

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der I., vom 22. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden vom 12. Dezember 2003, betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988, Nachforderung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie Vorschreibung eines Säumniszuschlages für den Zeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungserberin durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung stellte das Prüfungsorgan u.a. fest, dass die an den Geschäftsführer Herrn JA. (geboren 8.10.1949) ausbezahlte "Pensionsabfindung" mit Oktober 2000 in der Höhe von S 1.418.848,-- nicht mit dem begünstigten Hälftesteuersatz von 25 % zu versteuern sei, da die vorgeschriebenen Voraussetzungen nicht erfüllt würden. Die begünstigte Besteuerung gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG stehe dann zu, wenn die Pensionszusage mindestens sieben Jahre zurückliege und ein statuarischer Anspruch (verbrieftes Recht) gegeben sei. Das Erhebungorgan errechnete diesbezüglich eine Nachforderung an Lohnsteuer von S 158.365,--, eine solche an DB von S 63.848,16 und eine solche an DZ von S 712,64.

Das Finanzamt schloss sich dieser Rechtsansicht an und schrieb der Einschreiterin wegen dieser und anderer Feststellungen mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 12. Dezember

2003 insgesamt € 12.662,63 (S 174.241,59) an Lohnsteuer, € 4.783,13 (S 65.817,30) an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, € 66,10 (S 909,56) an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie € 253,25 (S 3.484,80) an Säumniszuschlag für die Lohnsteuer und € 95,66 (S 1.316,31) an Säumniszuschlag für den Dienstgeberbeitrag zur Nachentrichtung vor.

Dagegen wurde von der seinerzeit bevollmächtigten Vertreterin, der JO. berufen. Mit Vertrag vom 9.1.1995 sei mit Herrn JA. im Rahmen des Geschäftsführer-Dienstvertrages eine Betriebspension vereinbart worden. Mit Gesellschafterbeschluss vom 23. Oktober 2000 sei einvernehmlich die Beendigung des Dienstverhältnisses beschlossen worden. Gleichzeitig sei die Auszahlung der Pensionsabfindung an den Geschäftsführer Herrn JA. vereinbart worden. Aus dem Wortlaut des § 67 Abs. 8 lit. b EStG idF BGBl 2000/29 gehe eindeutig hervor, dass die gesetzlichen Voraussetzungen sehr wohl erfüllt seien. Der in den Lohnsteuerrichtlinien geforderte 7 Jahreszeitraum könne weder aus dem Gesetz noch aus der Judikatur abgeleitet werden.

Aus dem angeforderten Geschäftsführer-Dienstvertrag vom 9. Jänner 1995, in dem das Eintrittsdatum mit 1.1.1995 fixiert wurde, geht unter Punkt 14 "Pensionsregelung" Folgendes hervor:

- "1) Der Dienstnehmer erhält ab Beginn des Dienstverhältnisses, wenn das Dienstverhältnis zumindest 10 Jahre gedauert hat und eine gesetzliche Pension zuerkannt ist, eine Pension von 80 % des laufenden letzten Bezuges, auszahlbar 14mal im Jahr.
- 2) Eine Witwenpension gebührt mit 60 % der dem Verstorbenen zustehenden Pension.
- 3) Sollte durch diese Pension zusammen mit der gesetzlichen Pension der Aktivbezug überschritten werden, ist diese Pension um den Mehrbezug zu kürzen.
- 4) Alle Pensionen sind nach dem Verbraucherpreis-Index wertgesichert, jeweils Sperrgrenze ist 5 %.
- 5) Bei Invalidität entfällt die 10-jährige Wartezeit.
- 6) Der Dienstnehmer verpflichtet sich, spätestens mit 65 Jahren in Pension zu gehen.
- 7) Die Pensionszusage kann vom Dienstgeber bei Pensionsantritt auch zum Rückstellungsbetrag abgefunden werden.
- 8) Sollte sich die wirtschaftliche Lage des Unternehmens nachhaltig so wesentlich verschlechtern, dass die Aufrechterhaltung der zugesagten Leistung eine Gefährdung des Weiterbestandes des Unternehmens zur Folge hätte, kann die Pensionszusage vom Dienstgeber einseitig widerrufen werden (§ 8 (1) 2 BPG)."

Nach Punkt 5 des Umlaufbeschlusses vom 23.10.2000 wurde der Dienstvertrag inkl. Pensionszusage mit dem Geschäftsführer JA. per 31. Oktober 2000 einvernehmlich aufgelöst.

In der ausführlich begründeten abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 7. Juni 2004 führte das Finanzamt u.a. aus, dass das Dienstverhältnis mit Herrn JA. einvernehmlich bereits im 6. Jahr nach Eintritt am 1.1.1995 in die Firma aufgelöst worden sei. Im Zeitpunkt der Auflösung sei er im 52. Lebensjahr gestanden. Einen Anspruch auf gesetzliche Pension habe Herr JA. noch nicht gehabt und auch der Entfall der 10-jährigen Wartezeit wegen Invalidität habe nicht zugetroffen. Damit sei – wie aus der vertraglichen Vereinbarung eindeutig hervorgehe – auch der Rentenanspruch des JA. erloschen. Die Hingabe des Abfindungsbetrages von S 1.418.848,-- sei daher nicht in Abgeltung eines auf Rente lautenden Anspruches geleistet worden, da ein solcher Anspruch zum Zeitpunkt der Lösung des Dienstverhältnisses nicht existiert habe. Dieser Betrag sei daher zu Recht nicht gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG zu versteuern gewesen.

In dem Vorlageantrag, mit dem die Berufung wiederum als unerledigt gilt, führte der seinerzeitige bevollmächtigte Vertreter ergänzend aus, dass sich die Gesellschafter im Zuge der Umstrukturierung einvernehmlich geeinigt hätten, den Pensionsanspruch von Herrn JA. vorzeitig abzufinden, um etwaige zukünftige und ungewisse Belastungen der Gesellschaft zu reduzieren. Die finanzielle Belastung werde somit kalkulierbar und die Planung der Zukunft wesentlich vereinfacht. Das Mittel einer vorzeitigen Pensionsabfindung sei im heutigen Wirtschaftsleben durchaus gebräuchlich und auch weit verbreitet. In den seltensten Fällen einer Pensionsabfindung sei diese Möglichkeit auch im Pensionsvertrag vorgesehen. Aus dem Gesetz könne nicht abgeleitet werden, dass die Pensionsabfindung bereits im Pensionsvertrag berücksichtigt werden müsse. Dass in einem weiteren Schritt (nach Pensionsabfindung und nach Anteilserwerb) das Dienstverhältnis schon aus gesetzlichen Gründen beendet habe werden müssen, sei für die Beurteilung der Pensionsabfindung irrelevant. Auf Grund des Anteilserwerbes habe Herr JA. das Dienstverhältnis beenden müssen. Dieser Schritt sei jedoch unabhängig von der Pensionsabfindung zu betrachten, da die Pensionsabfindung noch von sämtlichen Gesellschaftern beschlossen worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 67 Abs. 8 lit. b Einkommensteuergesetz 1988 idF vor dem Budgetbegleitgesetz 2001, sind zu versteuern

"mit der Hälfte des Steuersatzes, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt,

- Zahlungen für Pensionsabfindungen, soweit sie nicht nach Abs. 6 mit dem Steuersatz des Abs. 1 zu versteuern sind."

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Erk. vom 23. April 2001, Zi. 98/14/0176, v. 27.11.2001, Zi. 2001/14/0130 v. 18.12.2001, Zi. 2001/15/0190 und

vom 11.5.2005, 2001/13/0228) liegen Pensionsabfindungen im Sinne des § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 in der für das Kalenderjahr 2000 geltenden Fassung nur dann vor, wenn die Zahlungen in Abgeltung eines - auf Renten lautenden - bereits entstandenen Anspruches geleistet werden. Die Abgeltung einer bloßen Pensionsanwartschaft fällt nicht unter den in Rede stehenden Tatbestand.

Sowohl im allgemeinen Sprachgebrauch als auch im Sprachgebrauch des Gesetzgebers wird zwischen "Pensionen" und "Anwartschaften auf Pensionen" unterschieden (siehe etwa § 9 Abs. 1 Z 2 EStG 1988). Unter dem Begriff "Pensionsabfindung", "Abfindung von Pensionen" sind demnach Zahlungen zu verstehen, die in Abgeltung eines auf Renten lautenden, bereits entstandenen Anspruches geleistet werden (vgl. VwGH-Erk. v. 9.9.2004, 2004/15/0099 u. v. 22.12.2004, 2000/15/0090). Wie das Finanzamt bereits in der Berufungsverfahrenscheidung ausgeführt hat, sind die Bedingungen nach § 14 des Geschäftsführer-Dienstvertrages (Pensionsregelung), die für einen Pensionsanspruch vereinbart sind, im Kalenderjahr 2000 keinesfalls erfüllt (dh Dauer des Dienstverhältnisses zumindest 10 Jahre und Zuerkennung einer gesetzlichen Pension bzw. Invalidität). Die Zusage einer Rente allein stellt noch keinen Pensionsanspruch dar. Eine Anwartschaft auf eine künftige Pension ist nämlich dem Pensionsanspruch nicht gleichzuhalten (vgl. VwGH-Erk. 18.12.2001, 2001/15/0190). Im vorliegenden Fall handelt es sich bei der Abfindung an JA. somit nicht um eine Pensionsabfindung, sondern um eine Abfindung einer Anwartschaft auf eine Betriebspension. Nach der zitierten Rechtsprechung des VwGH kommt die Begünstigung des § 67 Abs. 8 lit. b EStG hier nicht zur Anwendung.

Da der Berufung bereits aus diesem Grund der gewünschte Erfolg zu versagen war, war auf die Frage, ob Pensionsabfindungen nur dann mit dem halben Durchschnittssteuersatz zu versteuern sind, wenn die Pensionszusage mindestens sieben Jahre zurückliegt, was hier ebenfalls nicht gegeben ist, nicht mehr einzugehen.

Die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 24. November 2005