Rückstellung für Altersfreizeit

Gericht/Az:	BFH, Urteil vom 5.6.2024 IV R 22/22
Fundstelle:	DStR 2024 S. 1695
Gesetz:	§ 249 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG
Streitfrage:	Ist für die Verpflichtung des Arbeitgebers zur Gewährung von Altersfreizeit, die unter einer Bedingung steht, eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden?

Nach § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB sind in der Handelsbilanz Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden. Das handelsrechtliche Passivierungsgebot für Rückstellungen gilt nach § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG auch für die Steuerbilanz und steuerliche Sondervorschriften (z. B. § 5 Abs. 4a EStG) nicht entgegenstehen. Eine Rückstellung ist auch zu bilden, wenn sich Leistung und Gegenleistung aus einem Vertrag wertmäßig nicht ausgleichen.

Altersfreizeit von Arbeitnehmern

Im Urteilsfall stand nach dem Tarifvertrag den Mitarbeitern eine zusätzlich bezahlte Freizeit von zwei Arbeitstagen je vollem Jahr ihrer Betriebszugehörigkeit zu, soweit sie dem Betrieb mindestens zehn Jahre ununterbrochen angehört und das 60. Lebensjahr vollendet haben.

Von Bedingung abhängig

Das Finanzamt lehnte die Bildung einer Rückstellung hierfür ab, weil die wesentliche wirtschaftliche Verursachung in der Zukunft liege und zudem die Inanspruchnahme von einer Bedingung (Vollendung des 60. Lebensjahres) abhängig sei.

Vergleichbarkeit zur Jubiläumsrückstellung

Die Altersfreizeitrückstellung ist mit der Jubiläumsrückstellung (Arbeitnehmer- oder Firmenjubiläum[1]) vergleichbar. Auch dort wird die Passivierung bejaht, obwohl die zugrunde liegenden Verpflichtungen ebenfalls nur dann zu erfüllen sind, wenn der jeweilige Arbeitnehmer zum Jubiläum noch für das Unternehmen tätig ist. Auch bei der Jubiläumsverpflichtung hat der Arbeitnehmer bei Ausscheiden vor dem Stichtag keinerlei Ansprüche[2].

Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeit

Die Arbeitnehmer haben durch ihre Arbeitsleistung eine Vorleistung erbracht. Hingegen muss der Arbeitgeber seine Gegenleistung in Gestalt der Altersfreizeit noch erbringen. Insofern befindet er sich in einem Erfüllungsrückstand, für den eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeit zu bilden ist.

Die Ungewissheit besteht insoweit der Höhe nach. Eine etwaige Fluktuation der Belegschaft ist nur bei der Ermittlung der Rückstellungshöhe zu berücksichtigen und schließt die Passivierung der Rückstellung dem Grunde nach nicht aus.

---

1 BFH, Urteil v. 29.11.2000 I R 31/00, BStBl 2004 II S. 41.
2 BFH, Urteil v. 5.2.1987 IV R 81/84, BStBl 1987 II S. 845.

Praxishinweise
1. Der Rückstellungsbildung steht nicht entgegen, dass die Mindestbetriebszugehörigkeit und/oder die Altersgrenze im Hinblick auf einzelne Arbeitnehmer noch nicht erreicht sind. 2. Die Verpflichtung beruht auf der verbindlichen Regelung im (Tarif-)Vertrag. Die aufschiebenden Bedingungen (Betriebszugehörigkeit und Lebensalter) sind nicht zu berücksichtigen. 3. Die Rückstellung ist bis zum Beginn der Erfüllung abzuzinsen. Im vorliegenden Fall entspricht dies dem 60. Lebensjahr des Arbeitnehmers. 4. Ein Erfüllungsrückstand ist auch gegeben, wenn ein Arbeitnehmer wöchentlich mehr arbeitet und im Gegenzug ein Zeitguthaben ansammelt.

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