



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**  
Oberste Finanzbehörden  
der Länder

**nachrichtlich:**  
Bundeszentralamt für  
Steuern

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

DATUM 14. Dezember 2012

BETREFF **Probezeit vor Zusage einer Pension an den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft (§ 8 Absatz 3 Satz 2 KStG)**

BEZUG BMF-Schreiben vom 14. Mai 1999 - IV C 6 - S 2742 - 9/99 - (BStBl I S. 512) -;  
BFH-Urteil vom 28. April 2010 - I R 78/08 - (BStBl II S. XX<sup>1</sup>)

GZ **IV C 2 - S 2742/10/10001**

DOK **2012/0807278**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder bitte ich zur Frage der Probezeit bei Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften folgende Auffassung zu vertreten:

Als Probezeit ist der Zeitraum zwischen Dienstbeginn und der erstmaligen Vereinbarung einer schriftlichen Pensionszusage (zusagefreie Zeit) zu verstehen. Der Zeitraum zwischen der Erteilung einer Pensionszusage und der erstmaligen Anspruchsberechtigung (versorgungsfreie Zeit) zählt nicht zur Probezeit.

<sup>1</sup>

Seitenzahl wird von der Redaktionsleitung des Bundessteuerblatts ergänzt

## **1. Dauer der Probezeit**

Für die steuerliche Beurteilung einer Pensionszusage ist regelmäßig eine Probezeit von zwei bis drei Jahren als ausreichend anzusehen. Die Erteilung der Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer unmittelbar nach der Anstellung und ohne die unter Fremden übliche Erprobung ist in der Regel nicht betrieblich, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst (BFH-Urteile vom 15. Oktober 1997 - I R 42/97 - BStBl 1999 II S. 316, vom 29. Oktober 1997 - I R 52/97 - BStBl 1999 II S. 318, vom 24. April 2002 - I R 18/01 - BStBl II S. 670, vom 23. Februar 2005 - I R 70/04 - BStBl II S. 882 und vom 28. April 2010 - I R 78/08 - BStBl II S. XX<sup>1</sup>).

Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter einer neu gegründeten Kapitalgesellschaft wird einem gesellschaftsfremden Geschäftsführer erst dann eine Pension zusagen, wenn er die künftige wirtschaftliche Entwicklung und damit die künftige wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kapitalgesellschaft zuverlässig abschätzen kann (ständige Rechtsprechung des BFH, a. a. O.). Hierzu bedarf es in der Regel eines Zeitraums von wenigstens fünf Jahren.

Eine Probezeit ist bei solchen Unternehmen verzichtbar, die aus eigener Erfahrung Kenntnisse über die Befähigung des Geschäftsleiters haben und die die Ertrags Erwartungen aufgrund ihrer bisherigen unternehmerischen Tätigkeit hinreichend deutlich abschätzen können. Diese Kriterien sind bei einem Unternehmen erfüllt, das seit Jahren tätig war und lediglich sein Rechtskleid ändert, wie beispielsweise bei Begründung einer Betriebsaufspaltung oder einer Umwandlung (BFH-Urteile vom 29. Oktober 1997 - I R 52/97 - BStBl 1999 II S. 318 und vom 23. Februar 2005 - I R 70/04 - BStBl II S. 882) und der bisherige, bereits erprobte Geschäftsleiter das Unternehmen fortführt. Wird ein Unternehmen durch seine bisherigen leitenden Angestellten „aufgekauft“ und führen diese Angestellten den Betrieb in Gestalt einer neu gegründeten Kapitalgesellschaft als Geschäftsführer fort (sog. Management-Buy-Out), so kann es ausreichen, wenn bis zur Erteilung der Zusage nur rund ein Jahr abgewartet wird (BFH-Urteil vom 24. April 2002 - I R 18/01 - BStBl II S. 670).

## **2. Verstoß gegen die angemessene Probezeit**

Eine unter Verstoß gegen eine angemessene Probezeit erteilte Pensionszusage ist durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und führt nach den Grundsätzen des BMF-Schreibens vom 28. Mai 2002 (BStBl I S. 603) zu verdeckten Gewinnausschüttungen im Sinne des § 8 Absatz 3 Satz 2 KStG. Ausschlaggebend ist die Situation im Zeitpunkt der Zusage, so dass die Anwartschaft auch nach Ablauf der angemessenen Probezeit nicht zu einer fremdvergleichsgerechten Pensionszusage wird (BFH-Urteil vom 28. April 2010 - I R 78/08 - BStBl II S. XX<sup>1</sup>). Das gilt auch dann, wenn die Pensionszusage in der Folgezeit geändert, also z. B. erhöht wird.

Die Möglichkeit einer Aufhebung der ursprünglichen und des Abschlusses einer neuen Pensionszusage nach Ablauf der angemessenen Probezeit bleibt hiervon unberührt.

Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 14. Mai 1999 (BStBl I S. 512). Tz. 2 gilt für Pensionsvereinbarungen, die nach dem 29. Juli 2010 (Datum der Veröffentlichung des Urteils vom 28. April 2010 - I R 78/08 - BStBl II S. XX<sup>1</sup> auf den Internetseiten des Bundesfinanzhofs) abgeschlossen worden sind.

Das Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

*Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.*