Downloaded from Blogs on 18.11.2026 13:52h

By PwC Deutschland | 17. September 2020

Ansatz einer Pensionsrückstellung für einen Al leingesellschafter-Geschäftsführer in Fällen der Entgeltumwandlung

Der Ansatz einer Pensionsrückstellung nach § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG setzt eine Entgeltumwandlung i.S. von § 1 Abs. 2 BetrAVG voraus. Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn eine GmbH ihrem Alleingesellschafter-Geschäftsführer eine Versorgungszusage aus Entgeltumwandlungen gewährt, da der Alleingesellschafter-Geschäftsführer der GmbH kein Arbeitnehmer i.S. des § 17 Abs. 1 Satz 1 oder 2 BetrAVG ist. Die darin liegende Bevorzugung von Pensionsrückstellungen für Arbeitnehmer i.S. des BetrAVG ist verfassungsgemäß. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 18.11.2026 13:52h

Sachverhalt

Streitig ist, ob im Fall einer vertraglich vereinbarten unverfallbaren Pensionszusage der Teilwert-/Barwertvergleich nach § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 1 Halbsatz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) zur Anwendung kommt.

Die Klage vor dem Finanzgericht Nürnberg hatte Erfolg. Der Barwert-Teilwert-Vergleich des § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Halbsatz 1 und 2 EStG sei auch im Streitfall vorzunehmen und der höhere Barwert gemäß Halbsatz 2 als Rückstellung zu passivieren.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat der Revision stattgegeben, die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben und die Klage abgewiesen.

Das Finanzgericht hat zu Unrecht dahin erkannt, dass auch in Fällen, in denen eine Entgeltumwandlung nicht dem BetrAVG unterfällt, die Pensionsrückstellung mit dem Mindestbarwert zu bewerten sein kann. Dies ist entgegen der Auffassung der Klägerin verfassungsgemäß.

Im Streitfall ist eine Vergleichsberechnung nach § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG vorzunehmen.

Der BFH schließt sich der Auffassung des BMF und Stimmen in der Literatur an, dass die Pensionszusage gemäß § 1b Abs. 5 BetrAVG unverfallbar ist; die Unverfallbarkeit aufgrund einer vertraglichen Vereinbarung reiche nicht aus.

§ 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 1 EStG verlangt für den vom FG vorgenommenen Teilwert-Barwert-Vergleich, dass eine "Entgeltumwandlung im Sinne von § 1 Absatz 2" BetrAVG vorliegt. Mindestbarwert ist außerdem die gemäß den Vorschriften des BetrAVG unverfallbare künftige Pensionsleistung.

An beidem fehlt es im Streitfall; denn weder liegt eine "Entgeltumwandung im Sinne von § 1 Absatz 2" BetrAVG vor noch hat die Klägerin eine "gemäß den Vorschriften des" BetrAVG "unverfallbare künftige Pensionsleistung" zugesagt. Die Entgeltumwandlung erfolgte nicht gemäß § 1 Abs. 2 BetrAVG und die Unverfallbarkeit der künftigen Pensionsleistung folgt nicht aus § 1b Abs. 5 BetrAVG; denn ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH mit Sperrminorität ist kein Arbeitnehmer im arbeitsrechtlichen Sinne und unterfällt nicht § 17 Abs. 1 Satz 1 oder 2 BetrAVG (vgl. BGH, Urteil v. 1. Oktober 2019, II ZR 386/17).

Der BFH kann der Auffassung des Finanzgerichts nicht beipflichten, dass eine Differenzierung nach der Rechtsstellung des Pensionsberechtigten (insbesondere, ob er unter das BetrAVG fällt, Gesellschafter-Geschäftsführer ist oder in einem anderen Rechtsverhältnis zum Pensionspflichtigen steht) in § 6a EStG nicht angewiesen sei. Das Gegenteil ist der Fall.

Weder die Auslegung des § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Halbsatz 1 und 2 EStG noch § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1

Downloaded from Blogs on 18.11.2026 13:52h

Halbsatz 1 und 2 EStG sind verfassungswidrig. Insbesondere liegt kein Verstoß gegen den Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) vor.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 27. Mai 2020 (**XI R 9/19**), veröffentlicht am 17. September 2020.

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht, Entgeltumwandlung, Pensionsrückstellung (steuerlich)