

Fristablauf bei Anhebung der Altersgrenzen in Versorgungszusagen – Reichweite der Übergangsregelung

Die Bundessteuerberaterkammer hat auf folgende Fragestellung hingewiesen:

Das Bundesarbeitsgericht entschied mit Urteil 3 AZR 11/10 vom 15. Mai 2012 zum maßgeblichen Pensionsalter bei (Gesamt-)Versorgungszusagen. Danach ist eine Nennung von 65 Jahren als Renteneintrittsgrenze in betrieblichen Altersversorgungszusagen regelmäßig als Verweis auf die gesetzliche Regelaltersgrenze der GRV auszulegen.

Mit BMF-Schreiben IV C 6 - S-2176 / 07 / 10004 :003 (koordinierter Ländererlass) vom 9. Dezember 2015 (BStBl. I 2016, S. 1427) hat sich die Finanzverwaltung zu den steuerbilanziellen Folgen des Urteils geäußert. In dem Schreiben heißt es in Rz. 14:

"Soll aufgrund der BAG-Entscheidungen das bislang schriftlich vereinbarte Pensionsalter geändert werden, ist diese Anpassung nach den allgemeinen Grundsätzen durch eine schriftliche Änderung der betroffenen Zusagen zu dokumentieren (...). Es ist bilanzsteuerrechtlich nicht zu beanstanden, wenn die betreffenden Versorgungszusagen spätestens bis zum Ende des Wirtschaftsjahres angepasst werden, das nach dem 9. Dezember 2016 beginnt (Übergangsfrist). Nach Ablauf der Übergangsfrist nicht nach den o. g. Grundsätzen angepasste Versorgungszusagen können aufgrund der o. g. Regelungen in § 4d und § 6a EStG mangels hinreichender Schriftform bilanzsteuerrechtlich nicht mehr berücksichtigt werden; in der Steuerbilanz insoweit passivierte Pensionsrückstellungen sind gewinnerhöhend aufzulösen."

In einem Newsletter einer Steuerberatungsgesellschaft wird auf das Ende der Übergangsfrist zum 31. Dezember 2017 hingewiesen und dazu ergänzt: „Auch wenn sich die dynamische Auslegung der Altersgrenze aus dem speziellen Regelungszusammenhang einer Gesamtversorgungszusage ergibt, diskutiert die Fachliteratur vor dem Hintergrund des BAG-Urteils vom 15. Mai 2012 kontrovers die Reichweite auch auf anderweitige Zusagegestaltungen.“

Diese Aussage hat aufgrund der schwerwiegenden Folgen einer versäumten Anpassung von Versorgungszusagen zu Verunsicherung und einer Anfrage bei der Bundessteuerberaterkammer geführt.

Nach Rücksprache mit dem BMF ist in diesen Fällen die Verfügung der OFD Niedersachsen S-2176 - 115 - 241 vom 1. September 2017 (DB 2017; S. 2324, siehe Anlage) heranzuziehen. In dieser wird als Ergebnis einer Erörterung zwischen den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder klarstellend festgestellt, dass die BAG-Urteile vom 15. Mai 2012 und 13. Januar 2015 sowie die sich hierauf beziehenden Regelungen in Abschn. III des BMF-Schreibens vom 9. Dezember 2016 (Rz. 12 bis 14) nur für **Gesamtversorgungszusagen** gelten.

Stuttgart, den 15. Dezember 2017

Fundstellen

Betriebliche Altersversorgung; maßgebendes Pensionsalter bei der Bewertung von Versorgungszusagen

(Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 11. September 2013 (BStBl 2016 II, S. 1008) und des Bundesarbeitsgerichtes (BAG) vom 15. Mai 2012 - 3 AZR 11/10 - und vom 13. Januar 2015 - 3 AZR 897/12 - (BMF-Schreiben vom 9. Dezember 2016, BStBl I, S. 1427))

1. Übergangsregelung zur analogen Anwendung des sog. ersten Wahlrechtes
2. Auswirkungen der BAG-Urteile vom 15. Mai 2012 und 13. Januar 2015 auf Gesamtversorgungszusagen

Aufgrund von aufgetretenen Zweifelsfragen im Zusammenhang mit dem BMF-Schreiben vom 9. Dezember 2016 (a. a. O.) weise ich unter Bezugnahme auf das Ergebnis einer Erörterung zwischen den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder klarstellend auf das Folgende hin:

1. Übergangsregelung zur analogen Anwendung des sog. ersten Wahlrechtes

Das in Randnummer 6 des BMF-Schreibens von 9. Dezember 2016 (a. a. O.) eingeräumte Wahlrecht zur Annahme eines späteren Pensionseintrittsalters (analoge Anwendung des sog. ersten Wahlrechtes nach R 6a Absatz 11 Satz 2 EStR), gilt für den umgekehrten Fall einer beabsichtigten Berücksichtigung des vertraglichen Pensionsalters entsprechend. Wurde in der Bilanz des letzten vor dem 10. Dezember 2016 beginnenden Wirtschaftsjahres noch das Mindestpensionsalter nach R 6a Absatz 8 EStR der Rückstellungsberechnung zugrunde gelegt, kann das Wahlrecht zur Berücksichtigung des vertraglichen Pensionsalters auch noch in der Bilanz des Wirtschaftsjahres ausgeübt werden, das nach dem 9. Dezember 2016 beginnt.

2. Auswirkungen der BAG-Urteile vom 15. Mai 2012 und 13. Januar 2015 auf Gesamtversorgungszusagen

Die BAG-Urteile vom 15. Mai 2012 (3 AZR 11/10) und 13. Januar 2015 (3 AZR 897/12) sowie die sich hierauf beziehenden Regelungen in Abschnitt III des BMF-Schreibens vom 9. Dezember 2016 (a. a. O., Randnummern 12 bis 14) gelten nur für Gesamtversorgungszusagen. Soll aufgrund der BAG-Urteile bei

einem Gesamtversorgungssystem das bisherige vertragliche Pensionsalter geändert werden, ist eine schriftliche Anpassung der betroffenen Zusagen erforderlich (Randnummer 14).

Hat der Arbeitgeber die BAG-Urteile zunächst angewendet, möchte aber bis zum Ablauf der Übergangsfrist (Randnummer 14) zum schriftlich fixierten Pensionsalter zurückkehren, ist eine Dokumentation des in der Vergangenheit vorübergehend geltenden abweichenden Pensionsalters entbehrlich, da künftig wieder das vertraglich zugesagte Pensionsalter maßgebend ist.

Normen:

EStG:6a

Fundstellen:

DB-2017-2324

EStK § 6a EStG Nr. 3.2

Zitate:

- Rechtsprechung
 - BFH Urteil I R 72/12 v. 11. 9. 2013 BStBl 2016 II 1008
 - BAG Urteil 3 AZR 11/10 v. 15. 5. 2012
 - BAG Urteil 3 AZR 897/12 v. 13. 1. 2015 BAGE 150 262
- Verwaltungsanweisungen
 - BdF Schreiben IV C 6 - S-2176 / 07 / 10004 :003 v. 9. 12. 2016 BStBl 2016 I 1427

Andere Nutzer sahen auch:

- Kommentar zum Schreiben des BMF vom 9.12.2016 - IV C 6 - S 2176/07/10004 - Betriebliche Altersversorgung - Maßgebendes Pensionsalter bei der Bewertung von Versorgungszusagen
- Maßgebendes Pensionsalter bei der Bewertung von Pensionszusagen - Belehrungsschreiben für Mandanten
- Pensionszusagen für Gesellschafter- Geschäftsführer