

NEWSLETTER

Personal- und Arbeitsrecht

Mai 2026

Steuerberatung / Jahresabschluss und betriebliche Steuern



Thema dieser Ausgabe

Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten bei Vorruhestandsmodellen
(BFH, Urt. v. 5.2.2026 – Az. IV R 11/24)

Für die Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Vorruhestandsmodell kann die Bildung einer Rückstel-

lung für ungewisse Verbindlichkeiten in Betracht kommen. Dies gilt auch für die Aufwendungen für die Ar-

beitnehmer, mit denen das Unternehmen am betreffenden Bilanzstichtag zwar noch keine gesonderte Freistellungsvereinbarung getroffen hat und die sich noch nicht in der Freistellungsphase befunden haben, die nach dem Anstellungsvertrag aber bereits einen entsprechenden Anspruch haben.

Wird mit der während der Freistellung zu zahlenden Vergütung die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers während der gesamten Beschäftigungsdauer abgegolten, ist die Höhe der Rückstellungen nicht dergestalt zu bestimmen, dass sich die jeweiligen Rückstellungsbeträge für die betroffenen Arbeitnehmer beginnend mit dem Zeitpunkt der zivilrechtlichen Entstehung des Anspruchs auf spätere Freistellung bis zum planmäßigen Beginn der Freistellung in zeitanteilig gleichen Raten aufbauen. Vielmehr ist der voraussichtliche Erfüllungsbetrag auf den Zeitraum zu verteilen, der mit Aufnahme des Dienstverhältnisses beginnt.

Hintergrund

Der Kaufmann hat zu Beginn seines Handelsgewerbes und für den Schluss eines jeden Geschäftsjahrs einen das Verhältnis seines Vermögens und seiner Schulden darstellenden Abschluss (Eröffnungsbilanz, Bilanz) aufzustellen. In der Bilanz sind das Anlage- und das Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die Schulden sowie die Rechnungsabgrenzungsposten gesondert auszuweisen und hinreichend aufzugliedern.

Das Steuerrecht bedient sich dieser Steuerbilanz, um hieraus den bei bilanzierungspflichtigen Steuerpflichtigen den bei der Einkommensteuer oder der Körperschaftsteuer steuerpflichtigen Gewinn zu ermitteln. Nach § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 5 Abs. 1 Satz 1 und § 4 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes ist im Rahmen des Betriebsvermögensvergleichs das Betriebsvermögen anzusetzen, das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) auszuweisen ist.

Nach den GoB sind Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden (Passivierungsgebot gemäß § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB). Voraussetzung für die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten ist das Bestehen einer nur ihrer Höhe nach ungewissen Verbindlichkeit oder die hinreichende Wahrscheinlichkeit des künftigen Entstehens einer Verbindlichkeit dem Grunde nach –deren Höhe zudem unge-

wiss sein kann-- sowie ihre wirtschaftliche Verursachung in der Zeit vor dem Bilanzstichtag. Als weitere Voraussetzung muss der Schuldner ernsthaft mit seiner Inanspruchnahme rechnen

Der Bundesfinanzhof hatte nun mit Urteil vom 5.2.2026 (Az. IV R 11/24) zu entscheiden, ob im Zusammenhang mit einem Vorruhestandsmodell eine Rückstellung gebildet werden kann.

Maßgeblicher Gesetzestext

Die für die Entscheidung des BFH maßgeblichen gesetzliche Regelung ist § 249 HGB. Diese lautet wie folgt:

„(1) Rückstellungen sind für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden. Ferner sind Rückstellungen zu bilden für

1. im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden,

2. Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden.

(2) Für andere als die in Absatz 1 bezeichneten Zwecke dürfen Rückstellungen nicht gebildet werden. Rückstellungen dürfen nur aufgelöst werden, soweit der Grund hierfür entfallen ist.“

Urteil des Bundesfinanzhofs

Sein Urteil vom 5.2.2026 fasst der Bundesfinanzhof in der Pressemitteilung Nr. 21/26 vom 2.4.2026 wie folgt zusammen:

„Für Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Vorruhestandsmodell kann die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten in Betracht kommen. Das hat der IV. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) mit Urteil vom 05.02.2026 – IV R 11/24 entschieden.

Die Klägerin bietet bestimmten Führungskräften ein Vorruhestandsmodell an. Dieses sieht vor, dass sich die entsprechenden Führungskräfte für einen Zeitraum von bis zu drei Jahren vor Erreichen der

grenze bei Fortzahlung von 70 % der jährlichen Bruttvergütung von der Arbeitsleistung freistellen lassen können. Voraussetzung ist, dass die Dauer des Anstellungsvertrags bei Erreichen der Regelaltersgrenze mindestens 25 Jahre beträgt und vor Beginn der Freistellung eine gesonderte Freistellungsvereinbarung geschlossen wird. Das Finanzamt erkannte die von der Klägerin gebildete Rückstellung für die mit dem Vorruhestandsmodell zusammenhängenden Aufwendungen nur bezogen auf jene Arbeitnehmer an, mit denen am Bilanzstichtag bereits eine gesonderte Freistellungsvereinbarung getroffen worden war.

Dies sah der BFH anders. Er hat entschieden, dass eine Rückstellung auch für die Arbeitnehmer gebildet werden kann, mit denen am betreffenden Bilanzstichtag zwar noch keine gesonderte Freistellungsvereinbarung bestand und die sich noch nicht in der Freistellungsphase befunden haben, die aber nach dem Anstellungsvertrag bereits einen entsprechenden Anspruch hatten. Zur Höhe der Rückstellung verweist der BFH darauf, dass durch die während der Freistellung zu zahlende Vergütung die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers während der gesamten Beschäftigungsdauer abgegolten wird. Daher ist nach Auffassung des IV. Senats der voraussichtliche Erfüllungsbetrag - wie von der Klägerin begehrt - auf den Zeitraum von der Aufnahme des Dienstverhältnisses bis zum planmäßigen Beginn der Freistellung zu verteilen.

Mit der nunmehr erfolgten (teilweisen) Aufhebung des angefochtenen Zwischenurteils ist der Rechtsstreit wieder vor dem Finanzgericht anhängig. Dieses muss nun abschließend entscheiden. Dabei wird es zur endgültigen Bestimmung der Höhe der Rückstellung insbesondere zu klären haben, inwiefern dem Ausscheiden von Arbeitnehmern vor Eintritt in die Freistellungsphase durch einen sog. Fluktuationsabschlag Rechnung zu tragen ist.“

Vorinstanz

Vorinstanz war das Finanzgericht Düsseldorf, dessen Urteil vom 24.5.2024 (Az. 3 K 2044/18 F) mit Revision angegriffen worden war.

Fazit

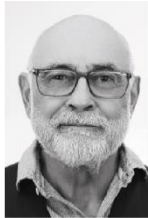
Die Entscheidung ist zu begrüßen, da sie die Grundsätze zur Bildung und zur Höhe von Rückstellungen für ein Vorruhestandsmodell in einem Konzern festlegt. Ob tatsächlich eine Rückstellung gebildet werden kann muss anhand dieser Grundsätze im konkreten Einzelfall geprüft werden.

20.5.2026

Dr. Johannes Stehr
Rechtsanwalt Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht

Ansprechpartner

Für alle Fragestellungen stehen Ihnen gerne zur Verfügung



PETER STEHR sen.
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

kanzlei@stehr-stadler.de



MICHAEL STADLER
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

michael.stadler@stehr-stadler.de



PETER STEHR jun.
Steuerberater

peter.stehr.jun@stehr-stadler.de



ANNELIESE LINDNER
Steuerberater

anneliese.lindner@stehr-stadler.de



PAUL PICHLER
Steuerberater

paul.pichler@stehr-stadler.de



Dr. JOHANNES STEHR
Rechtsanwalt
Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht

johannes.stehr@stehr-stadler.de



PATRICK STADLER
Steuerberater

patrick.stadler@stehr-stadler.de



MICHAEL STADLER jun.
Steuerberater

michael.stadler.jun@stehr-stadler.de



SEBASTIAN WARTNER
Steuerberater

sebastian.wartner@stehr-stadler.de

STEHR STADLER LINDNER PICHLER **Vereidigte Buchprüfer Steuerberater** **Rechtsanwalt Partnerschaft mbB**

Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB
Michael Stadler sen., Bw., vBP, StB
Peter Stehr jun., Dipl.-Bw. (FH), StB
Anneliese Lindner, StB
Paul Pichler, StB
Dr. Johannes Stehr, RA, StB, FAFStR
Patrick Stadler, StB
Michael Stadler jun., M.A., LL.M., StB
Sebastian Wartner, StB

Badstraße 26, 83646 Bad Tölz
Tel.: 08041 7678-0, Fax: 7678-22
E-Mail: