

Vereinbarung einer Nur-Pension mit dem Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft

Der BFH hat mit **Urteil vom 17.5.1995 (I R 147/93)** entschieden, dass die Zusage einer sog. **Nur-Pension** (Versorgungsleistungen, die ohne den vorherigen Bezug von Arbeitslohn gewährt werden) an einen Gesellschafter-Geschäftsführer als **verdeckte Gewinnausschüttung** zu werten sei, weil sie dem Fremdvergleich nicht standhalte. Nach Auffassung des BFH hätte sich ein fremder Angestellter auf eine reine Versorgungszusage nicht eingelassen. Dies gelte jedenfalls dann, wenn die Pensionszusage nicht durch den Abschluss einer Rückdeckungsversicherung abgesichert sei. Als Folge der verdeckten Gewinnausschüttung sei auf der körperschaftsteuerlichen Ebene eine Einkommenskorrektur vorzunehmen.

Mit **Urteil vom 9.11.2005 (I R 89/04)** kommt der BFH nunmehr allerdings zu dem Ergebnis, dass bereits auf bilanzieller Ebene eine Pensionsrückstellung nach § 6a EStG nicht passiviert werden könne und sich infolgedessen die Frage einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht mehr stelle. Denn nach Auffassung des BFH nehmen Nur-Pensionszusagen künftige Entwicklungen vorweg und führen daher - mit Ausnahme der Entgeltumwandlungsfälle - in vollem Umfang zu einer **nicht rückstellungsfähigen Überversorgung**.

Die Finanzverwaltung will diese Entscheidung nicht allgemein anwenden und hat zur bilanzsteuerrechtlichen Berücksichtigung von Nur-Pensionszusagen das **BMF-Schreiben vom 16.6.2008 (S 2176)** als Begleitschreiben zum BFH-Urteil vom 9.11.2005 veröffentlicht. Im Rahmen dieses Schreibens stellt die Finanzverwaltung klar, dass **Nur-Pensionszusagen in** der steuerlichen Gewinnermittlung (**Steuerbilanz**) bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 6a EStG **zu berücksichtigen** sind. Das BFH-Urteil vom 9.11.2005 soll somit über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht angewendet werden (sog. **Nichtanwendungserlass**).

Die Finanzverwaltung bezieht sich in der Begründung des Nichtanwendungserlasses auf das BMF-Schreiben vom 3.11.2004 (*S 2176*) und vertritt die Auffassung, dass bei Nur-Pensionszusagen mangels laufender Gehaltsansprüche in der Anwartschaftsphase eine Vorwegnahme künftiger Lohn- und Einkommensentwicklungen nicht möglich und das vereinbarte Versorgungsniveau von vornherein auch beabsichtigt sei. Folglich läge auch **kein Verstoß gegen das Stichtagsprinzip** des § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 4 EStG vor. Des Weiteren wird von der Finanzverwaltung klargestellt, dass es - abweichend von der Auffassung des BFH - keinen Unterschied mache, ob die Nur-Pensionszusage auf einer Entgeltumwandlung beruht oder nicht. Maßgebend seien ausschließlich die Regelungen des § 6a EStG.

Es soll ausdrücklich darauf hingewiesen werden, dass der Nichtanwendungserlass des BMF ausschließlich die bilanzsteuerrechtliche Behandlung betrifft. **Die Frage, ob eine körperschaftsteuerliche verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, bleibt von dem Nichtanwendungserlass unberührt.** Hierzu - bzw. zum o. a. BFH-Urteil vom 17.5.1995 - hatte die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 28.1.2005 (*S 2742*) Stellung genommen.

Mit **Verfügung vom 8.9.2008 (S 2742 A - 10 - St 51)** hat nunmehr die **OFD Frankfurt/Main** den Nichtanwendungserlass vom 16.6.2008 aufgegriffen und die Ausführungen im BMF-Schreiben vom 28.1.2005 dahingehend ergänzt, dass die Zusage einer Nur-Pension bei anfänglichem Barlohnverzicht nach Auffassung der Finanzverwaltung stets als **verdeckte Gewinnausschüttung** anzusehen und dass eine Nur-Pension aufgrund eines späteren Barlohnverzichts regelmäßig dann als verdeckte Gewinnausschüttung zu werten ist, wenn sie nicht ernsthaft, nicht insolvenzsicher oder für sich genommen bereits unangemessen ist.