

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache Bf, AdresseBf, vertreten durch Audit Partner Austria Wirtschaftsprüfer GmbH, Wagramer Straße 19/21. Stock, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 30.06.2011 gegen die Bescheide des FA Baden Mödling vom 27.05.2011 betreffend Haftung für Lohnsteuer 2009 gemäß § 82 EStG 1988, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2009 und Säumniszuschläge betreffend Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag 2009 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Beschwerdeführer wird gemäß § 82 EStG 1988 als Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr der zu entrichtenden Lohnsteuer für 2009 in Höhe von EUR 69.701,82 (statt bisher EUR 69.936,25) in Anspruch genommen und zur Haftung herangezogen.

Der Säumniszuschlag betreffend Lohnsteuer 2009 wird an die geänderte Bemessungsgrundlage von EUR 69.701,82 angepasst und mit EUR 1.394,04 festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage (BMG) und die Höhe des Dienstgeberbeitrages (DB) 2009 betragen:

BMG	DB (4,5%)	Abgabe laut Selbstberechnung	Nachforderung
746.646,54 €	33.599,09 €	26.741,29 €	6.857,80 €

Der Säumniszuschlag betreffend Dienstgeberbeitrag 2009 wird an die geänderte Bemessungsgrundlage in Höhe von EUR 6.857,80 angepasst und mit EUR 137,16 festgesetzt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde des Beschwerdeführers (Bf) gegen Bescheid betreffend Haftung für Lohnsteuer und Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Klarstellend

ergeht der Hinweis, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO idGf vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Dem Beschwerdeakt der belangten Behörde ist Folgendes zu entnehmen:

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung wurde festgestellt, dass auf Grund eines Übereinkommens vom 21.02.2009 - abgeschlossen zwischen dem Bf und Herrn X. - mit der Zahlung von EUR 176.000,00 in zwei Teilbeträgen (2009: EUR 136.000,00 und 2010: EUR 40.000,00) sämtliche wechselseitigen Ansprüche und Forderungen bereinigt seien. In der Lohnverrechnung sei dieser Pauschalbetrag als Abfertigung mit 6% versteuert worden. Die entsprechenden Unterlagen, die die Anwendung der Begünstigung rechtfertigen würden (Dienstzeiten/Vordienstzeiten ...) seien nicht beigebracht worden. Es liege daher eine Vergleichssumme gemäß § 67 Abs. 8 lit a EStG vor.

Das Finanzamt erließ einen dieser Feststellung Rechnung tragenden Bescheid betreffend Haftung für Lohnsteuer und betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2009.

Der steuerliche Vertreter legte dagegen rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde (vormals Berufung) ein.

Gleichzeitig mit der Beschwerde wurde eine Stellungnahme der A- KG Steuerberatungsgesellschaft vom 15.07.2011 vorgelegt. Dieser Stellungnahme sind die Berechnung der Abfertigung für Herrn X., der Dienstvertrag vom 24.05.1989, der Dienstvertrag vom Juli 2006 und das Übereinkommen vom 21.02.2009 angeschlossen.

In der Stellungnahme zur Beschwerde führte die Prüferin aus, dem Vorbringen des Steuerberaters zum Vorliegen einer Versteuerung von EUR 104.615,66 als gesetzliche Abfertigung mit dem begünstigten Steuersatz von 6% sei zu entgegnen, dass im gegenständlichen Fall ein Übereinkommen mit Herrn X. über einen Pauschalbetrag von EUR 176.000,00 geschlossen worden sei. In dieser Vereinbarung sei eine Klausel enthalten, die besage, dass sämtliche wechselseitigen Ansprüche und Forderungen zwischen dem Bf und Herrn X. aus welchem Rechtsgrund auch immer durch diese Zahlung bereinigt seien.

Daraus gehe aber nicht hervor, wie sich dieser Betrag zusammensetze. Um diesen Teilbetrag als gesetzliche Abfertigung anerkennen zu können, müsse eindeutig erkennbar sein, in welchem Ausmaß die Vergleichssumme auf einen derartigen Betrag entfalle. Der zweite Teilbetrag in Höhe von EUR 40.000,00 werde nur unter der Bedingung ausbezahlt, dass Herr X. über sämtliche Vorgänge im Bf Stillschweigen bewahre.

Im Zusammenhang mit der damals bereits beginnenden Medienberichterstattung über Unregelmäßigkeiten beim Bf könne die Zahlung von EUR 176.000,00 in wirtschaftlicher Gesamtbetrachtung lediglich als Vergleichssumme bewertet werden.

Im Übrigen wäre eine Anrechnung von Vordienstzeiten für die Bemessung einer gesetzlichen/freiwilligen Abfertigung lediglich dann möglich, wenn die betreffenden Dienstverhältnisse bereits beendet worden seien. Das Dienstverhältnis von X. zum Bund sei weiterhin aufrecht. Eine Abfertigung habe er als Beamter nicht zu erwarten.

X. sei ab 2004 wieder Dienstnehmer des Bf und daher im System der "Abfertigung neu", was bedeute, dass ab diesem Zeitpunkt keinerlei wirksame Zeiten für Abfertigungen vorlägen. Eine Karenzierung des Dienstverhältnisses von 1987 bis 2004 habe mangels Vorliegens einer Vereinbarung nicht nachgewiesen werden können.

Diese Stellungnahme wurde dem steuerlichen Vertreter des Bf gemeinsam mit einer Ausfertigung des Vorlageberichtes übermittelt.

Eine Gegenäußerung dazu erfolgte seitens des Bf nicht.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wurde der Bf ersucht bekanntzugeben, ob ein über die Vereinbarung vom 21.02.2009 hinausgehender Schriftverkehr mit Herrn X. stattgefunden habe. Trotz mehrmaliger Fristverlängerung wurde dieses Ersuchen nicht beantwortet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Herr X. war seit 01.09.1981 unter Anrechnung sämtlicher Vordienstzeiten im Bundesdienst Angestellter des Bf. Er übte die Funktion des Generalsekretärs aus (Pkt 1 des Dienstvertrages vom Juli 2006). Bei Beendigung des Dienstverhältnisses durch den Dienstgeber erhält der Dienstnehmer eine Abfertigungszahlung in Höhe eines Brutto-Monatsgehaltes pro geleistetem Dienstjahr, maximal 18 Brutto-Monatsgehalter (Pkt 4 des Dienstvertrages vom Juli 2006).

Am 21.02.2009 wurde zwischen dem Bf und Herrn X. ein Übereinkommen mit folgendem Inhalt geschlossen:

"1. Das Dienstverhältnis des X. mit dem Bf wird mit 28.2.2009 abgerechnet und einvernehmlich aufgelöst.

2. Zur Abgeltung aller wie immer Namen habenden Ansprüche, aus welchem Rechtsgrund und Titel auch immer, erhält Herr X. einen Pauschalbetrag in Höhe von Euro 176.000,- (brutto).

Dieser Betrag ist wie folgt zur Zahlung fällig:

a) ein Teilbetrag von Euro 136.000,- bis längstens 31. März 2009.

b) Der restliche Teilbetrag von Euro 40.000,- bis längstens 30.9.2010

3. X. verpflichtet sich über alle internen und externen Angelegenheiten des Bf Stillschweigen zu bewahren und keinerlei Wahrnehmungen, Informationen und Kenntnisse aus seiner Tätigkeit für das Bf an Dritte oder die Öffentlichkeit, weiterzuleiten und kundzutun.

Für den Fall des Zu widerhandelns bzw. auch nur einmaligen Verstoßes gegen die Einhaltung dieser Verschwiegenheitsverpflichtung anerkennt X. den Verfall seiner Dienstnehmerforderung gemäß Punkt 2.b (das sind Euro 40.000,-). Somit geht bei einem derartigen, auch nur einmaligen Verstoß, nach dem Willen der Vertragsteile dieser Übereinkunft diese restliche Entgeltforderung unter.

4. Mit Abschluss dieses Vertrages sind sämtliche wechselseitigen Ansprüche und Forderungen zwischen dem Bf und X. aus welchem Rechtsgrund auch immer ein für alle Mal bereinigt und beglichen und wird keine Seite von der anderen irgendeine Forderung erheben. Diese Vereinbarung kommt sohin die Wirkung einer Gesamtbereinigung samt Generalklausel zu."

Von dem in zwei Teilbeträgen zur Auszahlung gebrachten Betrag in Höhe von EUR 176.000,00 wurde ein Teilbetrag in Höhe von EUR 104.615,73 als gesetzliche Abfertigung und ein Betrag in Höhe von EUR 3.651,48 als freiwillige Abfertigung (in Summe EUR 108.267,21) abgerechnet.

Im Zuge der Zuge der Prüfung wurde der Betrag von EUR 108.800,00 einer Nachversteuerung unterzogen und dafür Lohnsteuer in Höhe von EUR 47.872,00 nachgefordert.

In Streit steht, ob die Abrechnung als Abfertigung und die Versteuerung mit 6% rechtens ist.

Dieser Sachverhalt war wie folgt rechtlich zu würdigen:

§ 67 Abs. 3 EStG 1988 und § 67 Abs. 8 lit a EStG 1988 in der für das Streitjahr 2009 geltenden Fassung haben folgenden Wortlaut:

"(3) Die Lohnsteuer von Abfertigungen, deren Höhe sich nach einem von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes bestimmt, wird so berechnet, daß die auf den laufenden Arbeitslohn entfallende tarifmäßige Lohnsteuer mit der gleichen Zahl vervielfacht wird, die dem bei der Berechnung des Abfertigungsbetrages angewendeten Mehrfachen entspricht. Ist die Lohnsteuer bei Anwendung des Steuersatzes des Abs. 1 niedriger, so erfolgt die Besteuerung der Abfertigungen nach dieser Bestimmung. Unter Abfertigung ist die einmalige Entschädigung durch den Arbeitgeber zu verstehen, die an einen Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses auf Grund

- gesetzlicher Vorschriften,
- Dienstordnungen von Gebietskörperschaften,
- aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst-(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts,

- eines Kollektivvertrages oder
- der für Bedienstete des Österreichischen Gewerkschaftsbundes geltenden
Arbeitsordnung
zu leisten ist.

Die vorstehenden Bestimmungen sind auf

- Bezüge und Entschädigungen im Sinne des § 14 des Bezügegesetzes sowie gleichartige Bezüge und Entschädigungen auf Grund landesgesetzlicher Regelungen,
- Bezüge und Entschädigungen im Sinne des § 5 des Verfassungsgerichtshofgesetzes,
- Abfertigungen durch die Urlaubs- und Abfertigungskasse auf Grund des Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetzes, BGBl. Nr. 414/1972

anzuwenden. Die Lohnsteuer von Abfertigungen sowie von Kapitalbeträgen (§§ 55 und 67 BMSVG) aus BV-Kassen beträgt 6%. Wird der Abfertigungsbetrag oder der Kapitalbetrag an ein Versicherungsunternehmen zur Rentenauszahlung, an ein Kreditinstitut zum ausschließlichen Erwerb von Anteilen an einem prämienbegünstigten Pensionsinvestmentfonds (§ 108b in Verbindung mit § 17 BMSVG oder gleichartigen österreichischen Rechtsvorschriften) oder an eine Pensionskasse übertragen, fällt keine Lohnsteuer an. Die Kapitalabfertigung angefallener Renten unterliegt einer Lohnsteuer von 6%. Zusätzliche Abfertigungszahlungen im Sinne dieser Bestimmung für Zeiträume, für die ein Anspruch gegenüber einer BV-Kasse besteht, sind gemäß Abs. 10 zu versteuern.

(8) Für die nachstehend angeführten sonstigen Bezüge gilt Folgendes:

a) auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleich 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 ."

Im Beschwerdefall ist strittig, ob von dem Herrn X. auf Grund des zwischen ihm und dem Bf geschlossenen Übereinkommens, dessen Inhalt oben wörtlich wiedergegeben wurde, im Februar 2009 zugeflossenen Betrages der Betrag in Höhe von EUR 108.267,21 der begünstigten Besteuerung nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 unterliegt.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist eine begünstigte Besteuerung eines Teilbetrages einer Vergleichssumme nur dann durchführbar, wenn erkennbar ist, in welchem Ausmaß eine Vergleichssumme auf einen derartigen Anspruch entfällt (VwGH 26.07.1995, 92/15/0104; VwGH 27.01.2016, 2013/13/0001). Dies setzt voraus, dass erkennbar ist, in welchem Ausmaß eine Vergleichssumme auf einen nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 zu versteuernden Anspruch entfällt. Dazu ist es aber erforderlich, dass im

Vergleich erklärt wird, welcher von mehreren Ansprüchen mit welchem Betrag verglichen wird.

Im vorliegenden Fall wurden mit dem Übereinkommen vom 20.02.2009 alle wechselseitigen Ansprüche und Forderungen zwischen dem Bf und X. durch Zahlung eines in zwei Teilbeträgen zu zahlenden Pauschalbetrages bereinigt. Es wurden darin jedoch nicht die einzelnen Ansprüche und Forderungen betagsmäßig aufgegliedert. Es wird im Übereinkommen auch nicht auf eine derartige, außerhalb des Übereinkommens getroffene Differenzierung des Pauschalbetrages verwiesen.

Darauf verwies die Prüferin bereits in ihrer Stellungnahme vom 18.10.2011, die dem Bf gemeinsam mit dem Vorlagebericht vom 07.11.2011 zur Kenntnis gebracht worden ist. Den Ausführungen der Prüferin, denen Vorhaltscharakter beizumessen ist, wurde weder vom Bf noch von dessen steuerlichem Vertreter entgegengetreten. Auch im Zuge des Ermittlungsverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wurde kein Schriftverkehr zwischen dem Bf und Herrn X. beigebracht, dem eine betagsmäßige Aufgliederung der Vergleichssumme zu entnehmen gewesen wäre.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Der erste Säumniszuschlag beträgt gemäß § 217 Abs. 2 BAO 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Dass die vorgeschriebenen Abgaben in der vom Bundesfinanzgericht festgesetzten Höhe nicht (rechtzeitig) entrichtet und damit Säumniszuschläge verwirkt worden sind, ist unstrittig. Die Festsetzung von Säumniszuschlägen erfolgte daher dem Grunde nach zu Recht; sie waren - wie dies den beiden folgenden Tabellen zu entnehmen ist - an die geänderten Bemessungsgrundlagen anzupassen.

Da die Prüferin im Zuge der Lohnsteuerprüfung nicht vom tatsächlich begünstigt versteuerten Betrag in Höhe von EUR 108.267,21, sondern vom rechnerisch ermittelten Betrag in Höhe von EUR 108.800,00 ausgegangen ist, war der Beschwerde teilweise Folge zu geben und die Lohnsteuer 2009, für deren Einbehaltung und Abfuhr der Bf als Arbeitgeber haftete, sowie der Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2009 wie folgt anzupassen:

Lohnsteuer laut GPLA	EUR 69.936,25
abzüglich Lohnsteuer von EUR 108.800,00	-EUR 47.872,00
zuzüglich Lohnsteuer von EUR 108.267,21	+ EUR 47.637,57
Lohnsteuer laut BFG	EUR 69.701,82
Säumniszuschlag (2% von EUR 69.701,82)	EUR 1.394,04

Bemessungsgrundlage DB laut GPLA	EUR 747.179,33
----------------------------------	----------------

abzüglich EUR 108.800,00	- EUR 108.800,00
zuzüglich EUR 108.267,21	+ EUR 108.267,21
Bemessungsgrundlage laut BFG	EUR 746.646,54
Dienstgeberbeitrag laut BFG	EUR 33.599,09
bisher vorgeschrieben	EUR 26.741,29
Nachforderung laut BFG	EUR 6.857,80
Säumniszuschlag (2% von 6.857,80)	EUR 137,16

Zulässigkeit einer 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.

Ob dem Übereinkommen vom 21.02.2009 zu entnehmen ist, in welchem Ausmaß die Vergleichssumme auf einen nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 zu versteuernden Anspruch entfällt, ist eine Tatfrage. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 9. März 2017