



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 5

GZ. RV/1513-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk in Wien erließ am 11. April 2000 den Einkommensteuerbescheid 1999 (Arbeitnehmerveranlagung), wobei auch Bezüge aus dem FB in Höhe von 49.000 S den laufenden Bezügen zugezählt und entsprechend versteuert wurden. Dem diesbezüglichen Lohnzettel ist Folgendes zu entnehmen:

Zeitraum:

1. 11. bis 30. 11. 1999

| | |
|-------------------------------|-----------|
| Bruttobezüge (210) | 49.000,00 |
| Steuerpflichtige Bezüge (245) | 49.000,00 |
| Einbehaltene Lohnsteuer | 15.843,70 |
| Anrechenbare Lohnsteuer (260) | 15.843,70 |

Der Bw. erhab gegen den Einkommensteuerbescheid für 1999 am 24. April 2000 fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung. Begründend wurde ausgeführt, der auf dem Lohnzettel BFF ausgewiesene Betrag von 49.000 S stelle eine einmalige, freiwillige Pensionsabfindung dar, die, soweit sie nicht der Besteuerung nach § 67 Abs. 6 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 unterliege, mit der Hälfte jenes Steuersatzes zu versteuern sei, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt. Es werde daher ersucht, die Pensionsabfindung gem. § 67 Abs. 8 lit b EStG 1988 mit dem halben Steuersatz zu versteuern.

Das Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk in Wien wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Mai 2000 als unbegründet ab. Der Bw. stellte am 19. Juni 2000 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Dem Vorlageantrag war ein an den BFF gerichteter Antrag auf Altersbeihilfe vom 20. Jänner 1997 beigelegt, worin der Antragsteller angab, er sei vom 18. Juli 1955 bis zum 31. Dezember 1995 in der UB beschäftigt gewesen und seit 1. Jänner 1996 in Pension. Da er nunmehr im 62. Lebensjahr sei, ersuche er um Gewährung der im Fonds vorgesehenen Altersbeihilfe.

Den gleichfalls vorgelegten Richtlinien für die Art und den Umfang der Leistungen der Gesellschaft ist unter Pkt. 3.3. Folgendes zu entnehmen:

"An ehemalige Mitarbeiter, die über 65 Jahre alt sind, kann ohne Rücksicht auf vorhandene Arbeitsunfähigkeit eine Altersbeihilfe gezahlt werden, wenn sie wenigstens zwanzig Firmendienstjahre zurückgelegt haben, aus dem Unternehmen ausscheiden und eine ASVG Pension beziehen. Für weibliche Dienstnehmer wird diese Altersgrenze mit 60 Jahren festgesetzt. Mitarbeiter, die mehr als dreißig Dienstjahre in der UHT zurückgelegt haben, kann die Altersbeihilfe bereits ab dem 64. Lebensjahr (bei weiblichen Mitarbeitern ab dem 59. Lebensjahr), bei solchen, die vierzig Dienstjahre zurückgelegt haben, bereits am dem 62. (57.) Lebensjahr gewährt werden".

Im Pkt. 6 der genannten Richtlinien, versehen mit der Überschrift "Ausschluss des Rechtsanspruches" ist u.a. Folgendes festgehalten:

"Alle Leistungsempfänger haben eine schriftliche Erklärung, die auch wiederholt verlangt werden kann, darüber abzugeben, dass ihnen die freiwillige Natur der Leistungen des Fonds und ihre jederzeitige Widerrufbarkeit bekannt sind. Die Erklärung hat sich auch darauf zu erstrecken, dass der Leistungsempfänger mit dem Ausschluss des Erwerbes von Rechtsansprüchen im Falle wiederholter oder regelmäßiger dauernder Zahlungen einverstanden ist. Die Erklärung hat folgenden Wortlaut:

Die Bewilligung einer Versorgungsleistung – der Unterstützung – der Beihilfe – durch BFF habe ich zur Kenntnis genommen. Es ist mir bekannt, dass mir oder meinen Angehörigen ein Rechtsanspruch auf irgendwelche Leistungen des Fonds nicht zusteht, dass diese Leistungen vielmehr freiwillig erfolgen und jederzeit widerrufen oder herabgesetzt werden können. Es ist mir ferner bekannt, dass mir oder meinen Angehörigen durch die Gewährung solcher Leistungen, auch wenn sie in wiederholten oder regelmäßigen Zahlungen erfolgen, weder gegen die Gesellschaft noch gegen die UHT irgendein Anspruch erwächst. Ich nehme zur Kenntnis, dass ich jede Änderung meiner Pensionsbezüge – mit Ausnahme der gesetzlichen Erhöhungen – sowie die Wiederaufnahme einer Beschäftigung sofort der Geschäftsführung des FB mitzuteilen habe. Durch meine Unterschrift erkläre ich mein ausdrückliches unwiderrufliches Einverständnis hiezu".

Der Bw. legte der Abgabenbehörde zweiter Instanz u.a. auch ein Schreiben des BFF vom 10. September 1999 vor, worin dem Einschreiter seitens des Fonds anstelle freiwilliger, laufender Unterstützungsleistungen eine einmalige Zahlung als freiwillige Abgeltung von möglichen Leistungen angeboten wurde, die im konkreten Fall bei mindestens 40 vollendeten Dienstjahren S 49.000 betrug.

Mit Schreiben vom 24. November 1999 teilte der BFF dem Bw. mit, dass die freiwillige Abfindung der Altersbeihilfe in Höhe von 49.000 S brutto im Rahmen der Novemberabrechnung zur Überweisung gelangen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 67 Abs. 8 lit. b EstG 1988 sind Zahlungen für Pensionsabfindungen, soweit sie nicht nach Abs. 6 "mit dem Steuersatz des Abs. 1" zu versteuern sind, mit der Hälfte des Steuersatzes zu versteuern, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt.

Derartige Pensionsabfindungen liegen aber nur dann vor, wenn sie in Abgeltung eines – in Renten lautenden – bereits entstandenen Anspruches geleistet werden (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 23. April 2001, ZI. 98/14/0176 und 27. November 2001, ZI. 2001/14/0130).

Im vorliegenden Fall besteht kein Zweifel darüber, dass die dem Bw. gewährte Abfindung einer Altersbeihilfe (Pkt. 3.3. der vorgelegte "Richtlinien für die Art und den Umfang der Leistungen der Gesellschaft") nicht eine Abfindung darstellt, die einen in Renten lautenden bereits entstandenen Anspruch abgelten soll. Vielmehr ergibt sich aus Pkt. 6 der genannten Richtlinien, dass die Leistungen des Fonds freiwillig sind und jederzeit widerrufen oder herabgesetzt werden können. Mangels eines statuarischen Anspruchs (verbrieftes Recht) auf die Altersbeihilfe kann daher die dafür gezahlte Abfindung nicht als begünstigungsfähig nach § 67 Abs. 8 lit b EStG 1988 gelten (vgl. auch: Sailer-Bernold -Mertens-Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 1999, Seite 588 und 640), weshalb der Spruch des angefochtenen Bescheides, im Rahmen dessen der in Rede stehende Betrag von 49.000 S als laufender Bezug besteuert wurde, in Übereinstimmung zur geltenden Rechtslage steht.

Somit ist nur noch zu untersuchen, ob die in Rede stehende Abfindungszahlung einen nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 begünstigten sonstigen Bezug darstellt, für den die Besteuerungsregel des § 67 Abs. 1 EStG 1988 herangezogen werden muss.

§ 67 Abs. 6 EStG 1988 bestimmt, dass sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen), "mit dem Steuersatz des Abs. 1" zu versteuern sind, soweit sie insgesamt ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht übersteigen.

Im vorliegenden Fall regelt Punkt 3.3. der Richtlinien für die Art und den Umfang der Leistungen der Gesellschaft (BFF.), dass Mitarbeitern die Altersbeihilfe bereits ab dem 62. Lebensjahr gewährt wird, wobei in der besagten Regelung von ehemaligen Mitarbeitern die Rede ist. Im Punkt 4.2 ist weiters festgehalten, dass die Altersbeihilfe von dem Zeitpunkt an bezahlt wird, ab dem der Mitarbeiter kein Arbeitsentgelt seitens der UHT erhält.

Aus den genannten Regelungen ist erkennbar, dass die darin geregelte Altersbeihilfe abgesehen von Fällen der Arbeitsunfähigkeit zum einen von der Vollendung bestimmter Dienstjahre abhängig ist (20,30,40) und zum andern davon, dass der die Begünstigung in Anspruch Nehmende ein bestimmtes Lebensalter erreicht hat (ab dem 65., 64. und 62. Lebensjahr). Die Zusatzbestimmung des Punktes 4.2, wonach die Altersbeihilfe von dem Zeitpunkt an bezahlt wird, ab dem kein Arbeitsentgelt mehr anfällt, bedeutet jedoch lediglich, dass eine derartige vom Lebensalter und einer bestimmten Zahl vollendeter Dienstjahre abhängige Beihilfe erst nach der Aktivzeit zur Auszahlung gelangen kann; hieraus ist aber ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Beendigung des Dienstverhältnisses und dem jeweiligen sonstigen Bezug nicht erkennbar, da für den Fall, dass ein ehemaliger Arbeitnehmer der UHT wohl die erforderliche Zahl von Dienstjahren nicht aber die notwendigen Lebensjahre

aufweist, eine derartige Altersbeihilfe abweichend vom Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses erst dann anfallen kann, wenn der ehemalige Arbeitnehmer die erforderlichen Lebensjahre vollendet hat. Gleichermaßen wäre auch die Beendigung des Dienstverhältnisses dann nicht maßgeblich, wenn der einzelne die erforderlichen Dienstjahre nicht aufweist.

Im konkreten Fall endet das Dienstverhältnis des Bw. am 31. Dezember 1995, genau an jenem Tag, an dem der Einschreiter sein 60. Lebensjahr vollendete. Das für den Bezug einer Altersbeihilfe bei 40 vollendeten Dienstjahren erforderliche Mindestalter von 62 Jahren wurde jedoch erst im Jahre 1997 erreicht, weshalb ein entsprechender Antrag des Bw. erst in diesem Jahre erfolgte. Das Angebot einer freiwilligen Abgeltung der Altersbeihilfe und die tatsächliche Zahlung dieser Unterstützungsleistung erfolgten jedoch erst im September bzw. November 1999, also nahezu vier Jahre nach der Beendigung des Dienstverhältnisses, wodurch hingänglich dargetan ist, dass ein Zusammenhang zwischen dieser Abgeltungszahlung und der Beendigung des Dienstverhältnisses nicht besteht.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfasst die begünstigte Besteuerung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 jedoch nur solche Bezüge, deren unmittelbare Ursache die Beendigung des Dienstverhältnisses ist (vgl. etwa: Verwaltungsgerichtshof vom 31. Oktober 2000, Zl. 98/15/0122). Zu einem späteren Zeitpunkt als dem der Beendigung des Dienstverhältnisses vereinbarte Abfindungen vermögen aber den Tatbestand des § 67 Abs. 6 EStG 1988 nicht zu erfüllen (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 23. April 2001, 98/14/0176).

Zudem ist zu beachten, dass die Regelung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 im vorliegenden Berufungsfall schon deshalb nicht Platz greifen kann, weil die begünstigende Heranziehung des Abs. 1 leg. cit. nur dann denkbar ist, wenn innerhalb der letzten zwölf Monate laufende Bezüge zur Auszahlung gelangt sind ("mit dem Steuersatz des Abs. 1" zu versteuern, soweit sie insgesamt ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht übersteigen ...").

Der Bw. hat jedoch, dies geht aus dem Lohnzettel für den Zeitraum vom 1. November bis 30. November 1999 hervor, von der BFF nie laufende Bezüge erhalten, weshalb eine Anwendbarkeit der Regelung des § 67 Abs. 6 EStG 1988, die laufende Bezüge innerhalb der letzten zwölf Monate zur Voraussetzung habt, nicht möglich ist.

Gem. § 67 Abs. 10 EStG 1988 sind sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif der Besteuerung zu unterziehen.

Aus den vorliegenden Darlegungen kommt hervor, dass ein Anwendungsfall der Absätze 1 bis 8 leg. cit. nicht gegeben ist, weshalb für die genannte Abfindungszahlung Abs. 10 leg. cit. herangezogen werden muss und demnach eine Besteuerung Platz zu greifen hat, die sich wie ein laufender Bezug am Lohnsteuertarif orientiert.

Wenn daher das Finanzamt die Abfindungszahlung von 49.000 S im Zuge des Einkommensteuerbescheides 1999 als laufenden Bezug versteuert hat, so ist es im Ergebnis dem Gesetzesauftrag des § 67 Abs. 10 EStG 1988 gefolgt und hat demnach seinen Bescheid nicht mit Rechtswidrigkeit belastet.

Dem Berufungsanbringen war daher der Erfolg zu versagen.

Wien, 19. Mai 2003