Prof. Dr. Dieter Birk, Münster / RA Dr. Benedikt Hohaus, München

Sanierungsgelder des Arbeitgebers an die Versorgungskasse kein steuerpflichtiger Arbeitslohn

– Zum Urteil des FG Köln vom 3. 6. 2004 15 K 802/03 –

I. Einleitung

Mit dem Urteil des FG Köln vom 3. 6. 2004 15 K 802/03[1] hat zum ersten Mal ein FG im Hauptsacheverfahren zur LSt.-Pflicht bei der Zahlung von Sanierungsgeldern von Arbeitgebern an Zusatzversorgungskassen Stellung genommen. Das FG hatte zu entscheiden, ob die Zahlung sog. Sanierungsgelder von Arbeitgebern an Zusatzversorgungskassen im Zusammenhang mit einer Systemumstellung bei den Arbeitnehmern steuerbaren Arbeitslohn i. S. von § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG darstellt. Die von den Arbeitgebern an die Zusatzversorgungskassen zu zahlenden Sanierungsgelder dienen der Schließung von Deckungslücken, die bedingt sind durch die Systemumstellung vom Umlage-Abschnittsdeckungsverfahren zur kapitalgedeckten Beitragsfinanzierung im Bereich der betrieblichen Altersvorsorge[2]. Das FA hatte die Steuerbarkeit bejaht, solche Zahlungen teilten das rechtliche Schicksal von Umlagen, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 3 LStDV Bestandteil des Arbeitslohns sind. Das FG Köln ist dem nicht gefolgt. Vielmehr hat der 15. Senat des FG Köln die Entscheidung des 5. Senats, der bereits im AdV-Verfahren steuerbaren Arbeitslohn verneint hat, vollumfänglich bestätigt[3]. Die Revision ist wegen der grundsätzlichen Bedeutung zugelassen worden, die Finanzverwaltung hat Revision[4] eingelegt, was wegen der hohen finanzpolitischen Auswirkung und der bei anderen FG anhängigen, vergleichbaren Verfahren vorauszusehen war.

II. Urteilsbegründung

Das Gericht hat in der Entscheidung die einzelnen Tatbestandsmerkmale des § 19 EStG durchgeprüft und sich nicht mit der von der Finanzverwaltung vorgetragenen Abgrenzung zwischen steuerbarem und nicht steuerbarem Sanierungsgeld auseinandergesetzt, da das EStG den Begriff des Sanierungsgelds nicht kenne. Nach Ansicht des entscheidenden Senats lag aus folgenden Gründen kein Arbeitslohn i. S. von § 19 EStG vor:

1. Kein Vorteil für den Arbeitnehmer

Das Gericht konnte in der Zahlung des Sanierungsgelds durch den Arbeitgeber an die Zusatzversorgungskasse schon keinen Vorteil des Arbeitnehmers erkennen. Durch die Zahlung des Sanierungsgelds erlange der Arbeitnehmer weder einen individuellen Vorteil noch einen leistungsgerechten oder sonstigen Vermögenszuwachs. Die Ausgleichszahlung habe keinen unmittelbaren und konkreten Einfluss auf die Versorgungsansprüche der Arbeitnehmer, sondern diene lediglich zur Schließung des alten Systems.

***Prof. Dr. Dieter Birk** ist Direktor des Instituts für Steuerrecht an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster und Of Counsel bei Pöllath + Partner, Berlin. **Dr. Benedikt Hohaus** ist als RA und Fachanwalt für Steuerrecht in der Kanzlei Pöllath + Partner, München, tätig.*

1... Die Entscheidung ist abrufbar unter http://www.fg-koeln.nrw.de.
2... Ausführlich hierzu *Birk/Hohaus*, FR 2003 S. 441.
3... FG Köln, Beschluss vom 4. 12. 2002 5 V 5261/02, DB 2003 S. 428, m. Anm. *Birk/Hohaus*.
4... Az. des BFH: VI R 32/04.

2. Keine Gegenleistung für Arbeitsleistung des Arbeitnehmers

Der Senat weist ferner auf die Tatsache hin, dass die Zahlung der Sanierungsgelder allein in der Systemumstellung begründet ist und die Zahlung des Arbeitgebers wirtschaftlich nicht an die Stelle eines eigenen Beitrags der Arbeitnehmer getreten sei. Allein durch die Schließung des Systems entstand ein erhöhter Finanzierungsbedarf. Insofern könne sie auch nicht als Gegenleistung für die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers angesehen werden.

Darüber hinaus verfolgte die Zusatzversorgungskasse mit der Systemumstellung sozialpolitische Ziele, nämlich die Sicherung der Zusatzversorgung. Insofern stand nach Ansicht des Senats der satzungsgemäße Auftrag im Vordergrund, sodass in der Zahlung der Sanierungsgelder auch im weitesten Sinn keine Gegenleistung für das Zuverfügungstellen der Arbeitskraft erkennbar sei.

3. Kein Unterschied zu steuerfreien Sanierungsgeldern bei der VBL

Das Gericht konnte auch keinen Unterschied zu der Behandlung von Sanierungsgeldern bei der VBL erkennen, die nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht steuerbar sein sollen. Zwar gebe es einen Unterschied auf der Finanzierungsebene, es sei aber nicht nachvollziehbar, warum dieser Unterschied zu einer unterschiedlichen steuerlichen Behandlung beim Arbeitnehmer führen solle.

III. Zusammenfassung

Hat der Arbeitgeber mittels Umlagen seinen Arbeitnehmern Zukunftssicherungsleistungen zugewendet und ist er aus Gründen, die nichts mit dem Arbeitsverhältnis zu tun haben, gegenüber der Kasse verpflichtet, Ausgleichs-, Sanierungs- oder Gegenwertzahlungen an die Kasse zu entrichten, so liegt nach Ansicht des entscheidenden FG Köln kein steuerbarer Arbeitslohn i. S. von § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG vor. Denn der Arbeitnehmer steht nach diesen Zahlungen nicht besser da als vorher, und die Zahlungen erfolgen nicht als Gegenleistung für seine Arbeitsleistung. Die Erfassung derartiger Zahlungen als Arbeitslohn würde letztlich auch zu einer verfassungswidrigen Doppelbesteuerung der erlangten Versorgungsanwartschaften führen, die sich durch Sanierungs- oder Gegenwertzahlungen nicht erhöhen. Die klare und eindeutige Entscheidung des FG Köln ist deshalb ohne Einschränkung zu begrüßen und hat eine entscheidende Signalkraft für weitere mit der Finanzverwaltung streitige Verfahren. Die Entscheidung dürfte darüber hinaus auch Auswirkungen auf die Beurteilung von sog. Gegenwertzahlungen haben, die vor allem bei Austritt der Arbeitgeber aus der VBL zu leisten sind[5].

5... Vgl. hierzu *Birk*, BB 2004 S. 974.