

Amtliche Hinweise 2008 zu den Körperschaftsteuer-Richtlinien

H 38 Rückstellungen für Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften

Altersgrenze bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern

Eine vertraglich vorgesehene Altersgrenze von weniger als 65 Jahren kann für die Berechnung der Pensionsrückstellung nur dann zugrunde gelegt werden, wenn besondere Umstände nachgewiesen werden, die ein niedrigeres Pensionsalter rechtfertigen (>BFH vom 8.5.1963 – BStBl III S. 339 und vom 25.9.1968 – BStBl II S. 810).

Angemessenheit

In die Prüfung der Angemessenheit der Gesamtbezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers ist auch die ihm erteilte Pensionszusage einzubeziehen. Diese ist mit der fiktiven Jahresnettoprämie nach dem Alter des Gesellschafter-Geschäftsführers im Zeitpunkt der Pensionszusage anzusetzen, die er selbst für eine entsprechende Versicherung zu zahlen hätte, abzüglich etwaiger Abschluss- und Verwaltungskosten. Sieht die Pensionszusage spätere Erhöhungen vor oder wird sie später erhöht, ist die fiktive Jahresnettoprämie für den Erhöhungsbetrag auf den Zeitpunkt der Erhöhung der Pensionszusage zu berechnen; dabei ist von den Rechnungsgrundlagen auszugehen, die für die Berechnung der Pensionsrückstellung verwendet werden. Das gilt nicht für laufende Anpassungen an gestiegene Lebenshaltungskosten. Zur Ermittlung der Angemessenheitsgrenze für die Gesamtbezüge >BMF vom 14.10.2002 – BStBl I S. 972.

(Anhang 26. III)

Erdienbarkeit

Zum Zeitraum, in dem sich der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer seine Ansprüche aus einer Zusage auf Leistungen der betrieblichen Altersversorgung verdienen muss >BFH vom 21.12.1994 – BStBl 1995 II S. 419 sowie >BMF vom 1.8.1996 – BStBl I S. 1138 und vom 9.12.2002 – BStBl I S. 1393

Erdienungszeitraum bei nicht beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern >BFH vom 24.1.1996 – BStBl 1997 II S. 440 und vom 15.3.2000 – BStBl II S. 504 und BMF vom 7.3.1997 – BStBl I S. 637

Finanzierbarkeit

Zur Finanzierbarkeit von Pensionszusagen gegenüber Gesellschafter-Geschäftsführern >BFH vom 08.11.2000 – BStBl 2005 II S. 653, vom 20.12.2000 – BStBl 2005 II S. 657, vom 07.11.2001 – BStBl 2005 II S. 659, vom 04.09.2002 – BStBl 2005 II S. 662 und vom 31.03.2004 – BStBl 2005 II S. 664 sowie BMF vom 06.09.2005 – BStBl I S. 875

Invaliditätsversorgung - dienstzeitunabhängig

Die Zusage einer dienstzeitunabhängigen Invaliditätsversorgung zugunsten eines Gesellschafter-Geschäftsführers in Höhe von 75 % des Bruttogehalts führt wegen Unüblichkeit zur vGA (>BFH vom 28.01.2004 – BStBl 2005 II S. 841).

Lebenshaltungskosten

Zur Pensionserhöhung wegen gestiegener Lebenshaltungskosten >BFH vom 27.7.1988 – BStBl 1989 II S. 57

Lebensgefährtin

Zur Pensionszusage zugunsten einer nichtehelichen Lebensgefährtin >BFH vom 29.11.2000 – BStBl 2001 II S. 204 sowie BMF vom 25.7.2002 – BStBl I S. 706 und vom 8.1.2003 – BStBl I S. 93.

Nur-Pension

Die Zusage einer Nur-Pension ist durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst >BFH vom 17.5.1995 – BStBl 1996 II S. 204 und BMF vom 28.1.2005 - BStBl I S. 387

Rentendynamik

Zu fest zugesagten prozentualen Erhöhungen von Renten und Rentenanwartschaften >H 6a (17) EStH

Rückdeckungsversicherung

Beiträge, die eine GmbH für eine Lebensversicherung entrichtet, die sie zur Rückdeckung einer ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer zugesagten Pension abgeschlossen hat, stellen auch dann keine vGA dar, wenn die Pensionszusage durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist (>BFH vom 7.8.2002 – BStBl 2004 II S. 131).

Unverfallbarkeit

Zu Vereinbarungen über eine Unverfallbarkeit in Zusagen auf Leistungen der betrieblichen Altersversorgung an Gesellschafter-Geschäftsführer >BMF vom 9.12.2002 – BStBl I S. 1393

(Anhang 26. IV)

Warte- / Probezeit

Die Erteilung einer Pensionszusage unmittelbar nach der Anstellung und ohne die unter Fremden übliche Wartezeit ist in aller Regel durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Eine derartige Wartezeit ist bei bereits erprobten Geschäftsführern in Fällen der Umwandlung nicht erforderlich (>BFH vom 15.10.1997 – BStBl 1999 II S. 316, vom 29.10.1997 – BStBl 1999 II S. 318, vom 24.4.2002 – BStBl II S. 670 und vom 23.2.2005 – BStBl II S. 882 sowie BMF vom 14.5.1999 – BStBl I S. 512). Eine verdeckte Gewinnausschüttung kann hingegen bei einer unberechtigten Einbeziehung von

Vordienstzeiten bei der Teilwertberechnung einer Pensionsrückstellung zu verneinen sein, wenn die Pensionszusage dem Grunde und der Höhe nach einem Fremdvergleich standhält >BFH vom 18.4.2002 – BStBl II 2003 S. 149.

Wegfall einer Pensionsverpflichtung

Eine wegen Wegfalls der Verpflichtung gewinnerhöhend aufgelöste Pensionsrückstellung ist im Wege einer Gegenkorrektur nur um die tatsächlich bereits erfassten vGA der Vorjahre außerbilanziell zu kürzen (>BFH vom 21.8.2007 - BStBl 2008 II S. 277 sowie BMF vom 28.5.2002 - BStBl I S. 603).