



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 5. Juli 2006 gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid 2004 des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 6. Juni 2010 betreffend Lohnsteuer (L), Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung der Säumniszuschläge (SZ) nach der am 15. November 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird insofern stattgegeben als die mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzten Abgabennachforderungen wie folgt vermindert werden:

	laut dem angefochtenen Bescheid	laut BVE	laut UFS
Lohnsteuer	17.322,26	13.250,11	13.250,11
Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe	4.295,78	4.295,78	2.044,07
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	400,94	400,94	190,78
Säumniszuschlag für Lohnsteuer	346,45	265,00	265,00
Säumniszuschlag für Dienstgeberbeitrag	85,92	85,92	0

Im Übrigen werden die Berufungen abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin kündigte das Dienstverhältnis mit dem Geschäftsführer, Herrn T A, am 30.9.2003 zum 31.12.2004. Gleichzeitig wurde er mit Wirkung zum 30.9.2003 seiner Funktion als Geschäftsführer enthoben und von der Verpflichtung zur Arbeitsleistung freigestellt. Mit einer schriftlich verfassten Vereinbarung vom 11.11.2003 wurden die sich aus der Kündigung ergebenden wechselseitigen Rechte und Pflichten aus dem Dienstvertrag festgehalten. Dieser Vereinbarung ist auszugsweise Folgendes zu entnehmen:

1. Das Anstellungsverhältnis zwischen der Gesellschaft und Herrn A, insbesondere der Anstellungsvertrag vom 23./30.11.1998, endet aufgrund ordentlicher fristgerechter arbeitgeberseitiger Kündigung vom 30.9.2003 aus betriebsbedingten Gründen zum 31.12.2004.

2. Die Gesellschaft zahlt Herrn A die gesetzliche Abfertigungsprämie. ...

3. Bis zum 31. Dezember 2004 wird das Anstellungsverhältnis entsprechend den vertraglichen Bedingungen abgewickelt, wobei im Hinblick auf die Tantieme folgende Regelung getroffen wird:

Herr A erhält für das Kalenderjahr 2003 eine Tantieme in Höhe von € 54.530, zahlbar im Januar 2004 als einmalige Sonderzahlung.

Herr A erhält für das Kalenderjahr 2004 eine weitere Tantieme in Höhe von € 54.530, die in 1/14-Anteilen gemeinsam mit der monatlichen Gehaltsabrechnung ab Januar 2004 ausbezahlt wird.

4. ... Während der Freistellung sind außer der Verpflichtung zur Arbeitsleistung alle weiteren Pflichten aus dem Anstellungsverhältnis von Herrn A zu erfüllen, insbesondere das Wettbewerbsverbot während bestehendem Anstellungsverhältnis.

Die Gesellschaft und Herr A sind sich darüber einig, dass Herr A während der Freistellung eine selbständige, nicht gegen das Wettbewerbsverbot verstoßende Tätigkeit ausüben darf. Herr A wird die Gesellschaft über Art und Umfang der Tätigkeit informieren, Ziffer 9 des Anstellungsvertrages behält seine Gültigkeit.

Herr A ist verpflichtet, für jeden Monat der Freistellung die aus der Verwertung seiner Arbeitskraft erzielten Einkünfte nachzuweisen.

Für jeden Monat ist eine schriftliche Aufstellung der monatlichen Einkünfte zu fertigen und von Herrn A bei der Personalabteilung bis zum 15. des Folgemonats einzureichen.

Die bei Herrn A zur Erzielung der Einkünfte anfallenden Ausgaben werden bei der Berechnung dadurch berücksichtigt, dass von dem Gesamtbetrag der Einkünfte pauschal 20% zur Abgeltung aller Ausgaben abgezogen werden.

Auf Verlangen der Gesellschaft sind die Einkünfte in nachprüfbarer Weise durch Belege und sonstige aussagekräftige Unterlagen, wie etwa Steuererklärung nachzuweisen.

Einkünfte, die Herr A während der Freistellung erzielt, sind auf die von der Gesellschaft an Herrn A gezahlte Vergütung nur anzurechnen, wenn sie nach Abzug der Ausgabenpauschale (20% der monatlichen Einkünfte) 1.500 € im Monat übersteigen.

Der Anspruch von Herrn A auf das Grundgehalt gegen die Gesellschaft mindert sich für den jeweiligen Monat um die 1.500 € übersteigenden Beträge. Die Verrechnung von danach zuviel gezahlten Beträgen erfolgt mit Gehaltsansprüchen für nachfolgende Monate und/oder mit sonstigen finanziellen Ansprüchen von Herrn A gegen die Gesellschaft. Allfällige bereits zuviel bezahlte Ansprüche sind an die Gesellschaft zurückzuerstatten.

5. Abweichend von Ziffer 1 bietet die Gesellschaft Herrn A eine einvernehmliche Lösung des Anstellungsverhältnisses mit einer Ankündigungsfrist von zwei Wochen zum Monatsende durch schriftliche Erklärung gegenüber der Personalleitung der Gesellschaft. In diesem Fall erhält Herr A eine Freiwillige Abfertigung in Höhe von 75% der bis zum Ende der Kündigungsfrist (31. Dezember 2004) anfallenden Bezüge. ...

7. Die Gesellschaft und Herr A sind sich darüber einig, dass das nachvertragliche Wettbewerbsverbot zuletzt geregelt in § 15 des Anstellungsvertrages vom 23./30. November 1998 durch diese Vereinbarung nach Ende des Dienstverhältnisses einvernehmlich aufgehoben ist.

11. Die Vertragsparteien sind sich weiterhin darüber einig, dass mit der Erfüllung dieser Vereinbarung sämtliche wechselseitigen Ansprüche aus dem Anstellungsverhältnis und seiner Beendigung abgegolten und endgültig erledigt sind.

Der ehemalige Geschäftsführer der Berufungswerberin entschied sich mit Wirkung zum 30.3.2004 das Dienstverhältnis gemäß Punkt 5 der vorliegenden Vereinbarung zu beenden, wonach er einen Einmalbetrag in Höhe von EUR 95.461,88 (75% der bis zum Ende der Kündigungsfrist anfallenden Bezüge) erhalten hat. Die Berufungswerberin versteuerte davon einen Betrag in Höhe € 46.812,25 als freiwillige Abfertigung mit dem begünstigten Steuersatz von 6 % und den übersteigenden Betrag in Höhe von € 48.645,63 nach dem Lohnsteuertarif.

Im Zuge einer Lohnabgabenprüfung wertete die Prüferin die Vereinbarung vom 11.11.2003 auf Grund der Vertragspunkte 5. und 11. als eine „vergleichsweise“ Bereinigung aller dienstrechtlichen Ansprüche, die den Dienstnehmer zur vorzeitigen Auflösung seines Dienstvertrages bewegen sollte. In der Niederschrift über die Schussbesprechung ist ausgeführt, dass diese Zahlung nicht als freiwillige Abfertigung nach § 67 Abs. 6 mit dem festen Steuersatz nach § 67 Abs. 1 versteuert werden könne. Auf den als freiwillige Abfertigung genannten Betrag seien die Bestimmungen des § 67 Abs. 10 angewendet worden, da es sich nach Ansicht der Prüferin vielmehr um eine „außergerichtliche Vergleichszahlung“ handeln würde.

Das Finanzamt folgte diesen Feststellungen und erließ die angefochtenen Bescheide mit der Begründung, dass gem. § 67 Abs. 8 unter anderem Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume sowie Vergleichssummen, gleichgültig ob diese auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhen würden, nach § 67 Abs. 10 im Kalenderjahr der Zahlung zu erfassen seien. Dabei sei nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Der VwGH besage in seinem Erkenntnis 2000/13/0028 vom 29.10.2003, dass von einer freiwilligen Abfertigung nicht gesprochen werden könne, wenn eine Zahlung geleistet werde, um den Dienstnehmer zur vorzeitigen Auflösung seines Dienstvertrages zu bewegen. Diese Zahlungen würden unter die Bestimmungen des § 67 Abs. 8 fallen. Im vorliegenden Fall sei der Dienstnehmer vom Dienstgeber gekündigt worden (Kündigung zum 30.9.2003, Ende der Kündigungsfrist

31.12.2004). Alternativ zur Dienstgeberkündigung sei dem Dienstnehmer (=Geschäftsführer) eine einvernehmliche Auflösung des Dienstvertrages zu einem früheren Zeitpunkt angeboten worden, diesfalls würde er eine freiwillige Abfertigung in Höhe von 75 % der bis zum Ende der Kündigungsfrist (31.12.2004) anfallenden Bezüge erhalten. Dazu habe sich der Geschäftsführer auch entschlossen.

Nach der dagegen eingebrachten Berufung handle es sich bei der Vereinbarung vom 11.11.2003 keinesfalls um einen Vergleich. Ein Vergleich sei dadurch gekennzeichnet, dass unter beiderseitigem Nachgeben strittige oder zweifelhafte Rechte einverständlich neu geregelt werden würden ([§ 1380 ABGB](#)). Ein Vergleich sei somit ein Neuerungsvertrag. Er schaffe einen neuen Rechtsgrund für die wechselseitigen Rechte und Pflichten und hätte insofern konstitutive Wirkung. In der Vereinbarung vom 11.11.2003 seien die sich aus der Kündigung des Dienstvertrages zwingend ergebenden Rechte und Pflichten festgehalten worden. Es könne festgehalten werden, dass dem Geschäftsführer sämtliche Ansprüche aus dem Dienstverhältnis ungekürzt weitergewährt worden seien. Es sei daher eben nicht unter beidseitigem Nachgeben ein Vergleich über strittige oder zweifelhafte Rechte im Sinne des § 1380 ABGB abgeschlossen worden. Daran ändere auch die Bereinigungsklausel gemäß Punkt 11 nichts, da vergleichbare Klauseln bei Beendigung von Dienstverhältnissen regelmäßig unterfertigt werden würden.

Zusätzlich sei in Punkt 5 der Vereinbarung vom 11.11.2003 dem Geschäftsführer die Möglichkeit eingeräumt worden, durch einseitige Erklärung eine vorzeitige einvernehmliche Auflösung des Dienstverhältnisses zu bewirken. Für diesen Fall sei dem Geschäftsführer eine freiwillige Abfertigung in Höhe von 75% der bis zum Ende der Kündigungsfrist anfallenden Bezüge angeboten worden. Hintergrund dieser Vereinbarung sei einerseits die Überlegung gewesen, dass der Geschäftsführer die Möglichkeit erhalten sollte, das Dienstverhältnis und somit alle sich für ihn daraus ergebenden rechtlichen Pflichten bereits zu einem früheren Zeitpunkt zu beenden, wenn er einen neuen Arbeitsplatz finden würde. Andererseits sollte dem Geschäftsführer eine einvernehmliche anstatt einer Arbeitgeberkündigung ermöglicht werden, da dies für seinen Lebenslauf und somit für das berufliche Fortkommen einen deutlichen Unterschied machen würde. Der Geschäftsführer habe mit Wirkung 30.3.2004 das Dienstverhältnis gemäß Punkt 5 der vorliegenden Vereinbarung beendet und eine freiwillige Abfertigung in Höhe von EUR 95.461,88 erhalten.

Zum Argument Vergleichszahlung wird weiters ausgeführt, dass dem Geschäftsführer aufgrund der Vereinbarung sämtliche Ansprüche aus dem Dienstvertrag weiterhin gewährt worden seien. Offensichtlich werde diese Beurteilung auch von der GPLA Außenprüfung geteilt, da ansonsten sämtliche Zahlungen ab 1.10.2003 als Vergleichszahlungen gewertet

hätten werden müssen. Es müsse beachtet werden, dass auch für den Fall der Wertung der Vereinbarung vom 11.11.2003 als Vergleich dieser nur die Ansprüche aus der Beendigung zum 31.12.2004 erfasst hätte. Die einvernehmliche Auflösung zum 30.3.2004 sei rechtlich zu einem späteren Zeitpunkt durch einseitige Erklärung des Geschäftsführers erfolgt und würde auch nicht von einem Vergleich zum 11.11.2003 erfasst werden. Die im Zuge der GPLA vorgelegte Judikatur des VwGH zum Vergleich sei somit nicht anwendbar.

Zum Argument Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistung verweist die Berufungswerberin auf die LStR Rz 1104b, wonach Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistung jenen Bezügen gleichen müssten, die dem bisherigen tatsächlichen Entgelt für in der Vergangenheit erbrachte Dienstleistungen entsprochen hätten. Genau das liege im gegenständlichen Fall nicht vor, da dem Geschäftsführer ein deutlich geringerer Betrag einer freiwilligen Abfertigung zugesagt und auch bezahlt worden sei, als ihm bei weiterlaufen des Dienstverhältnisses bis 31.12.2004 zugestanden wäre. Es handle sich daher auch nicht um eine Zahlung für den Verzicht um Arbeitsleistung.

Alternativ fordert die Berufungswerberin für den Fall, dass die Zahlung entgegen ihrer Rechtsansicht als Vergleichszahlung oder Zahlung auf den Verzicht für Arbeitsleistungen qualifiziert werde, die entsprechende Versteuerung nach § 67 Abs. 8 lit a oder b EStG auch auf den bisher nach Tarif versteuerten Teil der Zahlung anzuwenden, wodurch es zu einer Reduktion der Lohnsteuer gegenüber der bescheidmäßigen Festsetzung kommen würde.

Bezüglich des Dienstgeberbeitrages und Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag müsse Folgendes beachtet werden: In der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zur Sozialversicherung werde von der GPLA Außenprüfung ein Betrag von EUR 50.039,40 der freiwilligen Abfertigung als Abfindung für die Konkurrenzklausel gewertet. Soweit die Zahlung als Abfindung der Ansprüche aus der nachvertraglichen Konkurrenzklausel zu qualifizieren sei, unterliege sie ebenso wie laufende Zahlungen für die nachvertragliche Konkurrenzklausel nach Beendigung des Dienstverhältnisses weder dem Dienstgeberbeitrag noch dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

In der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung verweist das Finanzamt darauf, dass entsprechend dem Alternativbegehren in der Berufung der Gesamtbetrag an freiwilliger Abfertigung nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 8 lit a oder b zu versteuern sei und errechnet im Anschluss für den von der Berufungswerberin als freiwillige Abfertigung angesehenen Betrag von EUR 95.461,88 eine Lohnsteuernachforderung von EUR 11.052,71 anstatt im angefochtenen Bescheid in Höhe von € 15.124,86. Die DB- und DZ-Pflicht bestehe zu Recht für Bezüge, die der Besteuerung nach § 67 Abs. 8 lit a und b unterliegen würden.

Im darauf folgenden Vorlageantrag wurde das Vorbringen in der Berufung weitestgehend wiederholt.

In der am 15. November 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung vertritt der bevollmächtigte steuerliche Vertreter der Berufungswerberin weiterhin die Ansicht, dass es sich bei dem strittigen Betrag um eine freiwillige Abfertigung handeln würde. Ergänzend weist er darauf hin, dass laut Literaturmeinung (Jakom, EStG Kommentar, Rz 30 zu § 67) Zahlungen auf den Verzicht auf Arbeitsleistungen jenen Bezügen größtmäßig gleichen müssten, die dem bisherigen tatsächlichen Entgelt für in der Vergangenheit erbrachte Dienstleistungen entsprechen würden. Dies sei gegenständlich nicht der Fall.

Der Amtsbeauftragte des Finanzamtes vertritt weiterhin die Rechtsmeinung, dass es sich bei dem zu versteuernden Betrag um eine Vergleichszahlung handeln würde und verweist vor allem darauf, dass im Dienstvertrag eine freiwillige Abfertigung nie vereinbart gewesen und die Zahlung als Anreiz zur vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses zu werten sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 67 Abs. 6 EStG 1988](#) sind sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen, ausgenommen von MV-Kassen ausbezahlte Abfertigungen), mit dem Steuersatz des Abs. 1 zu versteuern, soweit sie insgesamt ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht übersteigen.

Hingegen gilt für die nachstehend angeführten sonstigen Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 8 lit a und b EStG 1988](#) Folgendes:

„a) auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhende Vergleichssummen sind, soweit sie nicht nach Abs. 3, 6 oder dem letzten Satz mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Fallen derartige Vergleichssummen bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses an und werden sie für Zeiträume ausbezahlt, für die eine Anwartschaft gegenüber einer MV-Kasse besteht, sind sie bis zu einem Betrag von 7 500 Euro mit dem festen Steuersatz von 6% zu versteuern; Abs. 2 ist nicht anzuwenden.

b) Kündigungsentschädigungen sowie andere Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume sind gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen.“

Die Berufungswerberin war nach ihren eigenen Angaben verpflichtet, auf Grund der arbeitgeberseitigen Kündigung am 30.9.2003 das Gehalt des ehemaligen Geschäftsführers unter Einhaltung der Vereinbarungen im Dienstvertrag vom 23./30.11.1998 samt Tantiemen

und der gesetzlichen Abfertigung bis 31.12.2004 weiter zu bezahlen. Strittig ist, ob der nach Punkt 5. der Vereinbarung vom 11.11.2003 als „freiwillige Abfertigung“ bezeichnete Betrag im Falle der vorzeitigen einvernehmlichen Auflösung des Angestelltenverhältnisses begünstigt gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 oder nach § 67 Abs. 8 EStG 1988 zu versteuern ist. Die Berufungswerberin vertritt zusammengefasst die Ansicht, dass sie im Falle der einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses neben der gesetzlichen Abfertigung keine Abfertigung bezahlen hätte müssen, weswegen bei dem in Rede stehenden Betrag von einer „Freiwilligen Abfertigung“ auszugehen sei; das Finanzamt sieht in Punkt 5. der Vereinbarung vom 11.11.2003 eine „vergleichsweise“ Bereinigung aller dienstrechtlichen Ansprüche, die den ehemaligen Geschäftsführer zur vorzeitigen Auflösung seines Dienstvertrages bewegen sollte.

Eine freiwillige Abfertigung beruht, wie schon aus dem Wortlaut erkennbar, auf einer gewissen Freiwilligkeit der Leistung. Aus der ursprünglichen arbeitgeberseitigen Kündigung und der gleichzeitigen sofortigen Enthebung von der Funktion des Geschäftsführers sowie der Freistellung von der Verpflichtung zur Arbeitsleistung ist ein Ausscheiden des ehemaligen Geschäftsführers im Unfrieden zu erkennen. Es widerspricht jeder Lebenserfahrung, dass ein Arbeitgeber, der sich von seinem Arbeitnehmer im Unfrieden trennt, aus freien Stücken eine Abfertigung zahlt, zu der er nicht verpflichtet ist.

Wenn der bevollmächtigte Vertreter in der mündlichen Berufungsverhandlung auf die Frage, aus welchen Gründen aus den vormals verpflichtend zu bezahlenden Gehältern nunmehr eine freiwillig zu bezahlende Abfertigung werden könne, antwortet, dass die Berufungswerberin durch die Umwandlung der ursprünglich vom Dienstgeber ausgesprochenen Kündigung des Dienstverhältnisses in eine einvernehmliche Auflösung des Dienstverhältnisses arbeitsrechtlich nicht verpflichtet gewesen wäre, irgend eine freiwillige Abfertigung bzw. auch keine laufenden Bezüge bis zum 31.12.2004 zu bezahlen, ist dem entgegen zu halten, dass dem zwischen der Berufungswerberin und ihrem ehemaligen Geschäftsführer abgeschlossenen Dienstvertrag vom 23./30.11.1998 unter anderem zu entnehmen ist, dass das Dienstverhältnis von „**jedem Vertragspartner**“ mit einer Frist von 12 Monaten zum 30. Juni oder 31. Dezember eines jeden Jahres gekündigt werden konnte. Daraus ergibt sich, dass die Berufungswerberin nicht nur im Fall der arbeitgeberseitigen, sondern auch im Fall der Kündigung durch den Geschäftsführer selbst und damit auch im Fall der einvernehmlichen Kündigung verpflichtet gewesen wäre, das Gehalt samt Nebenleistungen an den ehemaligen Geschäftsführer bis zum 31.12.2004 weiter zu bezahlen. Entgegen der Ansicht der Berufungswerberin wird daher durch die Umwandlung der arbeitgeberseitigen in eine einvernehmliche Auflösung des Dienstverhältnisses die Pflicht der Berufungswerberin, die Bezüge des ehemaligen Geschäftsführers bis zum 31.12.2004 zu bezahlen, nicht beseitigt. Somit kann der als „Freiwillige Abfertigung“ bezeichnete, anstelle des Gehalts bis zum 31.12.2004 bezahlte

Betrag in Höhe von € 95.461,- durch die Vereinbarung vom 11.11.2003 nicht zu einer freiwilligen Leistung werden.

Auf die in der Vereinbarung vom 11.11.2003 gewählte Bezeichnung des in Rede stehenden Betrages als „freiwillige Abfertigung“ kommt es nicht an. Der VwGH stellt in seinem Erkenntnis vom 8.4.1986, 85/14/0162, klar, dass selbst die Aussage in einem Vergleich, dass die Zahlung eine Abfertigung darstellen soll, dann nicht ausreichend ist, wenn sie nicht dem wahren wirtschaftlichen Gehalt entspricht. Nachdem auch im Dienstvertrag vom 23./30.11.1998 eine freiwillige Abfertigung nicht vereinbart wurde, erscheint es nicht den tatsächlichen (wirtschaftlichen) Verhältnissen zu entsprechen, dass die Berufungswerberin dem ehemaligen Geschäftsführer erst dann eine freiwillige Abfertigung zukommen lässt, wenn er vorzeitig das Dienstverhältnis beendet, wobei es sich um einen Betrag handelt, zu dessen Leistung die Berufungswerberin, wie oben bereits ausgeführt, ohnehin verpflichtet gewesen wäre.

Der Berufungswerberin ist zwar darin zuzustimmen, dass der in Rede stehende Betrag nicht eindeutig als Vergleichssumme im Sinne des § 67 Abs. 8 EStG 1988 angesehen werden kann, da bei einem Vergleich es sich nach der Judikatur um Zahlungen handeln muss, die sich aus der Bereinigung strittiger oder zweifelhafter Rechte auf in der Vergangenheit angehäuften Bezüge ergeben (vgl. VwGH vom 18.3.1991, [90/14/0053](#), und die dort zitierte Judikatur). Zahlungen infolge einer Streitigkeit oder Zweifelhaftigkeit in der Vergangenheit liegen im gegenständlichen Fall nicht vor. Eine gewisse vergleichende Wirkung ergibt sich aus der Vereinbarung vom 11.11.2003 jedoch insofern, als der Einmalzahlung des Betrages von € 95.461,- bzw. der Umwandlung der arbeitgeberseitigen Kündigung in eine einvernehmliche Auflösung des Dienstverhältnisses beim ehemaligen Geschäftsführer ein geringerer Lohnaufwand bei der Berufungswerberin auf Grund der vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses gegenüber steht. Die Einmalzahlung des Betrages von € 95.461,- war daher neben der Umwandlung der arbeitgeberseitigen Kündigung in eine einvernehmliche Auflösung des Dienstverhältnisses dafür ausschlaggebend, dass der ehemalige Geschäftsführer der Berufungswerberin der vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses zugestimmt hat. Von einer "freiwilligen Abfertigung" im Sinne des § 67 Abs. 6 EStG 1988 kann aber nicht gesprochen werden, wenn eine Zahlung geleistet wird, um den Dienstnehmer zur vorzeitigen Auflösung eines Dienstvertrages zu bewegen. Derartige Zahlungen fallen unter die Bestimmung des § 67 Abs. 8 EStG 1988 (vgl. VwGH vom 15.9.2011, [2007/15/0231](#), und das dort zitierte Erkenntnis des VwGH vom 18. März 1991, [90/14/0053](#) zum insofern vergleichbaren [§ 67 EStG 1972](#)).

Dem Hinweis auf Jakom, EStG Kommentar, Rz 30 zu § 67, und die dort zitierte Rz 1104 der LStR, wonach Zahlungen auf den Verzicht auf Arbeitsleistungen jenen Bezügen größtmäßig

gleichen müssten, die dem bisherigen tatsächlichen Entgelt für in der Vergangenheit erbrachte Dienstleistungen entsprechen würden, kommt keine Bedeutung zu, da die Frage, ob der an den ehemaligen Geschäftsführer ausbezahlte Betrag in Höhe von € 95.461,- entsprechend der Ansicht des Finanzamtes ausschließlich als Vergleich, als Kündigungsentschädigung oder als Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume beurteilt wird, dahingestellt bleiben kann, da in allen Fällen gemäß § 67 Abs. 8 lit a oder b EStG 1988 die Besteuerung gleich zu erfolgen hat. Dies auch dann, wenn ein Zusammenhang mit der Beendigung eines Dienstverhältnisses erkennbar ist, wie dies bei Kündigungsentschädigungen und Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume in der Regel der Fall sein wird (vgl. VwGH vom 29. Oktober 2003, [2000/13/0028](#)).

Der UFS kann sich aus diesen Gründen der von der Berufungswerberin vertretenen Ansicht, dass der nach der Vereinbarung vom 11.11.2003 bei einem früheren freiwilligen Ausscheiden des ehemaligen Geschäftsführers als freiwillige Abfertigung bezeichnete Betrag von 75 % der bis zum 31.12.2004 anfallenden Bezüge der begünstigten Besteuerung als „Freiwillige Abfertigung“ nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 zu unterziehen sei, nicht anschließen.

Neuberechnung:

Hingewiesen wird darauf, dass die im Zuge der Lohnabgabenprüfung für das Jahr 2004 nachgeforderte Lohnsteuer für Nachtschichtzulagen in Höhe von € 2.197,40 nicht strittig ist.

Das Finanzamt berechnete im Zuge der Berufungsvorentscheidung vom 19.12.2006 die Lohnsteuer für die freiwillige Abfertigung mit einem Betrag von € 11.052,71 anstatt mit einem Betrag von € 15.124,86 im angefochtenen Bescheid. Der Einwand im Vorlageantrag, die Berücksichtigung des Dienstnehmeranteils zur Sozialversicherung wäre übersehen worden, konnte insofern in der mündlichen Berufungsverhandlung geklärt werden, als es sich dabei um von der GKK noch nicht rechtskräftig vorgeschriebene SV-Beiträge handelt und diese daher (noch) nicht in Abzug gebracht werden konnten.

Der im Vorlageantrag geäußerten Ansicht, ein Anteil von € 50.039,40 des strittigen Betrages sei bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zur Sozialversicherung als Abfindung für die Konkurrenzklausele gewertet worden, weswegen diese Zahlungen ebenso wie laufende Zahlungen für die nachvertragliche Konkurrenzklausele nach Beendigung des Dienstverhältnisses weder dem DB noch dem DZ unterliegen würden, pflichtete das Finanzamt in der mündlichen Berufungsverhandlung bei. Nach der in der mündlichen Berufungsverhandlung in diesem Zusammenhang einvernehmlich durchgeführten Berechnung verringert sich der DB um € 2.251,71 von € 4.295,78 auf € 2.044,07 und der DZ um € 210,16

von € 400,94 auf € 190,78. Der SZ für die nachgeforderte Lohnsteuer verringert sich demnach um € 81,45 von € 346,45 auf € 265,00; der SZ für den DB entfällt gemäß [§ 217 Abs. 10 BAO](#) zur Gänze.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 13. Dezember 2011