

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch PKF Corti & Partner GmbH Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Peter Tunner-Straße 7, 8700 Leoben, über die Beschwerde vom 14. August 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See vom 16. Juli 2018 betreffend Haftungsbescheid / Lohnsteuer 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Abgabenbehörde hat Haftungsbescheides für mehrere Kalenderjahre erlassen und wie folgt begründet: „Die zugeflossenen sonstigen Bezüge (Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld) wurden laut Lohnkonten bei den Dienstnehmern jeden Monat in gleicher Höhe abgerechnet. Wird das Weihnachts- und Urlaubsgeld auf die einzelnen Lohnzahlungszeiträume aufgeteilt und monatlich mit dem laufenden Bezug ausbezahlt, verliert es die Qualifikation als sonstiger Bezug nach § 67 Abs. 1 EStG und ist nach dem Tarif als laufender Bezug zu versteuern.“

In der Beschwerde wird im Wesentlichen geltend gemacht, dass das Ermessen anders zu üben gewesen wäre, weil diese steuerliche Vorgehensweise bereits seit Jahren gelebt werde und überdies bei der letzten GPLA auch für in Ordnung befunden wurde. Inhaltlich führt die Bf. aus: „Die Bf. unterliegt dem Kollektivvertrag für Angestellte bei Architekten und Ingenieurkonsulenten. Dieser sieht jeweils eine Urlaubs- und Weihnachtsremuneration vor, diese sind laut KV spätestens am 30.9. bzw. 30.11. jeden Jahres auszuzahlen. Diese beiden

Sonderzahlungen sind gemäß § 67 Abs 1 EStG als sonstige Bezüge anzusehen. Die tatsächliche Abrechnung in der GmbH erfolgte jeweils zum 30.6. und 30.11. Wie bereits in unserer Stellungnahme vom 26.04.2018 per E-Mail ausgeführt hat die Bf. neben dem Arbeitsvertrag mit sämtlichen Arbeitnehmern auch eine mündliche Kontokorrentvereinbarung geschlossen. Ziel dieser war es dem Arbeitgeber eine flexiblere Auszahlung der Sonderzahlungen zu ermöglichen. Konkret konnten diese damit vorweg oder auch nachträglich gezahlt werden ohne jedes Mal das Einverständnis des Arbeitnehmers einholen zu müssen.“ Dies soll Zahlungsverzüge der AN vermeiden und ihnen Sicherheit bieten. Die Judikatur fordere, so die Bf., dass sich die Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden müsse. Die Unterscheidung durch den Rechtstitel (hier Kollektivvertrag für Angestellte bei Architekten und Ingenieurkonsulenten) sei wohl unbestritten, die unterschiedliche Auszahlung wäre durch die – mündliche Kontokorrentvereinbarung – unbestritten. Und weiter: „Wie das Unterscheidungskriterium der Auszahlung in der Praxis genau auszusehen hat, hat die Rechtsprechung eben nicht definiert, weshalb hier jedenfalls Gestaltungsspielraum gegeben sein muss.“

Die Beschwerde wurde mittels BVE als unbegründet abgewiesen; der eingebrachte Vorlageantrag orientiert sich am inhaltlichen Vorbringen in der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Soweit die Bf. darauf verweist, dass es an der Begründung (und Abwägung) für Ermessen fehle, kann nicht gefolgt werden. Wie die bescheiderlassende Behörde zu Recht ausgeführt hat, wurde in der Begründung der Haftungsbescheide auf den Bericht vom 16.7.2018 und Niederschrift über die Schlussbesprechung verwiesen. Es wird auf die Lohnkonten verwiesen, aufgrund derer festgestellt wurde, dass die zugeflossenen sonstigen Bezüge (Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld) bei den Dienstnehmern jeden Monat in gleicher Höhe abgerechnet wurden. Die Dienstnehmerlohnkonten werden im Bericht als eingesehene Unterlagen angeführt. Weitergehende Informationen, wie zB Dienstnehmerlohnkonten, Arbeitszeitaufzeichnungen, Dienstverträge, hat die Behörde erst im Zuge der Prüfung erhalten; sie sind sohin neu hervorgekommen. Der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (VwGH 19.11.1998, 98/165/0150; 20.12.2000, 98/13/0326; 28.5.2002, 99/14/0021; 21.10.2004, 2000/13/0179, 0180).

Das Ermessen gemäß § 20 BAO wird im Bericht damit begründet, dass die im vorliegenden Fall festgestellten Fehlberechnungen und Einbehaltungsdifferenzen nicht bloß von geringem Ausmaß sind und dass daher bei der Ermessensübung dem öffentlichen Interesse an einer ordnungsgemäßen Abgabenerhebung der Vorzug zu geben war. Auch hier kann der Behörde keine Fehlbeurteilung vorgeworfen werden.

Auch inhaltlich mag der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein:

§ 67 Abs. 1 EStG 1988 lautet: Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so beträgt die Lohnsteuer, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 620 Euro übersteigen, 6%. Die Besteuerung der sonstigen Bezüge mit dem festen Steuersatz unterbleibt, wenn das Jahressechstel gemäß Abs. 2 höchstens 2 100 Euro beträgt.

Bei der Abgrenzung des sonstigen Bezuges vom laufenden Bezug ist nach hL und Rechtsprechung auf die Bindung zum Lohnzahlungszeitraum (monatsweise) abzustellen; sonstige Bezüge sind dagegen solche Lohnanteile, die zusätzlich gezahlt werden (nicht für den Monat). Dass Leistungen aus mehreren Zeiträumen abgegolten werden, dass ein Rechtstitel bestehen muss und dieser besteht, ist unstrittig erfüllt. Strittig ist hingegen, ob eine mündliche Kontokorrentvereinbarung ausreichend ist, dass auch das Kriterium der „tatsächlichen unterschiedlichen Auszahlung erfüllt ist“; zu den Voraussetzungen s. *Kirchmayr/Schaunig in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG21a § 67 Rn 9 mwN* (Stand 1.2.2021, rdb.at). Es ist nun nach Ansicht des BFG in der Tat nicht bedeutend, wann der jeweilige Anspruch entsteht, sondern nur ob monatlich ausbezahlt wird. Dass die Auszahlung monatlich laufend bewirkt wird, wird von der Bf aber ohnehin nicht bestritten. In einem Fall wie diesen hat der VwGH aber schon 1963 ausgesprochen, dass eine Begünstigung nicht gewährt werden kann: „Diese Ausführungen der Beschwerdeführerin gehen schon deshalb fehl, weil [...] nicht darauf ankommen kann, ob die Vergütungen zweimal jährlich gebührt haben, sondern ob sie zweimal jährlich ausbezahlt wurden“; VwGH 12.3.1963, 808/62. Es sohin mit der Behörde und der stRsp zu betonen, dass es auf die „tatsächliche“ unterschiedliche Auszahlung ankommt; UFS 8.2.2010, RV/0540-G/07, UFS 24.5.2011, RV/0539-G/07; VwGH 12.3.1963, 808/62. Sonstige Bezüge dürfen grundsätzlich nicht regelmäßig (monatlich) geleistet werden (VwGH 30.9.1980, 2525/80, 1981, 142; E 13.9.2006, 2002/13/0097).

Sohin war der Beschwerde der Erfolg zu versagen.

III. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Wie bereits ausgeführt, ist diese Rechtsfrage in der Judikatur des VwGH bereits geklärt, eine Zulassung zur Revision sohin nicht zulässig.

Salzburg, am 9. August 2023