Downloaded from Blogs on 22.11.2026 22:16

By PwC Deutschland | 01 September 2020

Zufluss von Tantiemen bei verspäteter Feststellung des Jahresabschlusses

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass eine verspätete Feststellung des Jahresabschlusses nach § 42a Abs. 2 GmbHG auch im Falle eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers nicht per se zu einer Vorverlegung des Zuflusses einer Tantieme auf den Zeitpunkt führt, zu dem die Fälligkeit bei fristgerechter Aufstellung des Jahresabschlusses eingetreten wäre.

Downloaded from Blogs on 22.11.2026 22:16

Sachverhalt

Der Kläger war im Streitjahr (2009) beherrschender Gesellschafter sowie Geschäftsführer der im Juni 1995 gegründeten A GmbH. Außerdem war er Alleingesellschafter und Geschäftsführer der B GmbH. Beide Gesellschaften gewährten ihren Geschäftsführern neben dem monatlichen Festgehalt Tantiemen.

Zum 31. Dezember 2008 wurden in der Bilanz der A GmbH für jeden Geschäftsführer Tantiemen passiviert. In der Bilanz der B GmbH zum 31. Dezember 2008 wurde zugunsten des Klägers eine Tantieme als sonstige Rückstellung ausgewiesen. Die Bilanzen der A GmbH und der B GmbH wurden im Dezember des Streitjahres festgestellt.

Die Tantiemen wurden weder im Streitjahr noch in den Folgejahren ausgezahlt. Im Jahr 2011 wurden sie jeweils auf das Konto "sonstige Verbindlichkeiten" umgebucht.

Im Streitjahr erlitten die A GmbH und die B GmbH Verluste, die jeweils nach 2008 zurückgetragen wurden.

Sowohl bei der A GmbH als auch bei der B GmbH fanden im Jahr 2011 Lohnsteuer-Außenprüfungen statt. Der Prüfer stellte u.a. fest, dass der Kläger im Streitjahr die Tantiemen der A GmbH und der B GmbH nicht versteuert hatte. Das Finanzamt erließ daraufhin einen nach § 164 Abs. 2 AO geänderten Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr, mit dem er den Bruttoarbeitslohn des Klägers nunmehr um die Tantiemen erhöhte.

Die Klage vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz blieb jedoch ohne Erfolg.

Entscheidung des BFH

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

Das Finanzgericht ist zu Unrecht von einem Zufluss der Tantiemen im Streitjahr ausgegangen.

Unerheblich ist, dass die Kläger die Besteuerung der Tantiemen dem Grunde nach nicht gerügt haben, sondern letztlich ebenfalls von einem Zufluss im Streitjahr ausgehen. Denn nach § 118 Abs. 3 Satz 2 Finanzgerichtsordnung (FGO) ist der BFH an die geltend gemachten Revisionsgründe nicht gebunden.

Tantiemen gehören zum steuerpflichtigen Arbeitslohn (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG)). Ihre Besteuerung setzt allerdings voraus, dass sie als sonstiger Bezug dem Arbeitnehmer auch nach §§ 11 Abs. 1 Satz 4, 38a Abs. 1 Satz 3 EStG zugeflossen sind.

Das Finanzgericht hat für den Senat bindend festgestellt (§ 118 Abs. 2 FGO), dass die Feststellung der Jahresabschlüsse der A GmbH und der B GmbH zum 31. Dezember 2008 nach § 46 Nr. 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) unter Passivierung der Tantiemen "im Dezember 2009" erfolgte. Es hat zudem festgestellt, dass die Geschäftsführer-Anstellungsverträge eine Fälligkeit der Tantiemen jeweils einen Monat nach Genehmigung des Jahresabschlusses durch die Gesellschafterversammlung eintreten ließen.

Downloaded from Blogs on 22.11.2026 22:16

Diese vom Grundfall abweichende Fälligkeitsvereinbarung ist zivilrechtlich wirksam. Die zivilrechtlichen Regelungen in einem Anstellungsvertrag zwischen einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer und "seiner" Kapitalgesellschaft sind grundsätzlich auch im Steuerrecht beachtlich.

Im Streitfall waren die Tantiemen mithin nicht im Streitjahr fällig.

Eine Vorverlegung der Fälligkeit (und damit des Zuflusses i.S. der §§ 11 Abs. 1 Satz 4, 38a Abs. 1 Satz 3 EStG) auf den Zeitpunkt, zu dem die Fälligkeit bei fristgerechter Aufstellung eingetreten wäre (fiktive Fälligkeit), kommt nicht in Betracht.

Auch eine Fiktion des Zuflusses auf den Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses kommt nicht in Betracht. Enthält die Satzung dagegen eine bindende Regelung über eine spätere Fälligkeit, ist es gerechtfertigt, hierauf abzustellen. Dem entspricht es im Streitfall, die im Geschäftsführervertrag vertraglich wirksam vereinbarte Fälligkeit gelten zu lassen und den Zufluss nicht auf den Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses vorzuverlegen.

Auf die zwischen den Beteiligten streitige Frage, ob die Tantiemen des Klägers aufgrund der Verlustrückträge zu mindern sind, kommt es mithin nicht an.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 28. April 2020 (**VI R 44/17**), veröffentlicht am 27. August 2020, siehe auch die im Wesentlichen inhaltsgleiche Entscheidung **VI R 45/17** vom selben Tag.

Keywords

Arbeitnehmerbesteuerung, Einkommensteuerrecht, Tantieme, Zuflussfiktion