

Dienstjubiläum, Rückstellung: Das Bundesfinanzministerium hat sich grundsätzlich zum Ansatz und zur Bewertung von Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich eines Dienstjubiläums (Jubiläumsrückstellung) für Bilanzstichtage nach dem 31.12.1992 geäußert. U.a. enthält das Schreiben eine Tabelle mit einem Pauschalwertverfahren zur Ermittlung des Teilwerts in Abhängigkeit von den abgeleisteten Dienstjahren. - Verw.; BMF 29.10.1993, IV B 2 - S 2175 - 47/93, Abdruck in BStBl; SIS 93 21 14

Fundstelle 1 von 1:

BMF 29.10.1993, IV B 2 - S 2175 - 47/93
Dienstjubiläum, Rückstellung
SIS 93 21 14
BStBl 1993 I S. 898

Zitiert in ... / geändert durch ...

BMF 13.11.1997, SIS 98 01 30, Jubiläumszuwendungen, Sozialabgaben: Soweit der ...
BMF 12.4.1999, SIS 99 09 17, Dienstjubiläum, Rückstellung: Die im BMF-Schreiben vom ...

Anmerkungen / Fachaufsätze:
Sozialabgaben SIS 98 01 30

Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich eines Dienstjubiläums

Nach dem Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für den Ansatz und die Bewertung von Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich eines Dienstjubiläums (Jubiläumsrückstellung) für Bilanzstichtage nach dem 31.12.1992 folgendes:

1. Allgemeines

Unternehmen (Arbeitgeber), die gegenüber ihren Arbeitnehmern die Verpflichtung eingehen, diesen aus Anlaß eines Dienstjubiläums eine Zuwendung zu erbringen, haben für diese Verpflichtung grundsätzlich unter den allgemeinen Voraussetzungen des Abschnitts 31 c Abs. 2 EStR eine Rückstellung zu bilden. Eine Rückstellung darf nicht ausgewiesen werden, wenn die Verpflichtung von anderen Bedingungen als der Betriebszugehörigkeit des Arbeitnehmers zum Jubiläumszeitpunkt, beispielsweise von der späteren Ertrags- und Liquiditätslage des Unternehmens abhängig gemacht wird. Daneben müssen die besonderen Voraussetzungen des § 5 Abs. 4 und § 52 Abs. 6 Satz 1 EStG erfüllt sein.

2. Begriff der Jubiläumszuwendung

Eine Jubiläumszuwendung ist jede Einmalzuwendung in Geld- oder Geldeswert an den Arbeitnehmer anlässlich eines Dienstjubiläums, die dieser neben laufendem Arbeitslohn und anderen sonstigen Bezügen erhält. Dazu gehören auch zusätzliche Urlaubstage im Jubiläumsjahr. Ein Dienstjubiläum kann steuerlich nur berücksichtigt werden, wenn die Jubiläumsarbeitszeit (Dauer des Dienstverhältnisses, für die eine Jubiläumisleistung zugesagt ist) durch fünf Jahre ohne Rest teilbar ist. Eine Ausnahme gilt in den Fällen, in denen eine Jubiläumszuwendung anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses wegen des Eintritts in den Ruhestand höchstens fünf Jahre vor Ableisten der vollen Jubiläumsarbeitszeit gewährt wird, wegen der maßgebenden Dauer des Dienstverhältnisses vgl. Abschnitt 23 LStR.

3. Schriftformerfordernis

Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen können nur gebildet werden, wenn die Zusage gegenüber dem berechtigten Arbeitnehmer schriftlich erteilt ist (§ 5 Abs. 4 EStG). Auf das Schriftformerfordernis sind die Grundsätze des Abschnitts 41 Abs. 7 EStR entsprechend anzuwenden.

4. Bewertung der Verpflichtung

a) Umfang der Verpflichtung

Für die Bewertung der zugesagten Leistungen sind die Wertverhältnisse am Bilanzstichtag maßgebend. Die Grundsätze des Abschnitts 41 Abs. 20 EStR sind entsprechend anzuwenden. Soll der Arbeitgeber die Lohnsteuerbelastung des Arbeitnehmers tragen (Nettolohnvereinbarung), ist der am Bilanzstichtag geltende Steuertarif zu berücksichtigen. Änderungen der Bemessungsgrundlage bzw. des Steuertarifs, die erst nach dem Bilanzstichtag wirksam werden, sind zu berücksichtigen, wenn sie am Bilanzstichtag bereits

feststehen.

b) Berücksichtigung der Wahrscheinlichkeit des Ausscheidens

Nach den Grundsätzen des § 5 Abs. 4 EStG können Rückstellungen für die Verpflichtung zur Leistung einer Zuwendung anlässlich eines Dienstjubiläums u.a. erst gebildet werden, wenn das Dienstverhältnis mindestens zehn Jahre bestanden hat. Mit dieser Regelung wird das Ausscheiden von Arbeitnehmern aufgrund von Kündigungen (Fluktuation) in pauschaler Weise berücksichtigt. Ein gesonderter Fluktuationsabschlag zum jeweiligen Bilanzstichtag ist deshalb nicht vorzunehmen. Demgegenüber ist die Wahrscheinlichkeit des Ausscheidens wegen Tod oder Invalidität gesondert zu berücksichtigen. Für die Bestimmung des Zeitpunkts, zu dem der Begünstigte wegen Eintritts in den Ruhestand aus dem Unternehmen ausscheidet, ist das dienstvertragliche Pensionierungsalter, spätestens das vollendete 65. Lebensjahrs zugrunde zu legen. Sofern für den Begünstigten auch eine Pensionszusage besteht, ist dasselbe Alter zugrunde zu legen, das nach Abschnitt 41 Abs. 13 EStR bei der Bewertung der Pensionsrückstellung zugrunde gelegt wird.

c) Bewertungsverfahren

- Teilwertverfahren

Der Teilwert der Verpflichtung zur Leistung der einzelnen Jubiläumszuwendung ist grundsätzlich unter Berücksichtigung der anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik als Barwert der künftigen Jubiläumszuwendung am Schluß des Wirtschaftsjahrs abzüglich des sich auf denselben Zeitpunkt ergebenden Barwerts betragsmäßig gleichbleibender Jahresbeträge (Teilwertverfahren) zu ermitteln. Die Jahresbeträge sind dabei so zu bemessen, daß ihr Barwert zu Beginn des Wirtschaftsjahrs, in dem die Jubiläumsarbeitszeit begonnen hat, gleich dem Barwert der künftigen Jubiläumszuwendung ist. Die künftige Jubiläumszuwendung ist dabei mit dem Betrag anzusetzen, der sich nach den Verhältnissen am Bilanzstichtag ergibt. Bei der Bewertung der Verpflichtung ist zur Ermittlung des Teilwertes abzuzinsen. Hierbei ist ein Zinssatz von mindestens 5,5 v.H. zugrunde zu legen.

- Pauschalwertverfahren

Es ist nicht zu beanstanden, wenn der Teilwert statt dessen nach einem pauschalen Verfahren ermittelt wird (Pauschalwertverfahren). Hierbei sind zwingend die Werte der in der Anlage beigefügten Tabelle zugrunde zu legen. Diese Werte berücksichtigen bereits die Wahrscheinlichkeit des Ausscheidens und die Abzinsung. Auf die Beispiele unter Buchstabe e wird verwiesen.

Das Unternehmen darf die Teilwerte für alle Verpflichtungen nur nach einem einheitlichen Verfahren ermitteln. An der getroffenen Wahl ist grundsätzlich fünf Wirtschaftsjahre lang festzuhalten.

d) Kürzung der Jubiläumsrückstellung bei Beginn des Dienstverhältnisses vor dem 1.1.1993

Nach § 52 Abs. 6 Satz 1 EStG dürfen Jubiläumsrückstellungen nur gebildet werden, soweit der Zuwendungsberechtigte seine Anwartschaft nach dem 31.12.1992 erwirbt. Der nach Buchstabe c ermittelte Rückstellungsbetrag ist demnach in den Fällen, in denen das Dienstverhältnis vor dem 1.1.1993 begonnen hat, um denjenigen Teilbetrag der Rückstellung zu kürzen, der sich bezogen auf die Verhältnisse zum Bilanzstichtag als Rückstellungsbetrag nach dem gleichen Verfahren des Buchstaben c zum 31.12.1992 ergeben hätte. Der Kürzungsbetrag ist bei einer Veränderung der Jubiläumsleistung jeweils neu zu ermitteln. Eine Kürzung kommt auch in Betracht, wenn die Zusage nach dem 31.12.1992 erstmals erteilt wird oder sich eine bereits erteilte Zusage der Höhe nach verändert.

e) Beispiele für die Teilwertermittlung nach dem Pauschalwertverfahren

Beispiel 1:

Leistung der Jubiläumszuwendung nach	25 Dienstjahren
Höhe der Jubiläumszuwendung	2.000 DM
Zeitpunkt des Beginns der Jubiläumsarbeitszeit	1.4.1984
10 abgeleistete Dienstjahre	31.3.1994
Erstmalige Rückstellungsbildung zum 31.12.1994	

Berechnung:

Rückstellungswert zum 31.12.1994
für 11 Dienstjahre (gerundet) $81 \times 2 =$ 162 DM

Rückstellungswert zum 31.12.1992
für 9 Dienstjahre (gerundet) $58 \times 2 =$ 116 DM
Differenz der beiden Werte =
Rückstellung zum 31.12.1994: 46 DM

Beispiel 2:

Leistung der Jubiläumszuwendung nach 40 Dienstjahren
Höhe der Jubiläumszuwendung 1 Monatsgehalt
Monatsgehalt zum 31.12.1993 4000 DM
Monatsgehalt zum 31.12.1994 5000 DM
Zeitpunkt des Beginns der Jubiläumsarbeitszeit 1.10.1970

Berechnung:

Rückstellungswert zum 31.12.1993
für 23 Dienstjahre (gerundet) $87 \times 4 =$ 348 DM
Rückstellungswert zum 31.12.1992
für 22 Dienstjahre (gerundet) $78 \times 4 =$ 312 DM
Differenz der beiden Werte =
Rückstellung zum 31.12.1993: 36 DM

Rückstellungswert zum 31.12.1994
für 24 Dienstjahre (gerundet) $97 \times 5 =$ 485 DM
Rückstellungswert zum 31.12.1992
für 22 Dienstjahre (gerundet) $78 \times 5 =$ 390 DM
Differenz der beiden Werte =
Rückstellung zum 31.12.1994: 95 DM

Anlage

Höhe des Teilwerts nach dem Pauschalwertverfahren bei Verpflichtung zur Leistung einer Jubiläumszuwendung in Höhe von je 1.000 DM

(Als Rechnungsgrundlagen wurden im wesentlichen die „Richttafeln“ von Dr. Klaus Heubeck mit einem Rechnungszinsfuß von 5.5 % verwendet.)

abge- leistete Dienst- jahre (gerun- det)	Leistung der Jubiläumszuwendung nach										abge- leistete Dienst- jahre (gerun- det)
	15 Dienst- jahren	20 Dienst- jahren	25 Dienst- jahren	30 Dienst- jahren	35 Dienst- jahren	40 Dienst- jahren	45 Dienst- jahren	50 Dienst- jahren	55 Dienst- jahren	60 Dienst- jahren	
1	12	7	4	2	2	1	1	0	0	0	1
2	26	14	8	5	3	2	2	1	0	0	2
3	42	23	13	8	5	4	2	2	1	0	3
4	61	32	19	12	8	5	3	2	1	0	4
5	82	43	25	16	10	7	5	3	1	0	5
6	107	55	32	20	13	8	6	4	1	0	6
7	137	69	40	25	16	10	7	5	2	0	7
8	172	85	49	30	19	13	9	6	2	1	8
9	215	103	58	36	23	15	10	7	2	1	9
10	270	123	69	42	27	18	12	8	3	1	10
11	345	147	81	49	31	21	14	9	3	1	11
12	441	176	95	57	36	24	16	11	3	1	12
13	578	209	110	66	42	27	18	12	4	1	13
14	765	250	128	75	48	31	21	14	4	1	14
15	1.000	304	148	86	54	35	24	16	5	1	15
16		377	172	98	61	40	27	18	6	2	16
17		469	199	112	69	45	30	20	6	2	17
18		600	232	127	78	50	34	23	7	2	18

19	778	272	145	88	56	37	25	8	2	19
20	1.000	324	164	99	63	42	28	9	3	20
21		396	188	111	70	46	31	10	3	21
22		486	215	124	78	52	35	11	3	22
23		613	247	139	87	57	39	12	4	23
24		786	286	157	97	63	43	13	4	24
25		1.000	338	176	108	70	47	15	4	25
26			408	199	120	77	52	16	5	26
27			497	226	133	86	57	18	5	27
28			622	258	148	94	63	20	6	28
29			792	296	165	104	69	22	6	29
30			1.000	347	185	115	76	24	7	30
31				417	208	127	83	26	8	31
32				504	234	140	91	29	8	32
33				628	266	155	100	32	9	33
34				796	304	172	110	35	10	34
35				1.000	354	192	121	38	11	35
36					424	214	133	42	12	36
37					510	241	146	46	14	37
38					633	272	161	51	15	38
39					799	310	178	56	16	39
40					1.000	360	197	63	18	40
41						429	220	70	20	41
42						515	246	78	23	42
43						637	277	88	26	43
44						801	315	100	29	44
45						1.000	365	116	34	45
46							433	137	40	46
47							519	164	48	47
48							640	203	59	48
49							803	254	74	49
50							1.000	317	92	50
51								397	116	51
52								498	145	52
53								627	183	53
54								790	231	54
55								1.000	292	55
56									370	56
57									472	57
58									603	58
59									775	59
60									1.000	60