



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Otwin Meszaros, Wirtschaftstreuhänder - Steuerberater, 1080 Wien, Alser Straße 43/7, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 erklärte der Berufungswerber (Bw.), von Beruf Gutachter für Flugzeugentwicklung in Ruhestand, eine deutsche Firmenpension der MB GmbH sowie eine Rente der deutschen Sozialversicherung als unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte in der Höhe von insgesamt € 31.788,60.

In einem Vorhalt vom 13. Juli 2005 wies das Finanzamt darauf hin, dass die Versorgungsrente der Firma MB GmbH in der Höhe von € 19.223,52 unter die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug falle und lediglich die öffentliche Rente der deutschen Sozialversicherung in der Höhe von € 12.565 unter den ausländischen Einkünften mit Progressionsvorbehalt zu erfassen sei.

In seinem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 nahm das Finanzamt die Aufteilung der beiden Renten, wie in seinem Schreiben vom 13. Juli 2005 angekündigt, vor und setzte die sich daraus ergebende Einkommensteuer für 2004 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendet sich der Bw. gegen die Besteuerung der Rente Versorgungskasse Firma MB. Laut Doppelbesteuerungsabkommen

unterliege diese Firmenrente der österreichischen Besteuerung, weswegen erwartet werde, dass sie wie eine österreichische Rente zu besteuern sei und das Steuerrecht für österreichische Pensionisten mit allen gesetzlich vorgesehenen Begünstigungen zur Anwendung komme.

In einem ergänzenden Schriftsatz zu seiner Berufung bringt der Bw. vor, dass die streitgegenständliche deutsche Firmenpension in zwölf gleich hohen Monatszahlungen ausbezahlt werde. Da in Österreich das Jahreseinkommen besteuert werde, komme es bei der Begünstigung nach § 67 Abs. 1 EStG nicht auf die Anzahl der Zahlungen an. Vielmehr sei für ein 2/14 des Jahreseinkommens eine Besteuerung mit 6% zu gewähren.

Des weiteren seien diese Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG nur mit 25% zu erfassen, da es sich einerseits um Bezüge einer ausländischen Pensionskassa namens "Versorgungskasse der MBB GmbH e.V." in München, Deutschland, handle und andererseits keine ausländischen gesetzlichen Verpflichtungen zur Leistung von Pensionskassenbeiträgen bestanden hätten.

In seinem Vorhalt vom 17. November 2005 wies das Finanzamt darauf hin, dass die beantragte Versteuerung mit 25% gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG nur die Fälle betreffe, bei denen freiwillige oder aufgrund einer dienstrechtlichen (aber nicht gesetzlichen) Verpflichtung an eine ausländische Pensionskasse Beiträge eingezahlt wurden. Soweit die Pensionskassenleistungen auf Arbeitnehmerbeträge entfielen, seien sie gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 b EStG mit 25% zu versteuern. Hiebei wäre ein entsprechender Nachweis vorzulegen; und zwar eine Bestätigung und eine Aufstellung der Versorgungskasse der Firma MB GmbH hinsichtlich der freiwillig einbezahlten Pensionsbeiträge unter Bekanntgabe der auf die Arbeitnehmerbeiträge entfallenden Pensionskassenleistungen.

Im übrigen wies das Finanzamt darauf hin, dass die begünstigte Besteuerung gemäß § 67 Abs. 1 EStG nur anzuwenden sei, wenn neben den laufenden Monatsbezügen bzw. Pensionszahlungen aufgrund einer entsprechenden vertraglichen Vereinbarung zusätzlich sonstige Vergütungen bezahlt würden.

In seinem Schreiben vom 31. Dezember 2005 teilte der Bw. mit, dass er überhaupt keine Beiträge in die Pensionskasse einbezahlt habe. Es habe weder eine gesetzliche Verpflichtung für solche Beiträge bestanden noch seien diese freiwillig einbezahlt worden. Der Dienstgeber habe lediglich bei Abschluss des Dienstverhältnisses die Pensionsleistung zugesagt. Der Bw. verlange daher die im Einkommensteuergesetz vorgesehene begünstigte Besteuerung für diese Bezüge mit einer Erfassung von 25%. Von einer Einschränkung, wie im Vorhalt angeführt, sei im Gesetzestext nichts zu finden und könne daher auch nicht nachvollzogen werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. August 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Schreiben vom 15. September 2006 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA Deutschland) regelt in seinem Artikel 18 die Zuständigkeit für die Besteuerung von Ruhegehältern, Renten und ähnlichen Zahlungen.

Danach dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus dem anderen Vertragsstaat erhält, nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

Davon abweichend dürfen Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaates erhält, nur in diesem anderen Staat besteuert werden.

Da der Bw. seinen Wohnsitz in Österreich hat, ist demnach für die Besteuerung der öffentlichen Rente der deutschen Sozialversicherung Deutschland zuständig, während die Besteuerung der Firmenpension des Bw. seitens der MB GmbH in die Zuständigkeit der österreichischen Behörden fällt.

In seiner Berufung fordert der Bw. u.a. die Anwendung der Begünstigung des § 67 Abs. 1 EStG auf seine, von der MB GmbH ausbezahlte, Firmenpension.

§ 67 Abs. 1 EStG enthält folgende Bestimmung für "sonstige Bezüge":

Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (z.B. 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so beträgt die Lohnsteuer, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 620 Euro übersteigen, 6 %.

Voraussetzung für die Zuordnung einer Zahlung zu den sonstigen Bezügen ist, dass der Arbeitnehmer laufende, d.h. für regelmäßige Lohnzahlungszeiträume flüssig gemachte Bezüge erhält (VwGH 21.9.1983, 82/13/0094). Laufende Bezüge bilden somit den Gegensatz zu den sonstigen Bezügen. (VwGH 27.9.2000, 2000/14/0087). Für die Beurteilung als sonstige Bezüge kommt es also darauf an, dass diese durch vertragliche Festsetzung und tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen zu unterscheiden ist. Es liegt im Wesen eines sonstigen Bezuges, dass er neben, also **zusätzlich zum laufenden Bezug** bezahlt wird;

dies muss aus äußerlichen Merkmalen ersichtlich sein (VwGH 30.4.2003, 97/13/0148).

Werden z.B. der 13. und 14. Monatsbezug laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt, sind sie als laufender Arbeitslohn (zusammen mit diesem) nach dem Tarif zu versteuern (VwGH 9.3.1979, 3394/78; VwGH 30.9.1980, 2525/80; VwGH 14.12.1993, 91/14/0038). Eine gleichmäßige Aufteilung eines sonstigen Bezuges auf zwölf Zahlungen im Jahr ist daher für die Behandlung als sonstiger Bezug i.S. des § 67 EStG schädlich.

Die nachträgliche, rein rechnerische Aufteilung des Gesamtbezuges in laufende und sonstige Bezüge kann mangels eindeutig erkennbarer Unterscheidungsmerkmale zwischen laufenden und sonstigen Bezügen nicht als ausreichende Grundlage für die Annahme sonstiger Bezüge angesehen werden (VwGH 19.11.1969, 1157/68).

Da im gegenständlichen Fall die Firmenpension der Firma MB GmbH in zwölf gleich hohen Monatszahlungen ausbezahlt wird, liegen keine sonstigen Bezüge bzw. Sonderzahlungen im Sinne des § 67 Absatz 1 EStG sondern lediglich laufende Pensionszahlungen vor, welche in Entsprechung der einkommensteuerlichen Bestimmungen als laufender Arbeitslohn nach dem Tarif zu versteuern sind.

Soweit der Bw. in seiner Berufung die Besteuerung der Firmenrente mit nur 25% im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 2 lit b EStG fordert, ist folgendes festzuhalten:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit b erster Satz EStG sind Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

Pensionskassen können entweder ausschließlich auf Arbeitgeberbeiträgen oder Arbeitnehmerbeiträgen beruhen oder zum einen Teil aus Beiträgen des Arbeitgebers und zum anderen Teil aus Eigenleistungen des Dienstnehmers finanziert werden. Entscheidend ist jedenfalls, wer die Beiträge zur Pensionskasse geleistet hat und wie die Beitragzahlungen seinerzeit steuerlich behandelt wurden.

Soweit die Bezüge und Vorteile auf **Beiträgen des Arbeitnehmers** beruhen, die die steuerpflichtigen Einkünfte (im In- oder Ausland) bzw. das steuerpflichtige Einkommen (im Ausland) nicht vermindert haben, sind diese Bezüge und Vorteile nur zu 25% zu erfassen (§ 25 Abs. 1 Z 2 lit b zweiter Satz EStG).

Da der Bw. jedoch, wie er in seinem Schreiben vom 31. Dezember 2005 ausführt, seinerzeit keine Arbeitnehmerbeiträge zur Pensionskasse geleistet hat, ist davon auszugehen, dass der Firmenpension lediglich Arbeitgeberbeiträge zu Grunde liegen.

Gemäß § 26 Z 7 EStG sind Beitragsleistungen des Arbeitgebers für seine Arbeitnehmer an ausländische Pensionskassen auf Grund einer ausländischen gesetzlichen Verpflichtung oder

an ausländische Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetztes steuerfrei.

In diesem Fall sind allerdings die in weiterer Folge seitens der Pensionskasse auszubezahlenden Pensionsleistungen zur Gänze steuerpflichtig.

Wurden umgekehrt die Beitragsleistungen des Arbeitgebers für seine Arbeitnehmer an die Pensionskasse als steuerpflichtiger Arbeitslohn behandelt, sind die in weiterer Folge seitens der Pensionskasse auszubezahlenden Pensionsleistungen mit einem Steuersatz von 25% zu erfassen.

Zusammenfassend heißt dies: Soweit die Bezüge und Vorteile auf **Beiträgen des Arbeitgebers** beruhen, die als Vorteil aus dem Dienstverhältnis versteuert wurden, sind sie ebenfalls nur zu 25% zu versteuern (siehe auch LStR 2002, RZ 682).

Diesfalls ist jedoch der Nachweis zu erbringen, dass die Beitragszahlungen des Arbeitgebers an die Versorgungskasse seinerzeit steuerpflichtig behandelt wurden.

Da der Bw. im gegenständlichen Fall, mangels Beantwortung des Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates vom 23. März 2007, nicht nachweisen konnte, dass die seitens seines Arbeitgebers für ihn geleisteten Beitragsleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn behandelt wurden, kommt die begünstigte Versteuerung der Firmenpension der MB GmbH mit 25% gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit b EStG nicht in Betracht.

Der Berufung konnte daher nicht Folge geleistet werden.

Wien, am 9. Mai 2007