



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 27. Juni 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Steyr vom 22. Juni 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog in den berufungsgegenständlichen Jahren neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus seiner Tätigkeit als Versicherungsagent.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 wurden rechtzeitig Berufungen eingebbracht und im Wesentlichen ausgeführt, dass die Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 1 lit. 15 b EStG 1988 (richtig wohl: § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988) anzuwenden sei. Er habe eine echte stille Beteiligung mit seiner Dienstnehmerin CR (i.d.F. CR) – seine Gattin – begründet. 1.460,00 € seien ausbezahlt und zum Nachweis der fünfjährigen Behaltefrist auf ein Sparbuch einbezahlt worden. Der Gewinnanteil beschränke sich nur auf die Verzinsung zu diesem Sparbuch. Ein entsprechender schriftlicher Vertrag liege beim Finanzamt auf. Das Gruppenmerkmal sei "geringfügig beschäftigte Frauen". "Merkmale einer Fremdüblichkeit sind nicht erkennbar. Die Verzinsung der stillen Beteiligung mit einem Sparbuch" mache insofern Sinn, als "es aufgrund der Geringfügigkeit der Beteiligung nicht sein könne, dem Stillen entsprechende Einsichtsrechte ins Unternehmen zu gewähren".

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die Berufungen mit Berufungsvorentscheidungen als unbegründet ab.: An sich wären nur die Zinsen abzugsfähig und dies auch nur dann, wenn sie ausbezahlt worden wären, was im gegenständlichen Fall nicht vorliegt. Die Befreiungsbestimmung beziehe sich auf die Besteuerung der Einkünfte beim Arbeitnehmer, die aber nicht Gegenstand der berufungsgegenständlichen Verfahren ist.

In rechtzeitig gestellten Anträgen auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass unstrittig eine stille Beteiligung mit seiner Gattin CR eingegangen wurde. Die berufungsgegenständliche Begünstigung stünde nur aktiven Dienstnehmern zu: Dies treffe auf seine Gattin zu. Die stille Beteiligung könnte auch unter Einbringung der Arbeitskraft erfolgen – dies sei hier so gewollt, um das Unternehmen auch außerhalb der Dienstzeit zu unterstützen. Dafür gebühre ihr ein Anteil am Gewinn, der mit maximal 1.460,00 € p.a. gedeckt sei. Er werde ihr auch effektiv ausbezahlt und als Betriebsausgabe geltend gemacht. Um die im EStG geforderte fünfjährige Behaltefrist zu dokumentieren und eine weitere Verzinsung zu gewährleisten, wurde dieser Gewinnanteil auf ein Sparbuch gelegt.“ Das heißt, diese Zinsen und jene, die vermutlich in der Berufungsvorentscheidung angesprochen werden, sind jene, die für die Verzinsung des Gewinnanteiles jährlich anfallen und somit der Dienstnehmerin zuzurechnen sind.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 ist von der Einkommensteuer befreit der Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Kapitalanteilen (Beteiligungen) am Unternehmen des Arbeitgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen bis zu einem Betrag von 1.460,00 € jährlich nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen:

- Der Arbeitgeber muss den Vorteil allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen seiner Arbeitnehmer gewähren.
- Besteht die Beteiligung in Form von Wertpapieren, müssen diese vom Arbeitnehmer bei einem inländischen Kreditinstitut hinterlegt werden. Anstelle der Hinterlegung bei einem inländischen Kreditinstitut können die vom Arbeitnehmer erworbenen Beteiligungen einem von Arbeitgeber- und Arbeitnehmervertretung bestimmten Rechtsträger zur (treuhändigen) Verwaltung übertragen werden. ...

Es ist nun grundsätzlich zu untersuchen, ob – wie im berufungsgegenständlichen Fall – die Auszahlung von 1.460,00 € jährlich und Einzahlung auf ein Sparbuch eine Mitarbeiterbeteiligung im Sinn des § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b leg.cit. darstellt.

Die herrschende Literatur beschreibt die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Beteiligungen durch den Arbeitgeber Folgendermaßen:

- Befreit sind Vorteile des Arbeitnehmers (bis zu 1.460,00 € jährlich) aus der unentgeltlichen

oder verbilligten Abgabe von Beteiligungen durch den Arbeitgeber

- am Unternehmen des Arbeitgebers
- an verbundenen Konzernunternehmen (iSd. § 15 AktG)
- an Unternehmen, die gesellschaftsrechtlich mit dem Unternehmen des Arbeitgebers verbunden sind oder
- an Unternehmen, die sich mit dem Unternehmen des Arbeitgebers in einem Haftungsverbund gemäß § 30 Abs. 2 a BWG befinden.

Beteiligungsformen sind Aktien, Partizipationsscheine, Substanzgenussrechte, Anteile an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Anteile an einer GmbH und echte stille Beteiligungen (Jakom, EStG, Kommentar, 1. Auflage 2008, § 3 Tz. 66, 68):

Mangels Aufscheinens in der Aufzählung ist eindeutig ersichtlich, dass Sparbücher keine begünstigte Beteiligungsform darstellen. Es geht jedoch auch aus dem Sinngehalt der Begünstigungsbestimmung hervor, dass eine Sparform nicht als Beteiligungsform gedacht sein kann, wenn Mitarbeiterbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers begünstigt sein sollten. – Beteiligungen an Unternehmen im angeführten begünstigten Sinn können sich wirtschaftlich nur in den w.o. zitierten Formen der Kapitalanteile gestalten. Die Errichtung eines Sparbuches ist im Gegensatz dazu keine Beteiligungsform an einem Unternehmen sondern stellt sie eine von vielen Formen dar, Kapital gewinnbringend anzulegen. Im berufungsgegenständlichen Fall jedoch sollte nach der bei Beachtung des Gesetzestextes erkenntlichen Absicht des Gesetzgebers nicht die Kapitalanlage des Arbeitnehmers in Form eines Sparbuches steuerlich begünstigt werden, sondern die Mitarbeiterbeteiligung am Unternehmen des Arbeitgebers, zumal es gesetzgeberischer Wille war, durch die steuerbegünstigte Mitarbeiterbeteiligung dem Arbeitgeber Risikokapital zur Verfügung zu stellen und gleichzeitig eine stärkere Bindung des Arbeitnehmers an das Unternehmen herzustellen (Doralt, EStG, Kommentar, Band I, § 3 Tz. 91/1):

Es ist offenkundig, dass ein Sparbuch nicht die wirtschaftliche Funktion eines Kapitalanteiles an einem Unternehmen bedeutet, da es die Anlage von Geld zur Verzinsung durch eine Bank darstellt, während Kapitalanteile von Unternehmen mit dem Unternehmen verbunden sind, als durch sie am Unternehmenserfolg teilgenommen wird (zB. durch Aktienanstieg uä.).: Da – wie o.a. – es offenkundig ist, dass die jährliche Ausbezahlung des gedeckelten Betrages und Anlage in einem Sparbuch keine begünstigte Beteiligung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b leg.cit. darstellt, ist auf die Frage der Behaltefrist und Möglichkeit der Beteiligung für alle Mitarbeiter bzw. bestimmte Gruppen von Mitarbeitern nicht mehr einzugehen bzw. auch die Erstellung eines Fremdvergleichs obsolet.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 12. Jänner 2009