

Steuerrecht

BMF schafft Klarheit für die Bilanzierung entgeltlich erworbener Verpflichtungen

Im Jahr 2013 hat der Gesetzgeber den entgeltlichen Erwerb von Verpflichtungen für den Veräußerer und den Erwerber neu geregelt. Mit Schreiben vom 30.11.2017 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nunmehr Klarstellungen vorgenommen, die für die Praxis der steuerlichen Pensionsbilanzierung relevant sind.

Worum geht es genau?

Überträgt ein Unternehmen (Pensions-) Verpflichtungen gegen Entgelt an einen Dritten, dann ist der Aufwand, der sich aus dem Übertragungsvorgang ergibt, in dem Wirtschaftsjahr der Übertragung nur in Höhe der aufgelösten Pensionsrückstellung als Betriebsausgabe abzugsfähig. Der übersteigende Aufwand ist auf das Jahr der Schuldübernahme und die folgenden 14 Wirtschaftsjahre gleichmäßig zu verteilen (§ 4f Abs. 1 Satz 2 EStG).

Das aufnehmende Unternehmen kann einen etwaigen Erwerbsgewinn in Höhe der Differenz zwischen den „Anschaffungskosten“ und dem in der folgenden Schlussbilanz anzusetzenden niedrigeren Teilwert der übernommenen Verpflichtung über 15 Jahre verteilen. Hierzu wird im Wirtschaftsjahr der Übernahme eine gewinnmindernde Rücklage in Höhe von 14/15 des Erwerbsgewinns gebildet, die in den folgenden 14 Wirtschaftsjahren jeweils mit mindestens 1/14 gewinnerhöhend aufzulösen ist (§ 5 Absatz 7 EStG).

Das BMF stellt in diesem Zusammenhang folgendes klar:

- Im Rahmen der Ermittlung des Gewinns/Verlustes aus dem Übertragungsvorgang ist nicht auf unterjährige Stichtage, sondern beim Veräußerer auf die letztmalige, beim Erwerber auf die erstmalige Bilanzierung in der Steuerbilanz abzustellen.
- Entfällt eine übernommene Verpflichtung bereits vor dem folgenden Bilanzstichtag, kann für einen sich insoweit ergebenden Gewinn beim Erwerber keine Rücklage gebildet werden.
- Der Erwerber kann bilanzsteuerrechtliche Wahlrechte bei der Bewertung übernommener Pensionsverpflichtungen (z. B. zum Pensionierungsalter) unabhängig von der Entscheidung des Rechtsvorgängers in Anspruch nehmen. Das sog. Nachholverbot nach § 6a Abs. 4 EStG gilt nicht für Fehlbeträge, die bei einem Rechtsvorgänger entstanden sind.
- Die gesetzlichen Regelungen zum entgeltlichen Verpflichtungserwerb gelten nicht beim Wechsel des

Durchführungsweges (z. B. Übertragungen auf einen Pensionsfonds).

- Das bei einem Arbeitgeberwechsel anzuwendende Teilwert-Splittingverfahren kommt bei Betriebsübergängen gemäß § 613a BGB nicht in Betracht, da der neue Betriebsinhaber in die Rechte und Pflichten aus den bestehenden Arbeitsverhältnissen eintritt und insofern kein Arbeitgeberwechsel erfolgt.
- Wird bei einem Schuldbeitritt neben dem Past-Service auch der Future-Service übertragen, unterliegt nur das Basisentgelt für den Past Service den steuerlichen Erfassungs-, Verteilungs- und Rücklagenregelungen. Die Entgelterhöhungen, die in den Wirtschaftsjahren nach dem Schuldbeitritt für die neu erdienten Anwartschaften gezahlt werden, sind beim Veräußerer uneingeschränkt in voller Höhe als Betriebsausgabe abzugsfähig und beim Erwerber in voller Höhe als Betriebseinnahme anzusetzen.
- Die beiden BMF-Schreiben zu Schuldbeitritten und -übernahmen vom 16.12.2005 und 24.6.2011 werden aufgehoben. Unternehmen, die in ihrer Steuerbilanz bislang eine Rückstellung sowie einen Freistellungsanspruch gegenüber dem Erwerber angesetzt haben, müssen diese spätestens in dem Wirtschaftsjahr gewinnwirksam auflösen, das nach der Veröffentlichung des Schreibens im Bundessteuerblatt endet (also voraussichtlich 2018).

Für wen ist das Thema relevant?

Das Thema ist bei Schuldübernahmen nach §§ 414 ff. BGB sowie Schuldbeitritten und Erfüllungsübernahmen relevant. In der Praxis sind hiervon insbesondere Betrieb-sübergänge nach § 613a BGB betroffen.

Wo sehen wir Handlungsbedarf?

Alle Erwerbsvorgänge sollten im Hinblick auf die gesetzlichen Regelungen und das BMF-Schreiben überprüft werden. Ihr Kundenbetreuer unterstützt Sie gerne.

HEUBECK AG
Gustav-Heinemann-Ufer 72 a
50968 Köln

Weitere Informationen finden
Sie unter www.heubeck.de oder

