Urteil vom 06. Februar 2013, VI R 28/11

Beihilfeleistungen als Versorgungsbezüge

BFH VI. Senat

EStG § 19 Abs 2 S 2 Nr 2, EStG VZ 2006

vorgehend FG Köln, 23. März 2011, Az: 10 K 992/08 Urt

Leitsätze

An nichtbeamtete Versorgungsempfänger gezahlte Beihilfen im Krankheitsfall sind Bezüge aus früheren Dienstleistungen i.S. des § 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG .

Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) war Arbeitnehmer des A e.V. Er hat seit Beginn seines Arbeitsverhältnisses aufgrund einer Betriebsvereinbarung über die Beihilfegewährung Anspruch auf eine Beihilfe in Krankheits-, Geburts- oder Todesfällen. Im Streitjahr 2006 bezog der Kläger eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung sowie Versorgungsbezüge von der A ... GmbH. Er erhielt Versorgungsbezüge in Höhe von 30.977,87 € und Beihilfeleistungen in Höhe von 2.789,28 €.

2 Nach § 1 der Beihilferichtlinie des A e.V. werden Beihilfen gewährt an
1. "alle Belegschaftsangehörigen (...)"
2. "die Versorgungsempfänger (...), bei denen die Zurruhesetzung unmittelbar aus einem aktiven Beschäftigungsverhältnis beim A e.V. (...) erfolgte".

3 Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für das Streitjahr behandelte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Zahlungen als Arbeitslohn und zog einen Freibetrag für Versorgungsbezüge in Höhe von 3.900 € sowie einen Werbungskosten-Pauschbetrag für Versorgungsbezüge in Höhe von 102 € ab. Seinen hiergegen eingelegten Einspruch begründete der Kläger damit, dass die Beihilfeleistungen nicht als Versorgungsbezüge anzusehen seien. Vielmehr handele es sich um Bezüge und Vorteile aus früheren Dienstleistungen i.S. des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (EStG). Insoweit sei der Arbeitnehmer-Pauschbetrag in Höhe von 920 € in Ansatz zu bringen. Mit Einspruchsentscheidung vom 25. Februar 2008 wies das FA den Einspruch als unbegründet zurück. Das Finanzgericht (FG) wies die hiergegen erhobene Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2011, 1780 veröffentlichten Gründen ab.

4 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.

5 Er beantragt sinngemäß,
das Urteil des FG Köln vom 24. März 2011 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 21. Juni 2007 i.d.F. der Einspruchsentscheidung vom 25. Februar 2008 dahingehend abzuändern, dass von den als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigten Beihilfeleistungen der Arbeitnehmer-Pauschbetrag in Höhe von 920 € abgesetzt wird.

6 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II

...

7 Die Revision ist unbegründet; sie war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung). Das FG hat die streitigen Beihilfeleistungen zu Recht als Versorgungsbezüge angesehen und bei der Ermittlung der Einkünfte lediglich einen Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von 102 € (§ 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. b EStG) angesetzt.

8 1. Nach § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. b EStG ist bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von den Einnahmen ein Pauschbetrag in Höhe von 102 € abzuziehen, soweit es sich um Versorgungsbezüge i.S. des § 19 Abs. 2 EStG handelt; im Übrigen ist ein Arbeitnehmer-Pauschbetrag in Höhe von 920 € abzuziehen (§ 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG).

9 2. Versorgungsbezüge sind u.a. Bezüge und Vorteile aus früheren Dienstleistungen wegen Erreichens einer Altersgrenze, verminderter Erwerbsfähigkeit oder Hinterbliebenenbezüge (§ 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG). Bezüge wegen Erreichens einer Altersgrenze gelten erst dann als Versorgungsbezüge, wenn der Steuerpflichtige das 63. Lebensjahr oder, wenn er schwer behindert ist, das 60. Lebensjahr vollendet hat. Sind diese Voraussetzungen (noch) nicht erfüllt, handelt es sich um Einnahmen i.S. des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, von denen, wenn keine höheren Werbungskosten nachgewiesen werden, der Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 920 € abgezogen wird (§ 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG).

10 3. Im Streitfall handelt es sich bei den Beihilfeleistungen um Bezüge aus früheren Dienstleistungen wegen Erreichens einer Altersgrenze (§ 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG).

11 a) Versorgungsbezüge aufgrund beamtenrechtlicher Vorschriften (§ 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a EStG) oder nach beamtenrechtlichen Grundsätzen (§ 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Buchst. b EStG) liegen im Streitfall nicht vor. Zwar übt der A e.V. im Rahmen seiner Tätigkeit als sog. Beliehener hoheitliche Befugnisse aus (vgl. Siegmund in Brandt/Sachs, Handbuch Verwaltungsverfahren und Verwaltungsprozess, 3. Aufl., Rz B 50; Urteil des Bundesgerichtshofs vom 30. November 1967 VII ZR 34/65, BGHZ 49, 108). Als juristische Person des Privatrechts besitzt er jedoch nicht die Dienstherrnfähigkeit, die auf Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts beschränkt ist (vgl. § 121 Nr. 2 des Beamtenrechtsrahmengesetzes).

12 aa) Entscheidend für das Merkmal von Bezügen aus früheren Dienstleistungen wegen Erreichens einer Altersgrenze i.S. des § 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG ist, dass der Steuerpflichtige wegen Erreichens dieser Altersgrenze von der Verpflichtung zu Dienstleistungen entbunden worden ist (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 19. Juni 1974 VI R 37/70, BFHE 113, 281, BStBl II 1975, 23, und vom 12. Februar 2009 VI R 50/07, BFHE 224, 310, BStBl II 2009, 460). Das vom Arbeitgeber geleistete Entgelt stellt damit keine Gegenleistung für Dienstleistungen des Arbeitnehmers dar, die im gleichen Zeitraum geschuldet und erbracht werden (BFH-Urteile in BFHE 113, 281, BStBl II 1975, 23, und in BFHE 224, 310, BStBl II 2009, 460).

13 bb) Der Kläger war im Streitfall aufgrund seines Alters Versorgungsempfänger und als solcher zu Dienstleistungen nicht mehr verpflichtet; ferner hatte er das 63. Lebensjahr vollendet. Da die Beihilfen aufgrund der früheren Tätigkeit des Klägers für den A e.V. gezahlt wurden, liegen auch insoweit Bezüge aus früheren Dienstleistungen vor. Denn nach § 1 Buchst. b der Beihilferichtlinie des A e.V. hatte er als Versorgungsempfänger Anspruch auf Beihilfegewährung. Damit handelt es sich letztlich bei dem Beihilfeanspruch um einen Anspruch, der an den Status als Versorgungsempfänger anknüpft und die Versorgung um einen Anspruch auf Gewährung von Beihilfen u.a. im Krankheitsfall ergänzt.

14 b) Der Besteuerung der Beihilfeleistungen als Versorgungsbezüge steht nicht entgegen, dass der Beihilfeanspruch des Klägers an das Vorliegen von Krankheitskosten anknüpft. Grund und Zweck von Versorgungsbezügen ist die Versorgung von nicht mehr zu Dienstleistungen Verpflichteten im weiteren Sinne (vgl. BFH-Urteile vom 8. Februar 1974 VI R 303/70, BFHE 111, 339, BStBl II 1974, 303; vom 21. August 1974 VI R 243/71, BFHE 113, 370, BStBl II 1975, 62, und in BFHE 113, 281, BStBl II 1975, 23). Hat eine Leistung Versorgungscharakter, kann sie danach ebenso wie das Ruhegehalt als solches als Versorgungsleistung anzusehen sein, auch wenn die Leistungen im Einzelnen an ein spezifisches Risiko anknüpfen, das im Rahmen der Gesamtversorgung des ehemals zu Dienstleistungen Verpflichteten abgedeckt werden soll.

15 4. Die streitigen Beihilfeleistungen sind auch nicht nach § 3 Nr. 11 EStG steuerfrei. Hierunter fallen u.a. Bezüge aus öffentlichen Mitteln, die wegen Hilfsbedürftigkeit bewilligt werden. Dazu zählen auch die im öffentlichen Dienst gewährten Beihilfen im Krankheitsfall (BFH-Urteil vom 18. Mai 2004 VI R 128/99, BFH/NV 2005, 22). Im Streitfall werden die Beihilfen indes nicht aus öffentlichen Mitteln gezahlt, so dass eine Steuerbefreiung ausscheidet.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de