a.a.O.) außerhalb der Steuerbilanz vom Steuerbilanzgewinn abzuziehen ist. Die Rücklage ist in Höhe von mindestens je einem Viertel in den folgenden Wirtschaftsjahren gewinnerhöhend aufzulösen. § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG ist insoweit nicht anzuwenden. Wird im Wirtschaftsjahr der Aufhebung der Zusage einer Nur-Pension eine neue Pensionszusage erteilt, ist die Rücklage nur in Höhe von vier Fünftel der Differenz aus aufzulösender und neu zu bildender Pensionsrückstellung zulässig; die Auflösung des in Satz 3 der Rdnr. 9 des o.g. BMF-Schreibens genannten Betrages mindert ebenfalls den rücklagefähigen Betrag. Wird die neue Zusage in einem späteren Wirtschaftsjahr erteilt, darf die Rücklage am Ende dieses Wirtschaftsjahrs nicht höher sein als der Betrag, der sich zu diesem Zeitpunkt ergeben hätte, wenn die neue Zusage bereits im Wirtschaftsjahr der Aufhebung der Zusage einer Nur-Pension erteilt worden wäre.

Erhält der Gesellschafter-Geschäftsführer im Gegenzug zur aufgehobenen Zusage einer Nur-Pension eine neue Zusage, die nach den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 17. Mai 1995 (a.a.O.) nicht durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, dann sind für die Frage der Erdienbarkeit die Verhältnisse maßgebend, die im Zeitpunkt der ursprünglich zugesagten Nur-Pension vorlagen.

III. Die Zusage wird an die Urteilsgrundsätze angepasst

Die Grundsätze unter II. gelten entsprechend, wenn die Zusage einer Nur-Pension dahin geändert wird, dass sie nach den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 17. Mai 1995 (a.a.O.) als nicht durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst gilt (z.B. durch Herabsetzung des Pensionsanspruchs und der Vereinbarung zusätzlicher Aktivbezüge).

IV. Eintritt des Versorgungsfalls vor dem ... 2005¹

Ist der Versorgungsfall bis zum ... 2005² eingetreten, werden aus Billigkeitsgründen die vor Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 17. Mai 1995 (a.a.O.) geltenden Grundsätze weiter angewandt.

Die Grundsätze, nach denen sich bei einer Pensionszusage aus anderen Gründen eine verdeckte Gewinnausschüttung ergeben kann, bleiben unberührt.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

¹ Zeitpunkt der Veröffentlichung des BMF-Schreibens im BStBl. Wird von Redaktion BStBl ergänzt.

² Wie Fußnote 1