Erdienbarkeit bei Barlohnumwandlung

Gericht/Az:	BFH, Urteil vom 7.3.2017 IR 89/15
Fundstelle:	BFH/NV 2018 S. 887
Gesetz:	§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG

Das aktive Arbeitsverhältnis muss i. d. R. für die Anerkennung der Pensionszusage noch 10 Jahre fortbestehen

Ein Versorgungsanspruch ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH von einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer grundsätzlich nur dann erdienbar, wenn zwischen der Erteilung der Pensionszusage und dem vorgesehenen Eintritt in den Ruhestand ein Zeitraum von mindestens zehn Jahren liegt[1]. Die Zusage einer Pension an einen nicht beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer führt nicht zu einer vGA, wenn dieser Zeitraum zwar mindestens drei Jahre beträgt, der Gesellschafter-Geschäftsführer dem Betrieb aber mindestens zwölf Jahre angehörte[2].

Prüfung der Erdienbarkeit auch bei Erhöhungen

Die Erdienbarkeit ist nicht nur bei Erstzusagen, sondern auch bei einer nachträglichen Erhöhung einer bereits erteilten Pensionszusage zu prüfen[3].

Die Finanzverwaltung hat bisher die Ansicht vertreten, dass die Grundsätze zur Erdienbarkeit auch bei Pensionszusagen gelten, die durch echte Barlohnumwandlung des Gesellschafter-Geschäftsführers finanziert werden[4]. Dem widerspricht der BFH: Ein gedachter Geschäftsleiter wird dem Versorgungswunsch des Arbeitnehmers trotz fehlender Restdienstzeit nicht entgegen treten, weil das von ihm geleitete Unternehmen die finanziellen Folgen einer Zusage nicht zu tragen hat. Bei der durch Entgeltumwandlung finanzierten Altersversorgung disponiert der Arbeitnehmer wirtschaftlich betrachtet ausschließlich über sein eigenes (künftiges) Vermögen, indem er Aktivbezüge zugunsten künftiger Altersbezüge zurücklegt.

Praxishinweis
Der BFH weist darauf hin, dass auf Entgeltumwandlung beruhende Versorgungszusagen dennoch durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sein können. Dies gilt insbesondere für sprunghafte Gehaltsanhebungen im Vorfeld der Entgeltumwandlung, die Vollumwandlung des Barlohns mit der Folge einer sog. „Nur-Pension" oder mit Risiko- und Kostensteigerungen für das Unternehmen.

Keine Prüfung der Erdienbarkeit bei Wechsel des Durchführungswegs

Wird bei einer bestehenden Versorgungszusage lediglich der Durchführungsweg gewechselt, so löst allein diese Änderung keine erneute Erdienbarkeitsprüfung aus:

---

1 H 8.7 KStH „Erdienbarkeit"; BFH, Urteil v. 21.12.1994 I R 98/93, BStBl 1995 II S. 419.
2 H 8.7 KStH „Erdienbarkeit"; BFH, Urteile v. 24.1.1996 I R 41/95, BStBl 1997 II S. 440 und v. 15.3.2000 I R 40/99, BStBl 2000 II S. 504.
3 BFH, Urteile v. 23.9.2008 I R 62/07, BStBl 2013 II S. 39; v. 20.5.2015 I R 17/14, BStBl 2015 II S. 1022.
4 OFD Niedersachsen, Verfügung v. 15.8.2014 S 2742-259-St 241, juris.

- Eine erneute Prüfung der Erdienbarkeit der Versorgungszusage ist nicht gerechtfertigt, wenn eine bereits bestehende Versorgungszusage ohne finanzielle Mehrbelastung für das Unternehmen geändert wird (z. B. wertgleiche Umstellung einer Direktzusage in eine Unterstützungskassenzusage).
- Ist jedoch mit der Änderung des Durchführungswegs zugleich eine Erhöhung der zugesagten Versorgungsleistungen verbunden, so ist die Erdienbarkeit nach allgemeinen Grundsätzen in diesem Zusammenhang neu zu prüfen[5]

Impressum **www.neufang-akademie.de**

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de

5 BFH, Urteil v. 20.7.2016 I R 33/15, BStBl 2017 II S. 66.