

Newsletter zur betrieblichen Altersvorsorge vom 04.05.2015

Überdotierung einer Gruppenunterstützungskasse; kassenbezogene Beurteilung - Voraussetzung für die Begründung der Lückenhaftigkeit einer Rechtsnorm (BFH-Urteil vom 26.11.2014, I R 37/13)

Tatbestand:

Der Kläger ist ein eingetragener Verein, der als Gruppenunterstützungskasse den Zweck verfolgt, die betriebliche Altersversorgung seiner Trägerunternehmen für deren Arbeitnehmer durchzuführen. Die Unterstützungskasse erfasste für jedes Trägerunternehmen die geleisteten Zuwendungen segmentiert.

Die Unterstützungskasse als soziale Einrichtung unterliegt den Regelungen der §§ 5 und 6 KStG. Hiernach muss eine von der Körperschaftsteuer befreite Unterstützungskasse sicherstellen, dass die Verwendung des Kassenvermögens, vorbehaltlich der Ausnahmen des § 6 KStG für die Zwecke der Satzung, nach der Satzung und der tatsächlichen Durchführung dauernd gesichert ist (sog. Vermögensbindung). In der Satzung der Unterstützungskasse fanden sich Regelungen zur Überdotierung, wonach Gelder an das Trägerunternehmen ausgekehrt werden durften, wenn das dem Trägerunternehmen zugerechnete tatsächliche Kassenvermögen, dessen zulässiges Kassenvermögen übersteigt.

Das zuständige Körperschaftsfinanzamt hatte bei Prüfung der Satzung bereits angemerkt, dass eine Rückübertragung von Vermögen nur zulässig ist, wenn die gesamte Unterstützungskasse überdotiert ist, d.h. wenn das tatsächliche Kassenvermögen der Unterstützungskasse deren steuerlich zulässiges Kassenvermögen übersteigt.

Nach Feststellung des Finanzgerichts ergab sich bei Betrachtung des Kassenvermögens sämtlicher Trägerunternehmen (sog. kassenorientierte Betrachtung) keine Überdotierung, hingegen war für einzelne Trägerunternehmen (sog. segmentorientierte Betrachtung) das maximal zulässige Kassenvermögen ihres Segments überschritten. Aufgrund der segmentorientiert Betrachtung wurde jedoch, gestützt auf die Satzung, Kassenvermögen an die betroffenen Trägerunternehmen zurückgezahlt.

Das Finanzamt wertete die Rückzahlung als Verstoß gegen § 5 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. c. KStG und setzte Körperschaftsteuer fest.

Entscheidung:

Der BFH gab den Finanzamt Recht, da der Kläger auf Grundlage der kassenorientierten Betrachtung seines Vermögens die Bindungserfordernisse des § 5 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. c KStG verletzt hat und er somit der Körperschaftsteuer unterliegt.

Der BFH argumentiert, dass nur die kassenorientierte Betrachtung dem Wortlaut des § 5 Abs. 1. Nr. 3 Buchst. e KStG sowie § 6 Abs. 5 und 6 KStG entspricht. Die Maßgeblichkeit des Gesamtvermögens der Unterstützungskasse ergibt sich auch daraus, dass die Unterstützungskasse ein einheitliches und von Trägerunternehmen zu unterscheidendes Rechtssubjekt ist. Dem entspricht es auch, dass die Steuerbefreiung ebenso wie eine Überdotierung einheitlich zu bestimmen ist.

Auch der Verweis des § 5 KStG auf die Ermittlung des Kassenvermögens nach § 4d EStG ermöglicht keine segmentierte Betrachtung, da auch dieser nach seinem Wortlaut auf die Verhältnisse der Kasse selbst abstellt.

Bedeutung für die Praxis:

Die Rückzahlung von Geldern aufgrund der Überdotierung einer Unterstützungskasse wird in der Praxis nur in den seltensten Fällen erfolgen.



Für weitere Fragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
Jürgen Abstreiter

WIRTSCHAFTSBERATUNG
Jürgen Abstreiter

Tel: +49 (0)8142 58760
Fax: +49 (0)8142 57103
Mobil: +49 (0)171 4235081

Email: j.abstreiter@wbja.de
Internet: www.wbja.de