jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

RS Vfgh 2017/10/9 E2536/2016

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.10.2017

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz
EStG 1988 §67 Abs3, Abs6 idF AbgÄG 2014
AngestelltenG §23
Betriebliches Mitarbeiter- und SelbständigenvorsorgeG §47 Abs3, §73 Abs7
StGG Art5

Leitsatz

Keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Beschränkung der begünstigten Besteuerung freiwilliger Abfertigungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2014; keine unsachliche Ungleichbehandlung von an den Vorstand einer Aktiengesellschaft ausbezahlten freiwilligen Abfertigungen und den an einen GmbH-Geschäftsführer aufgrund eines gesetzlichen Anspruches ausbezahlten Abfertigung im System der "Abfertigung alt"; keine unsachliche Benachteiligung von Vorstandsmitgliedern mit nicht dem Regime des Betrieblichen Mitarbeiter- und Vorsorgegesetz unterliegenden Verträgen gegenüber jenen im System der "Abfertigung neu"; keine Verletzung des Vertrauensschutzes; keine Rückwirkung; kein Eingriff in wohlerworbene Rechte

Rechtssatz

Keine Verletzung des Gleichheitssatzes.

Durch das Anknüpfen der Begünstigung des §67 Abs6 EStG 1988 idF des AbgÄG 2014 an ein Vielfaches der Höchstbeitragsgrundlage gemäß §108 ASVG bleibt der Versorgungs- bzw Überbrückungscharakter einer freiwilligen Abfertigung unberührt. Die für die Abfertigungszahlung durch geballtes Zufließen eintretende Progressionsverschärfung wird dabei hinreichend berücksichtigt, wenn nur ein Teil der Abfertigung begünstigt besteuert wird, tritt dadurch doch insgesamt auf die gesamte Abfertigung bezogen eine Milderung der Durchschnittsbelastung ein.

Der VfGH teilt die aus dem Vergleich der an den Vorstand einer Aktiengesellschaft ausbezahlten freiwilligen Abfertigung mit dem gesetzlichen Anspruch eines weisungsgebundenen GmbH-Geschäftsführers abgeleiteten Bedenken des Beschwerdeführers nicht.

Die behauptete unsachliche Ungleichbehandlung bezieht sich auf zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit rechnende Abfertigungen, die nicht dem Regime des Betrieblichen Mitarbeiter- und SelbständigenvorsorgeG (BMSVG) unterliegen (Einheitliche Besteuerung von Abfertigungen aus Betrieblichen Vorsorgekassen nach §67 Abs3 fünfter Satz EStG 1988 iHv 6%).

Eine Abfertigung, die einem GmbH-Geschäftsführer ausbezahlt wird, unterliegt der begünstigten Besteuerung nach §67 Abs3 EStG 1988, wenn dieser einkommensteuerrechtlich und arbeitsrechtlich als Arbeitnehmer zu qualifizieren ist und der Auszahlung ein Anspruch nach §23 AngG (AngestelltenG) zugrunde liegt.

Die arbeitsrechtliche Regelung des Abfertigungsanspruches in §23 AngG dient dem Schutz des weisungsgebundenen Arbeitnehmers und soll durch Verankerung eines gesetzlichen Anspruches den Zweck der Abfertigung auf dessen Versorgung für die Zeit nach Auflösung des Dienstverhältnisses absichern. Vor dem Hintergrund dieser besonderen arbeitsrechtlichen Ausgangslage kann dem Gesetzgeber aber nicht entgegengetreten werden, wenn er die freiwillige Abfertigung nicht im selben Ausmaß steuerlich entlastet, wie eine gesetzlich nach §23 AngG vorgesehene Abfertigung. Auch wenn die freiwillige Abfertigung in Anlehnung an §23 AngG vereinbart sein sollte, indiziert das Nichtbestehen eines gesetzlichen Anspruches bei Auflösung, dass einer solchen Abfertigung infolge Bestehens einer Weisungsungebundenheit nicht jener Versorgungszweck zukommt wie im Fall einer bestehenden Weisungsbindung.

Zwischen GmbH-Geschäftsführern, die arbeitsrechtlich Arbeitnehmer iSd Angestelltengesetzes sind, und Vorstandsmitgliedern einer Aktiengesellschaft bestehen mit Blick auf das (Nicht-) Vorliegen einer Weisungsgebundenheit Unterschiede im Tatsächlichen, die eine unterschiedliche steuerliche Behandlung dieser Gruppen von steuerlichen Arbeitnehmern hinsichtlich der Abfertigungen im System der "Abfertigung alt" rechtfertigen.

Keine unsachliche Ungleichbehandlung von Vorstandsmitgliedern, die Abfertigungen aus Verträgen beziehen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Neuregelung des BMSVG bestanden haben, und jenen, die infolge Abschlusses des freien Dienstvertrages nach dem 31.12.2007 dem System der "Abfertigung neu" unterliegen (vgl §47 iVm §73 Abs7 BMSVG idF BGBl I 4/2013).

Die Ausdehnung des Systems der "Abfertigung neu" auf Vorstandsmitglieder einer Aktiengesellschaft, freie Dienstnehmer sowie auf Personen, die der Pflichtversicherung in der Krankenversicherung nach dem GSVG unterliegen (Selbständigenvorsorge), liegt im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers. Für Abfertigungen, die dem neuen System unterliegen, kommt die Begünstigung des §67 Abs3 fünfter Satz EStG 1988 nunmehr auch für Vorstandsmitglieder einer Aktiengesellschaft ohne Einschränkungen zur Anwendung, womit Abfertigungen aus Betrieblichen Vorsorgekassen generell gleich behandelt werden. Hieraus lässt sich aber kein Anspruch ableiten, die steuerliche Begünstigung für Auszahlungen aus der Betrieblichen Vorsorgekasse auf nicht dem System der "Abfertigung neu" unterliegende Abfertigungen auszudehnen.

Vor dem Hintergrund der Zielsetzungen der Regelung ist auch nicht zu erkennen, dass der Gesetzgeber anlässlich der mit 01.01.2008 erfolgten Erweiterung des Systems "Abfertigung neu" auf Vorstandsmitglieder einer Aktiengesellschaft verpflichtet gewesen wäre, für die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens bestehenden Verträge die Möglichkeit eines Übertritts in das neue System vorzusehen. Dem Gesetzgeber kann damit auch nicht vorgeworfen werden, Vorstandsmitgliedern mit zum 31.12.2007 aufrechten Vertragsverhältnissen in unsachlicher Weise den Übertritt in das neue System (und damit die uneingeschränkte Anwendung der steuerlichen Begünstigung auf Abfertigungen) vorenthalten zu haben. Auch liegt keine unsachliche Benachteiligung gegenüber Arbeitnehmern vor, denen §47 BMSVG eine gesetzliche Möglichkeit zum vollen Übertritt in das System "Abfertigung neu" für zum 31.12.2002 bestehende Dienstverhältnisse eröffnet hat.

Keine Verletzung des Vertrauensschutzes.

Der Gesetzgeber greift mit der Neuregelung nicht rückwirkend in bestehende Rechtspositionen ein; die Auswirkungen der im Vertrauen auf das Bestehen der rechtlichen Rahmenbedingungen getroffenen Dispositionen gestalten sich lediglich auf Grund einer ausschließlich pro futuro geltenden Änderung der Rechtslange anders als erwartet.

Der VfGH kann nicht erkennen, dass vor dem AbgÄG 2014 eine Rechtslage vorlag, bei der der Gesetzgeber bestimmte Verhaltensweisen - insbesondere im Hinblick auf den Abschluss von Vorstandsverträgen auf Seiten des Empfängers von freiwilligen Abfertigungen - geradezu angeregt oder gefördert hätte, deren Folgen sich durch die abrupte Beschränkung der begünstigten Besteuerung von freiwilligen Abfertigungen gemäß §67 Abs6 EStG 1988 als nachteilig erwiesen. Sie können daher insoweit keinen besonderen Schutz beanspruchen, auch wenn der Gesetzgeber eine begünstigende Regelung wie jene des §67 Abs6 EStG 1988 über einen längeren Zeitraum in einem bestimmten Ausmaß eingeräumt hat. Vor diesem Hintergrund bewirkt der Umstand, dass die Inkrafttretensregelung des §124b Z256 EStG 1988 keine Übergangsregelung enthält, keine Verletzung des Gleichheitssatzes.

Selbst wenn es - wie vorliegend - im Einzelfall zum Zusammenfallen der Beendigung des Arbeitsverhältnisses mit dem Pensionsantritt kommen sollte, ist zu bedenken, dass eine freiwillige Abfertigung keine spezifische Altersvorsorge ist, sondern als generelle Versorgungs- bzw Überbrückungszahlung anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses konzipiert ist. Der Umstand, dass die einmalige Zahlung der freiwilligen Abfertigung im konkreten Fall kurz vor dem Pensionsantritt erfolgte, ändert nichts daran, dass die durch Abfertigungsanwartschaften und Pensionsanwartschaften erworbenen Rechtspositionen - schon auf Grund ihres unterschiedlichen Zweckes - nicht vergleichbar sind. Eine Beschränkung der begünstigten Besteuerung von freiwilligen Abfertigungen ist daher nicht als Eingriff in wohlerworbene Rechte zu qualifizieren.

Kein verfassungswidriger Eingriff in das Eigentumsrecht.

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ist die fehlende Abzugsfähigkeit von Bezügen gemäß §20 Abs1 Z8 iVm §67 Abs6 EStG 1988 auf Ebene des auszahlenden Unternehmens für die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Individualbesteuerung nach §67 Abs6 EStG 1988 auf Ebene des Empfängers nicht von Bedeutung. Es liegt auch mit Blick auf die individuelle steuerliche Belastung des Empfängers einer freiwilligen Abfertigung kein dem vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Urteil des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte (EGMR 14.05.2013, Fall N K M , Appl 66529/11) vergleichbarer Sachverhalt vor.

Entscheidungstexte

- E2536/2016
  Entscheidungstext VfGH Erkenntnis 09.10.2017 E2536/2016

Schlagworte

Einkommensteuer, Abfertigung, Rechtspolitik, Vertrauensschutz

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:2017:E2536.2016

Zuletzt aktualisiert am

20.03.2019

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at