
Datum: 01.03.2012
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 2448/10
ECLI: ECLI:DE:FGK:2012:0301.10K2448.10.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, I B 49/12

Tenor:
Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand	1
Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob bzw. in welcher Höhe die Klägerin Zuwendungen an eine Unterstützungskasse als Betriebsausgaben abziehen darf.	2
Die Klägerin ist eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft.	3
Für die Jahre 2004 bis 2006 fand bei der Klägerin eine Betriebsprüfung statt. Dabei stellte der Prüfer unter anderem fest (wegen der Einzelheiten wird auf Tz. 2.5 des BP-Berichts vom 30. Januar 2009 Bezug genommen):	4
Die Klägerin hat ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer am 01. Oktober 1994 eine rückgedeckte Pensionszusage erteilt. Mit Gesellschafterbeschluss vom 13. November 2006 beschloss sie, die aus der Pensionszusage resultierende Verpflichtung auf den A Unterstützungskasse e.V. (A) zu übertragen. Mit dem A wurde am 20.11.2006 eine entsprechende Vereinbarung getroffen. Nach dieser Vereinbarung sollte die Klägerin als Trägerunternehmen dem A die für die Erbringung der Versorgung erforderlichen Geldmittel innerhalb von 10 Tagen nach entsprechender Aufforderung zahlen. Eine Zuwendung an den	5

A erfolgte jedoch nicht. Vielmehr übernahm die Versorgungskasse B e.V. (B) mit Vertrag vom 15. Dezember 2006 die Verpflichtung zur Erfüllung der Versorgungszusage von dem A und mit Vertrag vom selben Tag trat die Klägerin auch dem B bei. Aufgrund der Übernahme der Versorgungszusage hätte die A einen entsprechenden Geldbetrag an den B zu leisten gehabt. Diesen hat sie jedoch tatsächlich nicht gezahlt. Vielmehr hat die Klägerin die Geldmittel unmittelbar zur Verfügung gestellt. Es sind folgende Zahlungen geleistet worden:	
Einmalprämie in Höhe von 241.000,-- € im Jahr 2006 durch Übertragung bestehender Rückdeckungsversicherungen der Klägerin bei der C-Versicherung und bei der D-Versicherung,	6
weitere laufende Zuwendungen in den 3 nachfolgenden Jahren von insgesamt 52.851,-- €.	7
Die Klägerin löste die zum 31.12.2005 bestehende Pensionsrückstellung in Höhe von 241.506,-- € gewinnerhöhend in 2006 auf. Der aktivierte Versicherungsanspruch wurde aufgrund der Übertragung auf die Unterstützungskasse gewinnmindernd mit 120.424,08 € ausgebucht.	8
Der Prüfer vertrat die Auffassung, dass die Gewinnminderung wegen § 4d Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchst. c EStG nicht erfolgen durfte und rechnete deshalb den Betrag dem Gewinn wieder hinzu.	9
Der Beklagte folgte der Auffassung der Betriebsprüfung und erließ am 18. Februar 2009 einen erstmaligen Körperschaftsteuerbescheid, in dem er als „sonstige nichtabziehbare Aufwendungen“ den Betrag von 120.424,-- € erfasste. Daraus ergab sich als Folge, dass ein vortragsfähiger Verlust zum 31.12.2006 nicht mehr bestand. Außerdem zog der Beklagte entsprechende Folgen bei der Gewerbesteuer.	10
Während des hiergegen eingelegten Einspruchsverfahrens erließ der Beklagte am 30. April 2010 einen Änderungsbescheid, in dem die Körperschaftsteuer insgesamt zwar gemindert wurde, die „sonstige nichtabziehbare Aufwendung“ nunmehr aber mit 241.506,-- € angesetzt wurden. Bei der Ermittlung des Steuerbilanzgewinns machte der Beklagte sowohl die Gewinnerhöhung aus der Ausbuchung der Rückstellung als auch die Gewinnminderung aus der Ausbuchung des Versicherungsanspruchs rückgängig.	11
Anschließend wies der Beklagte den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 29. Juni 2010, auf die wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird, als unbegründet zurück.	12
Mit der Klage trägt die Klägerin vor:	13
Entgegen der Auffassung des Beklagten sei in ihrem Fall nicht Buchstabe c des § 4d Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 anzuwenden, sondern vielmehr Buchstabe d. Danach sei der Betrag als Betriebsausgabe abzugsfähig. Im vorliegenden Fall sei in einem ersten Schritt eine Ausgliederung der Versorgungsverpflichtung auf die A vorgenommen worden. Zuwendungen für diesen Vorgang seien nicht vorgenommen worden. Erst im zweiten Schritt sei eine Übernahme der Versorgungsverpflichtung durch den B erfolgt. Hinsichtlich der Höhe der möglichen Zuwendung nach Buchstabe d gebe weder das Gesetz noch irgendeine Verwaltungsanweisung eine Größe vor. Die erstverpflichtete Unterstützungskasse werde dem „anderen Versorgungsträger“ ein Entgelt für die Übernahme der zukünftigen Versorgungsverpflichtung zahlen müssen.	14
Die Klägerin beantragt sinngemäß,	15

unter Änderung der angefochtenen Bescheide die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer mit der Maßgabe neu festzusetzen, dass die Hinzurechnung von 241.506,-- € bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte rückgängig gemacht wird und dementsprechend die Bescheide über die Feststellung des vortragsfähigen Verlusts bzw. Gewerbeverlusts zum 31.12.2006 geändert werden. 16

Der Beklagte beantragt, 17

die Klage abzuweisen, 18

hilfsweise die Revision zuzulassen. 19

Entscheidungsgründe 20

Die zulässige Anfechtungsklage ist unbegründet. 21

Die angefochtenen Bescheide sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin deshalb nicht in ihren Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO -. 22

Die Ausbuchung des Rückdeckungsanspruchs durfte nicht den Gewinn mindern. 23

Zwar sind die Voraussetzungen des § 4d Abs. 1 Satz 1 Buchst. d des Einkommensteuergesetzes – EStG – erfüllt. Danach dürfen Zuwendungen an eine Unterstützungskasse abgezogen werden, soweit sie den Betrag nicht übersteigen, den die Kasse an einen anderen Versorgungsträger zahlt, der eine ihr obliegende Versorgungsverpflichtung übernommen hat. 24

Diese Vorschrift ist im Streitfall aber wegen § 42 der Abgabenordnung – AO – nicht anzuwenden. Vielmehr ist § 4d Abs. 1 Satz 1 Buchst. c Satz 2 einschlägig, der einen Betriebsausgabenabzug untersagt, wenn nicht jährliche Beträge gezahlt werden, d.h. mit anderen Worten, ein Einmalbetrag ist nicht abzugsfähig. 25

Nach § 42 Abs. 1 Satz 1 AO darf durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts das Steuergesetz nicht umgegangen werden. Nach Absatz 2 der vorgenannten Vorschrift liegt ein Missbrauch vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. 26

Hätte die Klägerin die Versorgungszusage unmittelbar auf den B übertragen, wäre die Ausbuchung des Rückdeckungsanspruchs nicht erfolgsmindernd zu berücksichtigen gewesen. Dann wäre unzweifelhaft § 4d Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchst. c EStG einschlägig gewesen. Nur dadurch, dass zunächst der Umweg über die A gewählt wurde, konnte es zu dem gewinnmindernden Abzug eines Einmalbetrages kommen. Für diese Umweggestaltung sind keine vernünftigen Gründe erkennbar. Vielmehr ist aufgrund des engen zeitlichen Zusammenhangs davon auszugehen, dass von Anfang an die Übertragung der Versorgungsansprüche auf den B hin geplant war. Auch hat die Klägerin selber die Mittel für den B zur Verfügung gestellt. Es handelt sich nicht um Zahlungen der A an den B. 27

Die Klägerin hat keine Argumente dafür vorgetragen warum nicht unmittelbar die Übertragung auf den B vorgenommen wurde. Ihre Ausführungen beziehen sich nur allgemein und, in diesem Sinne vollkommen richtig, auf die Frage der Auslagerung von Pensionszusagen. 28

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 29

