

BETRIEBLICHE ALTERSVERSORGUNG

Finanzgerichte erkennen Zeitwertkonten für Gesellschafter-Geschäftsführer wieder an

von Sebastian Uckermann, gerichtlich zugelassener Rentenberater für bAV, Köln und Andreas Jakob, Betriebswirt für bAV (FH), Reutlingen

┆ Nachdem Zeitwertkontenlösungen für Gesellschafter-Geschäftsführer (GGf) von Kapitalgesellschaften jahrelang ein effektives Vergütungsinstrument gewesen sind, erkannte die Finanzverwaltung diese Gestaltungen seit 2009 nicht mehr an (BMF 17.6.09, IV C 5 - S 2332/07/0004). Nun haben im Jahr 2012 gleich **drei Finanzgerichte** den Vorgaben des BMF widersprochen und entsprechende Lösungen anerkannt. Der BFH dürfte sich in Kürze dieser Sichtweise anschließen und die Finanzverwaltung damit endlich zurück auf den Pfad der Tugend bringen. ┆

1. Rückblick: Das BMF-Schreiben vom 17.6.09 im Hinblick auf Gesellschafter-Geschäftsführer

1.1 Die Festlegungen des BMF

Vereinbarungen über die Einrichtung eines Zeitwertkontos sind bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind, nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht mit dem Aufgabenbild des Organs vereinbar. Infolgedessen führt bereits die Gutschrift des künftig fällig werdenden Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto bei diesem Personenkreis (z.B. Vorstandsmitglied einer AG, GmbH-Geschäftsführer) zum Zufluss von Arbeitslohn. Die allgemeinen Grundsätze einer vGA bleiben unberührt.

PRAXISHINWEIS ┆ Der Erwerb einer Organstellung hat keinen Einfluss auf ein bis zu diesem Zeitpunkt aufgebautes Wertguthaben. Nach Erwerb der Organstellung führen alle weiteren Zuführungen zu dem Konto steuerlich zum Zufluss von Arbeitslohn. Nach Beendigung der Organstellung und Fortbestehen des Dienstverhältnisses kann der Arbeitnehmer das Wertguthaben entsprechend der dargestellten Grundsätze weiter aufbauen oder das aufgebaute Guthaben für seine Freistellung verwenden.

Das BMF-Schreiben sah folgende Übergangsregelung vor: Bei Zeitwertkontenmodellen für Organe von Körperschaften sowie als Arbeitnehmer beschäftigte beherrschende Anteilseigner, die bis zum 31.1.09 eingerichtet wurden und die aus Vertrauensschutzgründen steuerlich anzuerkennen sind, sind alle Zuführungen bis zum 31.1.09 erst bei Auszahlung zu besteuern. Diese Übergangsregelung gilt nicht für vGA.

1.2 Historische Würdigung

Obwohl es allgemein anerkannt schien und durch das BMF mit seinem Entwurfsschreiben vom 19.9.08 eigentlich bestätigt wurde, dass einzig und allein die Nichtanerkennung von Zeitwertkontenmodellen für beherrschende GGf (bzw. beherrschende Gesellschafter-Vorstände sowie als Arbeitnehmer be-



IHR PLUS IM NETZ
Link zur Rechtsquelle
im Online-Archiv

Bei Gutschrift auf
dem Zeitwertkonto
fließt Arbeitslohn zu

Stichtag gilt auch
für beherrschende
Arbeitnehmer

schäftigte beherrschende Anteilseigner einer Gesellschaft) im Fokus der Diskussion stehen würden, hat das BMF mit seinem Schreiben vom 17.6.09 sämtliche Zeitwertkontenlösungen „vom Tisch gefegt“ – also auch für „einfache“ Organe einer Gesellschaft (Fremdgeschäftsführer einer GmbH, Vorstände einer AG).

Auffällig war zunächst, dass das BMF plötzlich den Blickwinkel wechselte. Nach der einheitlichen Meinung der Fachpraxis (z.B. Ziegenhagen/Schmidt, DB 06, 181 ff.) schien vor allem im Rahmen der Anerkennung von Arbeitszeitkonten zugunsten beherrschender GGf einzig die Frage der Auslösung einer vGA im Sinne von § 8 Abs. 3 S. 2 KStG offen zu sein. Die lohnsteuerliche Behandlung wurde hingegen als unproblematisch angesehen. Doch leider hat sich das BMF anders entschieden. Wohlwissend, dass die Einbringung eines Wertguthabens eines GGf einer Kapitalgesellschaft in ein Zeitwertkonto nur in seltenen Fällen die Tatbestandsmerkmale einer vGA erfüllen wird, legte das BMF fest, dass eine entsprechende Vereinbarung bzw. Einbringung bei diesem einen lohnsteuerlichen Zufluss auslöst.

MERKE | Diese nicht zu begründende Festlegung des lohnsteuerlichen Zuflusses bei beherrschenden GGf wurde sodann als „Vehikel“ genutzt, um schlussendlich sämtlichen Organen einer Körperschaft die lohnsteuerliche Anerkennung hinsichtlich der Nutzung von Zeitwertkontenlösungen zu untersagen – unabhängig davon, ob eine gesellschafts- oder steuerrechtliche Beherrschung vorliegt.

1.2.1 Verletzung von Fremdvergleichsgrundsätzen

Wie kann es sein, dass bei einem lohnsteuerlich als Arbeitnehmer zu betrachtenden beherrschenden GGf die Wertguthabenzuführung lohnsteuerlichen Zufluss auslöst, wohingegen der ganz „normale“ Arbeitnehmer, der seine Bezüge, wie der beherrschende GGf über eine Lohnsteuerkarte abgerechnet bekommt, Zeitwertkontenlösungen ohne lohnsteuerlichen Zufluss in der Einbringungsphase in Anspruch nehmen kann? Die gleiche Frage muss auch aus Sicht eines nicht beherrschenden Organs einer Gesellschaft, das bei dieser als Arbeitnehmer beschäftigt ist, gestellt werden.

Aus diesen Fragen wird bereits ersichtlich, dass die Finanzverwaltung einen grundsätzlich geltenden Fremdvergleichsmaßstab außer Kraft setzt. Danach ist ein beherrschender GGf im Rahmen der möglichen Erlangung eines Vermögensvorteils und dessen steuerlicher Anerkennung mit einem nicht beherrschenden Fremdgeschäftsführer zu vergleichen (Uckermann, BB 08, 2351 ff.). Da aber geschäftsführende, nicht beherrschende Organe ebenfalls keine lohnsteuerlich flankierte Wertguthabeneinbringung mehr tätigen können, läuft der zuvor beschriebene Fremdvergleichsmaßstab für beherrschende GGf an dieser Stelle ins Leere. Der beherrschende GGf muss sich daher mit einem „normalen“ Arbeitnehmer ohne Kapitalbeteiligung vergleichen lassen.

Noch unverständlicher wird die Auffassung der Finanzverwaltung, wenn man sich nach ihrer Diktion explizit den „Rechtszustand“ des genannten Fremdgeschäftsführers bzw. nicht beteiligten (nicht beherrschenden) Unterneh-

Überraschende
Kehrtwende
des BMF

Finanzverwaltung
setzt Fremdvergleich
außer Kraft

mensleiters betrachtet. Diese unterliegen, außer Vorstände einer AG, neben der Lohnsteuerpflicht auch in vollem Umfang der Sozialversicherungspflicht, was den „Rechtsstand“ als klassischer Arbeitnehmer weiter unterstreicht. Nur die organschaftliche Haftung ist hierbei ein wesentlicher Unterschied zur regulären Arbeitnehmereigenschaft. Jedoch ist diese Eigenschaft differenziert zu betrachten, da eingesetzte Unternehmensleiter zum Teil umfassend durch Beschlüsse der Gesellschafter- bzw. Hauptversammlung gebunden sind, sodass eine umfassend eigenständige Unternehmensleitung meist ausscheidet.

Folglich stellt sich die Frage, mit wem sich der genannte Personenkreis unter steuerlichen Fremdvergleichsmaßstäben vergleichen soll, da er selber ja auch Arbeitnehmer ist. Nach diesen Schilderungen scheidet daher die lohnsteuerliche Nichtanerkennung eines Zeitwertkontensystems zugunsten eines nicht beteiligten Unternehmensleiters bereits aus, da für ihn das Gleiche gelten muss wie für nicht beteiligte („klassische“) Arbeitnehmer.

Für die hier behandelten Personengruppen ist folglich auch unter lohnsteuerlichen Maßgaben ein Arbeitnehmerverhältnis hinsichtlich der Bildung von Wertguthaben anzunehmen. Zur vertiefenden Begründung hierzu sollte sich vor allem der Begriff des „Arbeitnehmers“ vergegenwärtigt werden, unter den auch der beherrschende GGf fällt:

MERKE | Der Begriff des Arbeitnehmers ist grundsätzlich vom Begriff des Unternehmers abzugrenzen. Im Zentrum dieser Begriffsunterscheidung steht der Gegensatz von Selbstständigkeit und Nichtselbstständigkeit. Der steuerrechtliche Begriff deckt sich nicht mit dem Arbeits- und Sozialrecht, sodass gewisse arbeits- und sozialrechtliche Regelungen für das Steuerrecht nicht maßgeblich sind (Uckermann, BB 08, 2351 ff.). Daher ist der beherrschende GGf arbeits- und sozialversicherungsrechtlicher Unternehmer, lohnsteuerlich jedoch Arbeitnehmer, da er mit Hilfe eines wirksamen Dienstvertrags unter die Regelungen des § 1 LStDV fällt. Daher kann es keine „Zwei-Klassen-Gesellschaft“ geben, bei der beide Parteien die gleichen Gesetze in Anspruch nehmen dürfen; diese Gesetze für eine Partei aber in einem Bereich außer Kraft gesetzt werden.

1.2.2 Verletzung von Gleichbehandlungsgrundsätzen

Darüber hinaus erfüllt die Handhabung des BMF auch das Tatbestandsmerkmal der Diskriminierung im Rahmen des verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatzes nach Art. 3 Abs. 1 GG. Eine Ungleichbehandlung liegt vor, wenn die öffentliche Gewalt miteinander vergleichbare Fälle nach unterschiedlichen Grundsätzen behandelt. Rechtfertigung kann sie nur finden, wenn ein „sachlicher Grund“ für die Ungleichbehandlung vorliegt. Doch warum soll es sachlich gerechtfertigt sein, den lohnsteuerlich „normalen“ Arbeitnehmer im Rahmen der Wertguthabenbildung besser zu behandeln als den ebenfalls lohnsteuerlich als Arbeitnehmer anerkannten beherrschenden GGf bzw. Fremdgeschäftsführer? Da es hierfür aus rechtsdogmatischer Sicht keinen sachlich gerechtfertigten Grund gibt, ist das Vorhaben des BMF vollumfänglich in die Schranken zu verweisen.

Vergleich mit
„klassischem
Arbeitnehmer“

Diskrepanz zwischen
Steuerrecht und
Arbeits- und
Sozialrecht

Kein sachlicher
Grund für eine
Ungleichbehandlung
gegeben

1.2.3 Umgehung der „vGA-Auseinandersetzung“

Unklar erscheint auch die Auffassung des BMF zum Zusammenspiel einer vGA mit einem Zeitwertkonto zugunsten eines GGf. So heißt es z.B. auf Seite 3 des BMF-Schreibens vom 17.6.09 unter IV. 2. b): „...sind mit dem Aufgabenbild des Organs einer Körperschaft nicht vereinbar. Infolgedessen führt bereits die Gutschrift des künftig fällig werdenden Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn. Die allgemeinen Grundsätze der verdeckten Gewinnausschüttung bleiben unberührt.“

PRAXISHINWEIS | Hier stellt sich die Frage, wie es noch zu einer vGA-Prüfung kommen kann, wenn die entsprechenden Wertguthabeneinbringungen grundsätzlich sofortigen Lohnsteuerzufluss auslösen sollen? Bekanntlich ist eine vGA-Prüfung allgemein anerkannt erst als zweiter Prüfungsschritt vorzunehmen, nachdem zunächst eine lohnsteuerliche Prüfung erfolgt ist. Somit ist zu konstatieren: Eine Zeitwertkontenvereinbarung mit einem GGf kann insoweit nur im Rahmen der körperschaftsteuerlichen Prüfung beanstandet werden, nämlich dann, wenn sie sich als unüblich oder unangemessen erweist. Anderenfalls muss auch für diesen Personenkreis eine Zeitwertkontenregelung rechtlich greifen.

VGA-Prüfung erst als zweiter Schritt

2. FG-Rechtsprechung widerspricht der Finanzverwaltung

Nachdem die Auffassung der Finanzverwaltung in der Praxis berechtigterweise auf kein Verständnis gestoßen ist, leisteten die Finanzgerichte nun Abhilfe und erkannten Zeitwertkontenlösungen zugunsten von GGf umfassend an. Im Detail gehen wir zunächst auf die Entscheidung des FG Hessen (19.1.12, 1 K 250/11, Rev. VI R 19/12, Abruf-Nr. 121539) ein:

2.1 FG Hessen vom 19.1.12 (Az. 1 K 250/11)

2.1.1 Sachverhalt

Die Klägerin war beherrschende Gesellschafterin und gleichzeitig angestellte Geschäftsführerin einer GmbH. Im Jahre 2008 hatte sie mit der GmbH die Ansammlung von Wertguthaben auf einem Zeitwertkonto vereinbart. Im Jahre 2009 wurde zusätzlich eine Zeitwertkontengarantie vereinbart, wonach die GmbH als Arbeitgeberin für alle Einzahlungen ab dem 1.1.09 die Rückzahlung in voller Höhe garantierte. Für 2009 setzte das Finanzamt bei der Klägerin Einkommensteuer für die Zuführungen auf dem Zeitwertkonto fest. Die Klägerin sei als GmbH-Geschäftsführerin sowohl Arbeitnehmerin als auch Organ der Gesellschaft. Deshalb führe bereits die Gutschrift des künftig fälligen Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn. Dagegen klagte die GGf mit Erfolg.

Allerdings ist der Hintergrund dieser Entscheidung besonders beachtenswert. So hatte die Arbeitgeberin in der Vergangenheit eine Anrufungsauskunft nach § 42e EStG initiiert, um den entsprechenden Zeitwertkontenvertrag einer lohnsteuerlichen Prüfung zu unterziehen. Das Finanzamt bestätigte alsbald im November 2008 unter Verweis auf zwei BMF-Schreiben (BMF 5.8.02, IV C 4 - S 2222-295/02; BMF 17.11.04, IV C 4 - S 2222-177/04, IV C 5 - S 2333-269/04), dass in genannter Angelegenheit durch die Ansammlung von Wertguthaben auf Zeitwertkonten kein Zufluss von Arbeitslohn



IHR PLUS IM NETZ
gstb.iww.de
Abruf-Nr. 121539

FG Hessen erteilte dem Finanzamt eine klare Abfuhr

Anrufungsauskunft in 2008 wurde positiv beschieden ...

vorliege. Nach Ergehen des geänderten BMF-Schreibens vom 17.6.09 (IV C 5 - S 2332/07/0004) vertrat das FA im Rahmen eines erneuten Auskunftsersuchens der Arbeitgeberin jedoch im August 2010 die gegenteilige Auffassung, wobei aus Vertrauensschutzgründen eine Besteuerung erst für Zuführungen nach dem 31.1.09 erfolge.

Im ESt-Bescheid für 2009 erkannte das Finanzamt in der Folge die Steuerfreiheit der ab Februar 2009 geleisteten Zeitwertkontenzuführungen nicht an. Der Einspruch der Klägerin wurde sodann mit der Begründung zurückgewiesen, dass der Arbeitgeberin zwar mit der Anrufungsauskunft aus dem Jahr 2008 bestätigt worden sei, dass die Einzahlungen auf das Zeitwertkonto noch keinen Zufluss von Arbeitslohn darstellten, diese Auskunft habe aber durch die Neuregelung der Behandlung von Zeitwertkonten ihre Gültigkeit verloren.

Im Klageverfahren argumentierte die Klägerin, durch die nachträgliche Zeitwertkontengarantie mit ihrer Arbeitgeberin im Dezember 2009 entspreche die Zeitwertkontenvereinbarung den Vorgaben der Übergangsregelung des BMF-Schreibens vom 17.6.09. Darüber hinaus berief sie sich auf Vertrauensschutz. So sei durch die Anrufungsauskunft aus November 2008 die Zulässigkeit der Zeitwertkontenvereinbarung bestätigt worden. Auch die Einzahlungen in 2008 und im Januar 2009 habe das FA nicht als Zufluss gewertet. Durch die Veröffentlichung des BMF-Schreibens vom 17.6.09 habe sich nicht die Rechtslage, sondern nur die Verwaltungsauffassung geändert. Zur Begründung berufe sich die Verwaltung lediglich darauf, dass Zeitwertkonten mit dem Aufgabenbild des Organs einer Körperschaft nicht vereinbar seien. So werde vertreten, dass bei diesen Gestaltungen zwischen Körperschaften und ihren Organen der Steuerspareffekt immer im Vordergrund stehe. Eine solche Ausgrenzung sei willkürlich und entspreche nicht der gesetzlichen Regelung. Das FG Hessen bestätigte die Auffassung der Klägerin und wies die Finanzverwaltung eindeutig in die Schranken.

2.1.2 Entscheidungsbegründung

In seiner Urteilsbegründung fokussierte sich das Gericht zunächst auf die Frage des Zuflusses von Arbeitslohn an einen GGf. Dementsprechend führte es aus, dass gemäß § 8 Abs. 1 EStG Einnahmen alle Güter sind, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer Überschusseinkunftsart im Sinne des § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 bis 7 EStG zufließen. Bezogen sind die Einnahmen innerhalb des Kalenderjahres, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind (§ 11 Abs. 1 S. 1 EStG). Zugeflossen sind Einnahmen nach korrekter Ausführung des Gerichts, sobald der Steuerpflichtige über sie wirtschaftlich verfügen kann (BFH 14.2.84, VIII R 221/80).

Der Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht richtet sich dabei nach den Umständen des Einzelfalls. Bei Geldbeträgen ist dies in der Regel dadurch der Fall, dass sie bar ausgezahlt oder einem Konto des Empfängers gutgeschrieben werden. Jedoch kann auch eine Gutschrift in den Büchern des Verpflichteten einen Zufluss bewirken, wenn in der Gutschrift nicht nur das buchmäßige Festhalten einer Schuldbuchverpflichtung zu sehen ist, sondern darüber hinaus zum Ausdruck kommt, dass der Betrag dem Berechtigten von nun an zur Verfügung steht (z.B. BFH 11.2.10, VI R 47/08).

... verlor dann aber für 2009 durch die Neuregelung ihre Gültigkeit

Nachträgliche Zeitwertkontengarantie als Rettungsanker?

Zufluss des Arbeitslohns bei wirtschaftlicher Verfügungsmacht

Gutschrift in den Büchern des Verpflichteten kann reichen

Beachten Sie | Zudem wies das FG Hessen darauf hin, dass es ein beherrschender Gesellschafter kraft seiner Stellung in der GmbH in der Hand habe, sich fällige Beträge auszahlen zu lassen. Daher würden ihm Beträge, die ihm die GmbH schulde, bereits im Zeitpunkt der Fälligkeit zufließen (z.B. BFH 21.10.81, I R 230/78), ohne dass es hierbei einer Gutschrift auf einem Verrechnungskonto bedürfe (z.B. BFH 14.2.84, VIII R 221/80).

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze ist das Gericht zu der Überzeugung gelangt, dass die Wertgutschriften auf dem Zeitwertkonto der Klägerin keinen Zufluss von Arbeitslohn darstellen. So wurden der Klägerin die streitgegenständlichen Beträge weder bar ausgezahlt noch einem ihrer Konten bei einem Kreditinstitut gutgeschrieben. Auch aus der Bilanzierung der Verbindlichkeiten durch die Arbeitgeberin ergibt sich im Streitfall kein Zufluss, da die Klägerin als Arbeitnehmerin nicht in der Lage war, den Leistungserfolg ohne weiteres Zutun ihrer Arbeitgeberin herbeizuführen. Dies wäre lediglich dann der Fall, wenn die Beträge vom Vermögen der Arbeitgeberin so separiert worden wären, dass die Klägerin sie als Gläubigerin ohne weiteres hätte abholen, abrufen oder verrechnen können.

PRAXISHINWEIS | Entgegen der Auffassung der Verwaltung folgt aus der Stellung der Klägerin als beherrschende GGf der Arbeitgeberin nach Diktion des Gerichts nichts anderes. Denn unabhängig von der arbeits- oder sozialrechtlichen Einordnung erzielt die Klägerin Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit i.S. des § 19 EStG, deren Zufluss sich nach § 11 EStG richtet. Darüber hinaus führt die Stellung der Klägerin als beherrschende GGf der Arbeitgeberin nicht zur Zuflussfiktion von Arbeitslohn im Zeitpunkt der Fälligkeit, da durch die vorab geschlossene und zivilrechtlich wirksame Vereinbarung über die Ansammlung von Wertguthaben auf einem Zeitwertkonto die zur Einzahlung bestimmten Beträge nicht als Arbeitslohn zur Auszahlung fällig geworden sind.

Hinweis | Begleitend stellte das FG Hessen zustimmend heraus, dass es sich bei der geschlossenen Zeitwertkontenvereinbarung um eine klare vertragliche Vereinbarung zwischen der Klägerin als Arbeitnehmerin und der GmbH als Arbeitgeberin handelt, die weder als Rechtsmissbrauch im Sinne der §§ 138, 242 BGB noch als Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten nach § 42 AO einzustufen ist.

2.2 Bestätigende Entscheidungen

2.2.1 FG Niedersachsen (16.2.12, 14 K 202/11, Abruf-Nr. 121540)

Auch das FG Niedersachsen hatte die Rechtsfrage, ob bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind, bereits die Gutschrift des künftig fällig werdenden Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn führt, zugunsten der Klägerin entschieden. Beim Zufluss komme es auf die Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht an. Dies sei im entschiedenen Sachverhalt nicht gegeben. Zwar fließen einem beherrschenden Gesellschafter nach der BFH-Rechtsprechung Gewinnausschüttungen und andere unbestrittene Forderungen bereits mit Fälligkeit zu. Dies gilt aber nur für Beträge, die die Kapitalgesellschaft dem beherrschenden

Beträge können ohne Zutun der Arbeitgeberin nicht abgerufen werden

Stellung als beherrschende GGf macht hier keinen Unterschied

Kein Zufluss von Arbeitslohn

GGf schuldet und die sich bei der Ermittlung des Einkommens der Kapitalgesellschaft ausgewirkt hätten (BFH 3.2.11, VI R 66/09). Eine Ausdehnung dieser Rechtsprechung auf nicht beherrschende GGf lehnte das FG Niedersachsen jedoch ab.

Darüber hinaus stellte das Gericht klar, dass für die Auffassung des BMF vom 17.6.09, wonach Vereinbarungen über die Errichtung von Zeitwertkonten bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind mit dem Aufgabenbild eines Organs nicht vereinbar seien und daraus gefolgert wird, dass bereits die Gutschrift künftige fällig werdenden Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn führe, keine gesetzliche Grundlage existiert.

2.2.2 FG Düsseldorf (21.3.12, 4 K 2834/11 AO, Abruf-Nr. 121237)

Abschließend schloss sich in diesem Zusammenhang auch das FG Düsseldorf in seiner Entscheidung vom 21.3.12 den Auffassungen seiner Pendanten aus Niedersachsen und Hessen an mit folgenden „Thesen“:

1. Gutschriften auf einem im Rahmen eines Arbeitszeitkontenmodells für den Arbeitnehmer geführten Zeitwertkonto stellen noch keinen Zufluss von Arbeitslohn dar.
2. Der Arbeitslohn gilt erst mit der Auszahlung des durch das Guthaben auf dem Konto dargestellten Arbeitslohns als zugeflossen.
3. Aus der Stellung des Arbeitnehmers als GmbH-Geschäftsführer folgt nichts anderes.

3. Ausblick

Gleichwohl bleibt abzuwarten, wie der BFH sich zu dieser Rechtsfrage positionieren wird, da gegen die Urteile aus Niedersachsen (VI R 19/12) und Hessen (VI R 19/12) Revisionsanträge gestellt worden sind. Allerdings ist es nur schwer vorstellbar, dass sich der BFH von den Instanzenentscheidungen absetzen wird, wenn man sich seine Entscheidung aus 2011 betrachtet (BFH 3.2.11, VI R 4/10, Abruf-Nr. 111197). Hier stellte der BFH fest: „Verzichtet ein GGf gegenüber der Gesellschaft auf bestehende oder künftige Entgeltansprüche, so fließen ihm insoweit keine Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit zu, als er dadurch eine tatsächliche Vermögenseinbuße erleidet.“ Da dieser Sachverhalt eindeutig auch auf Zeitwertkontenvereinbarungen für diesen Personenkreis zutrifft, gibt es an dieser Stelle nichts mehr hinzuzufügen. Außer vielleicht: Auf Gericht und auf hoher See ...

➤ ZU DEN AUTOREN

- Sebastian Uckermann, gerichtlich zugelassener Rentenberater für die betriebliche Altersversorgung, Geschäftsführer der Kenston Pension GmbH und Leiter der KENSTON Unternehmensgruppe in Köln sowie 1. Vorsitzender des Bundesverbandes der Rechtsberater für betriebliche Altersversorgung und Zeitwertkonten e.V. (BRBZ).
- Andreas Jakob, Betriebswirt für bAV (FH) und gerichtlich zugelassener Rentenberater; Geschäftsführer der AETAS GmbH (Unternehmen der KENSTON Unternehmensgruppe), Leiter Rechtsberatung der KENSTON Unternehmensgruppe sowie Vorsitzender der Fachkommission »ZWK« (Zeitwertkonten) des BRBZ.

Aller guten Dinge
sind drei



INFORMATION
Revisionsverfahren
im Blick haben!