Downloaded from Blogs on 19.11.2026 05:55h

By PwC Deutschland | 25. Juli 2024

Pauschalbesteuerung gem. § 37b EStG bei Beiträgen an ausländische Pensionsfonds

Beiträge des Arbeitgebers zu einem Pensionsfonds, der dem Arbeitnehmer einen Anspruch auf Geldleistungen in Form von Renten oder Kapitalabfindungen gewährt, stellen keine Sachzuwendungen im Sinne von § 37b Abs. 1 und 2 EStG, sondern Barlohn dar. Dies hat das Finanzgericht Hamburg in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 19.11.2026 05:55h

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten darüber, ob für ausländische Arbeitnehmer entrichtete Beiträge an ausländische Pensionsfonds Arbeitslohn darstellen, der gemäß § 37b EStG pauschal besteuert werden kann.

Die Klägerin ist eine 100%ige Tochtergesellschaft der A GmbH, die wiederum eine 100%ige Tochter der B ist. B gehört zu einem in mehr als 140 Ländern aktiven Konzern. Ihren Arbeitnehmern bietet die B in fast allen Ländern eine betriebliche Altersvorsorge über Beiträge zu Pensionsfonds an, die sie in den jeweiligen Ländern gegründet hat.

Die im B-Konzern beschäftigten Arbeitnehmer nehmen das Angebot zur betrieblichen Altersvorsorge üblicherweise zu Beginn des Arbeitsverhältnisses an und erwerben unmittelbare, eigene und unentziehbare Ansprüche gegenüber dem Pensionsfonds des Landes, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat (Basisland). Der Arbeitgeber (die Basisgesellschaft) ist gegenüber dem Fonds zur Beitragszahlung verpflichtet.

Die Arbeitnehmer des Konzerns werden häufig für in der Regel jeweils zwei bis vier Jahre in anderen Ländern als ihrem Basisland eingesetzt. Dabei wurde vereinbart, dass die Arbeitnehmer Mitglieder des jeweiligen ausländischen Pensionsfonds blieben und die Beiträge hierfür fortgezahlt würden. Das pensionsberechtigte Basisgehalt wurde darin jeweils in der Währung des Basislandes genannt und sollte sich nach der Entwicklung der Verhältnisse in diesem Land richten.

Die Beiträge zu den ausländischen Pensionsfonds wurden während der Tätigkeit der ausländischen Arbeitnehmer in Deutschland weiterhin durch die jeweiligen Basisgesellschaften entrichtet und der Klägerin konzernintern weiterbelastet. Zu einer Auszahlung an die Arbeitnehmer kam es nicht.

Der Beklagte kam im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung zu dem Ergebnis, dass es sich bei den von den Basisgesellschaften gezahlten und von der Klägerin erstatteten Beträgen an die ausländischen Pensionsfonds um lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn handele. Die Zukunftssicherungsbeiträge stellten, da der Arbeitnehmer wirtschaftlich betrachtet Mittel zum Zweck der Zukunftssicherung erhalte, Barlohn dar mit der Folge, dass § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG und § 37b EStG nicht anwendbar seien. Der Beklagte nahm die Klägerin gem. § 42d Abs. 1 EStG in Haftung.

Mit Zwischenurteil vom 30. Juni 2021 hat das Gericht festgestellt, dass der streitgegenständliche Haftungsbescheid dem Grunde nach rechtmäßig ist. Der BFH hat die Nichtzulassungsbeschwerde der Klägerin mit Beschluss vom 30. Mai 2022 (VI B 58/21) als unbegründet zurückgewiesen.

Die Klägerin ist der Meinung, dass die von ihr wirtschaftlich über die konzerninterne Verrechnung getragenen Arbeitgeberbeiträge zu den Pensionsfonds gemäß § 37b EStG pauschal versteuert werden könnten.

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht Hamburg hat die Klage für unbegründet gehalten, da die Haftungssumme nicht zu vermindern sei, weil die Voraussetzungen für eine Pauschalierung nach § 37b Abs. 1 und 2 EStG nicht

Downloaded from Blogs on 19.11.2026 05:55h

vorlägen.

Nach § 37b Abs. 1 Satz 1 EStG könnten Steuerpflichtige die Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahrs gewährten betrieblich veranlasste Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden (Nr. 1), […] die nicht in Geld bestehen, mit einem Pauschsteuersatz von 30 % erheben. § 37b Abs. 1 EStG gelte auch für betrieblich veranlasste Zuwendungen an Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen, soweit sie nicht in Geld bestehen und zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden (§ 37b Abs. 2 Satz 1 EStG).

§ 37b Abs. 1 und 2 EStG setzten allerdings voraus, dass die Zuwendungen, hier die streitgegenständlichen Beiträge an die ausländischen Pensionsfonds, nicht in Geld bestünden. Dieser Arbeitslohn müsste für die Anwendung des § 37 Abs. 1 und 2 EStG einen Sachbezug und damit keinen Barlohn darstellen (vgl. auch § 37b Abs. 3 Satz 1 EStG: "Die pauschal besteuerten Sachzuwendungen"...). Dies sei nicht der Fall.

Nach der Rechtsprechung des BFH, der der Senat folge, sei für die Abgrenzung von Bar- und Sachlohn der Rechtsgrund des Zuflusses entscheidend. Auf Grundlage der arbeitsvertraglichen Vereinbarungen sei zu ermitteln, welche Leistung der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber beanspruchen könne. Ein Sachbezug unterscheide sich von Barlohn durch die Art des arbeitgeberseitig zugesagten und daher arbeitnehmerseitig zu beanspruchenden Vorteils selbst und nicht durch die Art und Weise der Erfüllung dieses Anspruchs. Könne der Arbeitnehmer lediglich die Sache selbst beanspruchen, lägen daher Sachbezüge im Sinne des § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG vor.

Habe der Arbeitnehmer dagegen auch einen Anspruch darauf, dass sein Arbeitgeber ihm anstelle der Sache den Barlohn in Höhe des Werts der Sachbezüge ausbezahle, lägen auch dann keine Sachbezüge, sondern Barlohn vor, wenn der Arbeitgeber die Sache zuwende. Ob der Arbeitnehmer einen arbeitsrechtlichen Anspruch auf eine Sachleistung oder eine Geldleistung habe, sei durch Auslegung der zwischen den Arbeitsvertragsparteien geschlossenen Vereinbarungen gemäß §§ 133, 157 BGB zu bestimmen.

Im Ergebnis ordnete das Gericht die streitigen Zahlungen an die ausländischen Pensionsfonds als Barlohn ein. Zwischen den Parteien sei geregelt worden, dass die betrieblichen Altersversorgungen in Form der Ansprüche der Arbeitnehmer gegen die ausländischen Pensionsfonds bestehen bleiben sollten und dass sich die Weiterentwicklung der der Altersversorgung zu Grunde liegenden Löhne nach den Bedingungen im Basisland richten sollten.

Eine Auszahlung an den jeweiligen Arbeitnehmer sei - unstreitig - nicht erfolgt. Die Beiträge zu den Pensionsfonds seien vielmehr weiter von den jeweiligen Basisgesellschaften unmittelbar an die Pensionsfonds geleistet und konzernintern der Klägerin weiterbelastet worden.

Es sei nicht geregelt worden, dass die Arbeitnehmer einen Anspruch auf Auszahlung der Beiträge an sich selbst haben sollten. Die Verträge könnten deshalb bei verständiger Würdigung von den Arbeitnehmern nur so verstanden werden, dass ihre betriebliche Altersversorgung über die Basisgesellschaft Bestand haben sollte und sie einen Anspruch gegen die Klägerin hatten, dies zu gewährleisten in dem sie, die Klägerin, die

Downloaded from Blogs on 19.11.2026 05:55h

Beiträge zur betrieblichen Altersversorgung durch eine konzerninterne Übernahme wirtschaftlich trug. Darin liege kein Sachbezug.

Den jeweiligen Arbeitnehmern werde bei Eintritt einer der abgesicherten biometrischen Risiken (Alter, Invalidität, Tod) zwar ein unmittelbarer Anspruch gegen den Pensionsfonds eingeräumt. Dieses Recht sei aber nicht auf einen Sachbezug in Form von Dienstleistungen oder der Übereignung von Sachen gerichtet, sondern auf Geldleistungen in Form von Altersrenten, Invaliditätsrenten, Renten an Hinterbliebene oder gegebenenfalls Kapitalauszahlungen unter bestimmten Bedingungen.

Fundstelle

Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 14. März 2024 (6 K 228/20); die Revision ist beim BFH unter dem Az. VI R 13/24 anhängig, siehe den Newsletter 2/2024 des Finanzgerichts.

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht, Geldleistung, Pensionsfonds, Sachleistungen, pauschalierte Einkommensteuer