



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Pavlik, Edith Corrieri und Felicitas Seebach über die Berufung der Bw., vertreten durch AWIT allg. WT-GmbH, 1060 Wien, Capistrangasse 4/9, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer 2003 nach der am 5. Juni 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Pensionszusage vom 1.2.1982 hat das Unternehmen, bei dem der Gatte der Berufungswerberin (Bw.) in leitender Position tätig war, ihm ein lebenslängliches Ruhegeld zugesichert. Nach dessen Tod im Jahr 1989 stand der Bw. eine Witwenpension in Höhe von 60% des Ruhegeldes zu, das der Verstorbene im Zeitpunkt seines Todes bezogen hatte.

Im Jahr 1996 wurde über das Unternehmen der Konkurs eröffnet; der Rechtsvertreter der Bw. meldete daher den nach versicherungsmathematischen Grundsätzen berechneten Barwert der Pension als Konkursforderung an. Die Konkursquote wurde in zwei Teilbeträgen ausbezahlt, und zwar in den Jahren 1999 € 22.076,74 und (im Streitjahr) 2003 € 22.792,89. Hingewiesen wird darauf, dass eine Erfassung der Pensionsabfindung im Jahr 1999 wegen eines Eingabefehlens allerdings unterblieben ist.

Im Einkommensteuerbescheid 2003 setzte das Finanzamt die Pensionsabfindung zum vollen Steuersatz an. In der dagegen gerichteten Berufung brachte die Bw. vor, der Barwert der Pension sei bereits am 12.4.1996 als Konkursforderung angemeldet worden. Da der Steuerpflichtige auf den Ablauf eines Insolvenzverfahrens keinen Einfluss habe und daher auch der Zeitpunkt der Auszahlung von Nachzahlungen aus einem solchen Verfahren nicht beeinflusst werden könne, solle entsprechend den Lohnsteuerrichtlinien eine derartige zeitliche Unwägbarkeit zu keinen Nachteilen für den Steuerpflichtigen führen. Die Rz 1107 der LStR beschränke daher die Anwendbarkeit der Neuregelung des BGBl I 2000/142 auf all jene Anträge, die nach dem 31. Dezember 2000 gestellt worden seien. Somit werde beantragt, die Pensionsabfindung nach der zum Zeitpunkt der Anmeldung der Forderung geltenden Rechtslage, somit mit dem Hälftesteuersatz zu besteuern.

Hingewiesen werde darauf, dass für die Nachzahlung aus dem Insolvenzverfahren auch nach derzeit geltender Rechtslage jedenfalls die Tarifbegünstigung gemäß § 67 Abs. 8 lit. g 2. Satz EStG anzuwenden wäre, wonach ein Fünftel der Nachzahlung steuerfrei zu belassen sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung ab und führte begründend aus, der Hälftesteuersatz stehe ab 1. Jänner 2001 nach § 67 Abs. 8 lit. e EStG für Pensionsabfindungen nur mehr dann zu, wenn die Freigrenze des Barwertes nach § 1 Abs. 2 Z 1 Pensionskassengesetz (dzt.: € 9.300) nicht überschritten sei. Werde dieser Barwert überschritten, habe die Versteuerung zwingend gemäß § 124b Z 53 EStG zu erfolgen. Eine Einschränkung auf jene Anträge, die nach dem 31.12.2000 gestellt wurden, sei weder aus dem Gesetz noch aus den LStR ableitbar.

Dagegen richtet sich eine gerade noch als Vorlageantrag erkennbare Eingabe der Bw.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der dieser Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt ist unstrittig; die Bw. hat nach Anmeldung des Barwerts ihrer Pension als Forderung im Konkursverfahren am 12.4.1996 im Jahr 2003 eine Quotenzahlung in Höhe von € 22.792,89 erhalten.

2. Pensionsabfindung

§ 67 Abs. 8 lit. e EStG lautet ab dem Veranlagungsjahr 2001 in der durch BGBl. I 142/2000 geschaffenen Fassung:

„Zahlungen für Pensionsabfindungen, deren Barwert den Betrag im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes nicht übersteigt, sind mit der Hälfte des Steuersatzes zu versteuern, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt.“

Wie das Finanzamt zutreffend ausführt, beträgt der Barwert des § 1 Abs. 2 Z 1 Pensionskassengesetzes im Streitjahr € 9.300. Für Zahlungen, die darüber liegen, sieht § 67 EStG keine Tarifbegünstigung vor.

Dies wird auch von der Bw. nicht bestritten; sie bringt aber vor, maßgeblich sei der Zeitpunkt der Anmeldung ihrer Forderung.

Nach der bis zum Veranlagungsjahr 2000 geltenden Fassung des § 67 Abs. 8 lit. e EStG stand für Pensionsabfindungen unabhängig von deren Höhe der Hälftesteuersatz zu.

Die Übergangsregelung des § 124b Z 53 EStG (BGBl. I 142/2000) lautet:

„Zahlungen für Pensionsabfindungen, deren Barwert den Betrag im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes übersteigt, sind gemäß § 67 Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist bei Pensionsabfindungen, die im Jahre 2001 zufließen, nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Viertel steuerfrei zu belassen. Zahlungen für Pensionsabfindungen von Pensionskassen auf Grund gesetzlicher oder statutenmäßiger Regelungen sind nach Abzug der darauf entfallenden Pflichtbeiträge ab dem Jahr 2001 und in den folgenden Jahren zu einem Drittel steuerfrei zu belassen.“

Es ist dem Finanzamt Recht zu geben, dass sich hieraus keine Bestimmung ablesen lässt, wonach der Zeitpunkt der Anmeldung der Forderung maßgeblich sein soll. Die von der Bw. angesprochenen LStR – die allerdings keine für den Unabhängigen Finanzsenat bindende Rechtsquelle darstellen – sprechen in gleicher Weise nicht für den Standpunkt der Bw. Die von ihr erwähnte Rz 1107 (gemeint offenkundig Rz 1107c) bezieht sich vielmehr auf die hier nicht relevante lit. g (Nachzahlung in einem Insolvenzverfahren), auf die noch weiter unten näher eingegangen wird.

Somit sind Pensionsabfindungen im Zeitpunkt des Zuflusses zu erfassen (sh. Jakom/Lenneis EStG § 67 Rz 32) und nach der zu diesem Zeitpunkt geltenden Rechtslage zu versteuern. Hierfür spricht auch, dass § 124b Z 53 EStG eine Übergangsregelung ausdrücklich nur für die 2001 zufließenden Abfindungen vorsieht, woraus der gesetzgeberische Wille klar hervorleuchtet, für nach diesem Veranlagungsjahr zufließende Pensionsabfindungen keine Begünstigung mehr vorzusehen.

3. Nachzahlung in einem Insolvenzverfahren

In eventu macht die Bw. geltend, es handle sich bei dem in Rede stehenden Betrag um eine Nachzahlung in einem Insolvenzverfahren, weshalb § 67 Abs. 8 lit. g EStG jedenfalls zur Anwendung kommen müsse. Diese Bestimmung lautet in der im Streitjahr geltenden Fassung:

„Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren sind, soweit sie Bezüge gemäß § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f betreffen, mit dem festen Steuersatz zu versteuern. Von den übrigen Nachzahlungen ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Der verbleibende Betrag ist als laufender Bezug mit einer vorläufigen laufenden Lohnsteuer in Höhe von 15% zu versteuern.“

Die Anwendbarkeit dieser Bestimmung scheitert im Berufungsfall allerdings schon daran, dass keine „Nachzahlung“ vorliegt. Nach der analogen Norm des § 67 Abs. 8 lit. a EStG handelt es sich hierbei nämlich um Zahlungen von Normalarbeitslohn, deren Besonderheit darin besteht, dass sie nicht zeitgerecht als laufender Arbeitslohn zur Auszahlung gelangen, weil besondere Umstände einer zeitgerechten Auszahlung entgegenstehen. Es handelt sich um die Zahlung von Arbeitslohn, der bei einem normalen Lauf der Dinge bereits in früheren Lohnzahlungszeiträumen ausbezahlt hätte werden sollen, wobei die rechtzeitige Auszahlung aber aus Gründen, die nicht im Belieben des Arbeitgebers gestanden sind, unterblieben ist (sh. VwGH 22.1.2004, 98/14/0009; VwGH 22.4.1998, 97/13/0219, zu Zahlungen aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds).

Da es sich bei der Pensionsabfindung somit um keine Nachzahlung in einem Insolvenzverfahren gehandelt hat, sondern um eine Abgeltung künftiger Pensionsansprüche, konnte auch die Begünstigung des § 67 Abs. 8 lit. g EStG nicht angewandt werden.

Wien, am 6. Juni 2008