

Zuständigkeit der Gesellschafterversammlung für die Änderung des Geschäftsführer-Dienstvertrags; Auswirkungen des BGH-Urteils vom 25. März 1991 - II ZR 169/90 - auf Pensionsrückstellungen (HI50387)

BMF, 21.12.1995, IV B 7 - S 2742 - 68/95

Bezug: BMF, Schreiben v. 28.8.1995.

Nach dem BGH-Urteil vom 25. März 1991 - II ZR 169/90 - (vgl. GmbH-Rundschau 1991 S. 363 und BB 1991 S. 927) ist die Gesellschafterversammlung einer GmbH außer für den Abschluß und die Beendigung des Dienstvertrags eines Geschäftsführers auch für dessen Änderung zuständig, soweit keine anderweitige Zuständigkeit (z. B. nach der Satzung) bestimmt ist. Vertragsänderungen, die nicht vom zuständigen Organ vorgenommen worden sind, sind nach dem BGH-Urteil zivilrechtlich nicht wirksam zustande gekommen.

Das BMF-Schreiben vom 16. Mai 1994 - IV B 7 - S 2742 - 14/94 - (BStBl I S. 868) enthält zur Anwendung des BGH-Urteils vom 25. März 1991 - II ZR 169/90 - eine Übergangsregelung für **Bezüge**, die vor dem 1. Januar 1996 aufgrund einer nach den Grundsätzen des BGH-Urteils zivilrechtlich unwirksamen Vereinbarung gezahlt worden sind.

In Ergänzung dieses BMF-Schreibens gilt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder für **Pensionsrückstellungen**, die aufgrund einer nach den Grundsätzen des BGH-Urteils zivilrechtlich unwirksamen Vereinbarung gebildet worden sind, folgendes:

1. Auffassung des Bundesgerichtshofs

Nach Auffassung des Bundesgerichtshofs fällt nicht nur eine Erhöhung der Bezüge des Geschäftsführers, sondern auch eine Vereinbarung, Änderung oder Erhöhung der Ruhegehalts- bzw. Hinterbliebenenversorgungszusage in die Zuständigkeit der Gesellschafterversammlung. Das gilt unabhängig davon, ob der Geschäftsführer an der Gesellschaft beteiligt ist.

Bei der Erteilung einer Versorgungszusage sind folgende Gestaltungen denkbar:

1. a) Bei Abschluß des Geschäftsführer-Dienstvertrages ist die Versorgungszusage bereits dem Grunde und der Höhe nach, einschließlich der üblichen Anpassungsklauseln, festgelegt worden.
2. b) Der Dienstvertrag stellt nach Ablauf der betriebsüblichen Wartezeit eine Versorgungszusage in Aussicht.
3. c) Der Dienstvertrag enthält keine Aussage über eine Versorgungszusage. Nach Ablauf der betriebsüblichen Wartezeit wird eine Versorgungszusage erteilt.
4. d) Eine erteilte Versorgungszusage wird abweichend von der bisherigen Zusage erhöht.

Für den zivilrechtlich wirksamen Abschluß des Dienstvertrags im Sinne des Buchstaben a ist die Gesellschafterversammlung zuständig (§ 46 Nr. 5 GmbH-Gesetz). Ohne Zustimmung der Gesellschafterversammlung ist der Dienstvertrag zivilrechtlich nicht wirksam zustande gekommen.

In den Fällen der Buchstaben b bis d handelt es sich um Änderungen des Geschäftsführer-Dienstvertrags, für die nach dem BGH-Urteil vom 25. März 1991 ebenfalls die Gesellschafterversammlung zuständig ist.

2. Voraussetzungen für Pensionsrückstellungen

Die Passivierung einer Pensionsrückstellung aufgrund einer Versorgungszusage an einen GmbH-Geschäftsführer ist in der Steuerbilanz, die der Handelsbilanz folgt, nur dann zulässig, wenn die Gesellschafterversammlung diese Zusage beschlossen oder genehmigt hat. Dies gilt auch dann, wenn die Zusage vor dem 25. März 1991, dem Tag der BGH-Entscheidung, erteilt

worden ist.

3. Übergangsregelung

Ist zwar der Dienstvertrag ursprünglich wirksam zustande gekommen, entspricht aber die Änderung des Dienstvertrags hinsichtlich der Pensionszusage (Fälle b bis d) nicht den verschärften Anforderungen des BGH-Urteils, ist den in der Steuerbilanz gebildeten Pensionsrückstellungen für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Januar 1997 enden, die Anerkennung nicht aus diesem Grund zu versagen. Werden den Anforderungen des BGH-Urteils entsprechende Vereinbarungen bis zum 31. Dezember 1996 jedoch nicht nachgeholt, ist der Rückstellungsbetrag in der Schlußbilanz des ersten Wirtschaftsjahrs, das nach dem 30. Dezember 1996 endet, gewinnerhöhend aufzulösen, soweit die Versorgungszusage den Anforderungen des BGH-Urteils nicht entspricht.

Normenkette

KStG § 8

Fundstellen

BStBl I, 1996, 50