



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende und die weiteren Mitglieder Mag. H.W.S., S.T. und M.F. über die Berufung des Bw., vertreten durch M.H., Adr., vom 11. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling, vertreten durch Mag. K.H., vom 26. Mai 2003 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1997 nach der am 28. Oktober 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, im Beisein der Schriftführerin I.P., durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Spruchbestandteil der Vorläufigkeit entfällt.

Die Abgabenschuld beträgt € 101.971,18 (= ATS 1,403.154,00).

### Entscheidungsgründe

**A)** Die vorläufige Einkommensteuererklärung für das 1997 (OZ 20 ff./1997) wurde am 31. August 2000 erstellt. In dieser Steuererklärung wird angegeben, dass

- die Beilage für die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit nachgereicht werde;
- die Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus zwei Beteiligungen als Mitunternehmer erzielt wurden und S 291.247,00 betragen;
- ganzjährige Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit vom X-Verein (ein Lohnzettel) bezogen worden seien;
- die Einkünfte aus Kapitalvermögen S 241.000,00 betragen und
- die Beilage zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nachgereicht werde.

Als Sonderausgaben wurden geltend gemacht: jeweils S 40.000,00 für Beiträge und Prämien zu freiwilligen Personenversicherungen und Beträge zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum sowie Kirchenbeiträge in Höhe von S 1.000,00.

**B)** Am 18. September 2001 wurde seitens des Berufungswerbers (= Bw.) die endgültige Einkommensteuererklärung für das Jahr 1997 (OZ 31 ff./1997) erstellt und folgende bisher dem Finanzamt nicht bekanntgegebene Angaben mitgeteilt:

- die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit wurden mit S 60.000,00 erklärt;
- die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit einem Werbungskostenüberschuss von S 489.892,00 erklärt.

Dieser Steuererklärung wurden acht Beilagen und ein Lohnzettel (ausgestellt vom Evangelischen Krankenhausverein) zur Aufgliederung der erklärten Einkunftsarten angeschlossen.

**C)** Im **BP-Bericht** vom 10. Jänner 2003 (OZ 10 ff./Dauerbelege) wurde unter Tz 26 (OZ 34/Dauerbelege) u. a. festgestellt, dass der Bw. – neben seinen Bezügen vom Evangelischen Krankenhausverein – von der V.H.P.-GmbH. lt. Kontrollmitteilung im Jahr 1997 S 4.000.000,00 brutto an Geschäftsführerbezügen erhalten habe. Die anrechenbare Lohnsteuer betrage S 0,00.

**D)** Am 26. Mai 2003 wurde der gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Einkommensteuerbescheid (OZ 44 ff./1997) mit folgenden Abweichungen zur endgültigen Einkommensteuererklärung erstellt. Bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit wurden S 4.000.000,00 (Bruttobezüge lt. KZ 210 = steuerpflichtige Bezüge lt. KZ 245) von der V.H.P.-GmbH. mitveranlagt, bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung wurde ein Werbungskostenüberschuss von S 639.439,00 veranlagt und als verrechenbare Verluste der Vorjahre wurden S 146.345,00 von den Einkünften abgezogen, sodass sich ein Gesamtbetrag der Einkünfte von S 5.766.397,00 ergab. Unter Abzug des Kirchenbeitrages von S 1.000,00 beträgt das steuerpflichtige Einkommen für 1997 S 5.765.397,00, die Abgabennachforderung wurde mit € 138.307,60 (= S 1.903.154,00) ermittelt.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde u. a. darauf verwiesen, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt sei; diese Feststellungen seien der darüber aufgenommenen Niederschrift und dem Prüfungsbericht zu entnehmen.

**E)** Mit Schreiben vom 11. Juni 2003 (OZ 48 ff./1997) wurde seitens des Bw. u. a. unter Punkt 6.) gegen den vorläufigen Einkommensteuerbescheid für 1997 **Berufung** erhoben und Folgendes ausgeführt:

Bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit seien Bruttobezüge der V.H.P.-GmbH. in Höhe von S 4.000.000,00 angesetzt worden. Die im Zuge der am 19. Oktober 1999 stattgefundenen Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 1997 festgesetzte Lohnsteuer in Höhe von S 1.990.517,00 sei auf die Einkommensteuer (für 1997) nicht angerechnet worden.

Für die Nachreichung einer detaillierten Berufungsbegründung sowie des Berufungsantrages unter entsprechender Nachreichung der angeführten Unterlagen und auch bis zum eventuellen Vorliegen eines Lohnzettels L16 für das Jahr 1997 seitens der seinerzeitigen Lohnsteuerprüferin werde um Fristerstreckung bis 15. September 2003 ersucht.

**F)** Mit Schreiben vom 23. Juli 2003 (OZ 51 ff./1997) wurde eine **Ergänzung der Berufung** vom 11. Juni 2003 gegen die Steuerbescheide für die Jahre 1992 bis 2001 nachgereicht und unter Punkt 2. (OZ 53 f./1997) zur Geschäftsführerentschädigung der V.H.P.-GmbH.

Nachstehendes ausgeführt:

Im Zuge einer im Jahr 1999 stattgefundenen Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 1997 seien an den Bw. ausbezahlte Geschäftsführerbezüge nicht als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit anerkannt worden, sondern habe die Lohnsteuerprüferin diesen Betrag den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zugeordnet. Es seien der V.H.P.-GmbH. mit Bericht bzw. Bescheid vom 19. Oktober 1999 eine Lohnsteuer in Höhe von S 1.990.517,00 vorgeschrieben worden. Eine Fotokopie des entsprechenden Lohnsteuerberichtes werde beigelegt. Bedauerlicherweise habe die Lohnsteuerprüferin es verabsäumt, nach Abschluss der Lohnsteuerprüfung einen entsprechenden Lohnzettel über die als nichtselbstständige Einkünfte befundene Geschäftsführerentschädigung auszustellen und habe dies bis zum heutigen Tag trotz mehrmaliger Urgenz seitens der Betriebsprüfung nicht getan.

Da in der Abweisung der Verlängerung der Mängelbehebungsfrist, die bis zum 15. September beantragt worden sei, darauf hingewiesen werde, die Betriebsprüfung bzw. das Verfahren in die Länge zu ziehen, sehe sich die steuerliche Vertreterin des Bw. gezwungen, diesen Lohnzettel für das Jahr 1997 im Namen der V.H.P.-GmbH., die sie ebenfalls steuerlich vertrete, selbst auszustellen und beizulegen.

Es werde daher hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 beantragt, die Einbeziehung der anrechenbaren Lohnsteuer 1997 im Betrag von S 1.990.517,00 laut beigelegtem Lohnzettel in die Steuerberechnung einzubeziehen.

Der von der steuerlichen Vertreterin der Berufungsergänzung beigelegte Lohnzettel (OZ 55/1997) wurde am 23. Juli 2003 ausgestellt und weist unter den KZ 210 (Bruttobezüge)

und KZ 245 (steuerpflichtige Bezüge) jeweils S 4,000.000,00 und unter der KZ 260 (anrechenbare Lohnsteuer) S 1,990.517,00 aus.

**G)** Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21. Oktober 2005 (OZ 60/1997) wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde hierzu ausgeführt:

Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bei der V.H.P.-GmbH. würden mit S 4,000.000,00 brutto ohne anrechenbare Lohnsteuer belassen. Laut Rz 914 der LStR zu § 41 (wohl gemeint: § 46) EStG werde die dem Arbeitgeber als Haftungspflichtigen vorgeschriebene Lohnsteuer nur dann beim Arbeitnehmer angerechnet, wenn sie auch tatsächlich vom Arbeitnehmer getragen worden sei. Nachdem dies jedoch beim Bw. nicht der Fall sei, werde keine anrechenbare Lohnsteuer angesetzt.

**H)** Mit Schreiben vom 24. November 2005 (OZ 66/1997) wurde der **Vorlageantrag** gestellt. Gleichzeitig wurde der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat des unabhängigen Finanzsenates gestellt. Für weitere Ergänzungen werde um Fristerstreckung bis zum 15. Jänner 2006 ersucht.

Dieses Fristerstreckungsersuchen wurde noch weitere vier Mal gestellt.

Laut Aktenvermerk vom 20. März 2007 (OZ 90/1997) seien trotz mehrmaliger Telefonate mit der steuerlichen Vertreterin des Bw. keinerlei Unterlagen nachgereicht worden. Die Berufung werde daher der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

**I)** Mit Schreiben vom 17. März 2008 wurde an den Bw. ein Ergänzungsersuchen gerichtet, demzufolge der Bw. ersucht wurde, den/die Überweisungsbeleg/e nachzureichen, aus dem/denen ersichtlich sei, dass der Bw. seinem Arbeitgeber "V.H.P.u.A.GmbH." die Lohnsteuer, die im Zuge der Lohnsteuerprüfung nachgefordert worden sei, ersetzt habe. Ersetze nämlich der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber die im Haftungsweg vorgeschriebene Lohnsteuer nicht, werde sie dem Arbeitnehmer bei der Veranlagung auch nicht angerechnet (vgl. Doralt, EStG, 11. Aufl., Kommentar, Bd. III, Tz 6 zu § 46; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 3.3. zu § 46; VwGH vom 22. April 1998, 98/13/0018).

**J)** Das Ergänzungsersuchen laut Abschnitt I) wurde mit Schreiben vom 30. April 2008 wie folgt beantwortet:

Vorerst werde aus der Beilage zum Lohnsteuerprüfungsbericht vom 19. Oktober 1999 der Punkt 2. betreffend Nachverrechnung Lohnsteuer für den Bw. zur Kenntnis gebracht:

*"2. Laut Protokoll der ordentlichen Gesellschafterversammlung vom 29.12.1995 wurde die Tätigkeit von Hr. Dr. S. im beiderseitigen Einvernehmen per 31.12.1995 beendet. Dazu wurde die Entschädigung für zustehende Ansprüche aus dem Dienstverhältnis und der Erfüllung seines Dienstvertrages in Höhe von S 4,000.000,00 für Geschäftsführerentschädigung und*

*Abfertigung beschlossen. 1997 erfolgte eine unversteuerte Auszahlung an Dr. S. in Höhe von S 3,000.000,00 . Weiters wurde 1997 eine "Rückstellung für Lohnsteuer Abfertigung" in Höhe von S 1,000.000,00 gebildet. Die Versteuerung des Bruttobetrages erfolgt gem. § 67 Abs. 10 EStG nach Monatstarif, der DB beträgt 4,5%.*

*1997 Bmg. 4,000.000,--*

*L 1,990.517,--*

*DB 180.000,--."*

Das Protokoll der ordentlichen Gesellschafterversammlung der V.H.P.u.A.GmbH. vom 29. Dezember 1995 – notariell beglaubigt am 21. März 1996 – führe unter Punkt 7.) Beendigung der Geschäftsführungstätigkeit eines Geschäftsführers Folgendes aus:

*"Unter Berücksichtigung der nunmehr bestehenden konsolidierten Lage des Unternehmens und der positiven und erfreulichen Fortführungsprognose einerseits und der jährlichen Belastungen aus dem bestehenden Dienstvertrag mit dem Geschäftsführer Dr. E.S. andererseits wird zur weiteren Verbesserung des Geschäftsergebnisses im Einvernehmen mit Herrn Dr. E.S. folgende Vereinbarung getroffen.*

*Die Tätigkeit von Herrn Dr. E.S. als Geschäftsführer der V.H.P.u.A.GmbH. wird im beiderseitigen Einvernehmen mit Wirkung vom 31. Dezember 1995, 24.00 Uhr, beendet. Dazu beschließt die Gesellschafterversammlung folgende unwiderrufliche Entschädigung für die Herrn Dr. S. zustehenden Ansprüche aus dem Dienstverhältnis und der Erfüllung seines Dienstvertrages:*

*Dr. E.S. erhält für Geschäftsführerentschädigung und Abfertigung einen Betrag von öS 4,0 Millionen, auszahlbar 1996. Der 1995 angeschaffte Dienstwagen darf zumindest bis Ende 1999 von Dr. S. auf Kosten der Gesellschaft benutzt werden.*

*Bis zur Begleichung sämtlicher obangeführter Ansprüche des Herrn Dr. E.S. gegenüber der V.H.P.u.A.GmbH werden von der V.H.P.u.A.GmbH Herrn Dr. S. deren Forderungen aus dem Titel Bestandsentgelte und aus sonstigen Titeln gegenüber dem evangelischen Krankenhausverein Wien in der jeweiligen Höhe abgetreten.*

*Damit sind sämtliche wechselseitigen Ansprüche zwischen Herrn Dr. E.S. und der V.H.P.u.A.GmbH aus der Geschäftsführertätigkeit des Dr. S. zur Gänze abgegolten und bereinigt.*

*Die getroffenen Vereinbarungen und die Beschlüsse der Gesellschafterversammlung sind auf Wunsch von Herrn Dr. S. durch Notariatsakt oder im Wege eines gerichtlichen Vergleiches zu bestätigen."*

Im Jahresabschluss 1995 der V.H.P.u.A.GmbH sei die bis dahin bestehende Rückstellung für Geschäftsführerentschädigung in Höhe von S 5,400.000,00 folgendermaßen behandelt worden: Ein Betrag in Höhe von öS 4,000.000,00 sei als "Sonstige Verbindlichkeit" ausgewiesen worden, die Differenz auf S 5,400.000,00, nämlich S 1,400.000,00 seien als "Ertrag aus Auflösung von Rückstellungen", saldiert um S 160.000,00 für eine neuerliche Dotierung verbucht worden. Mit Ende 1995 seien daher nur mehr folgende Salden in der Bilanz enthalten:

Verbindlichkeit Dr. S. 4,000.000,00;

Rückstellung Gf-Entschädigung 160.000,00.

Im Geschäftsjahr 1996 seien infolge schlechter Finanzlage der V.H.GmbH. sowie zur Verbesserung der Liquidität die o.a. Konten unverändert fortgeführt worden, es seien keine Zahlungen an den Bw. geleistet worden.

Am 17. Jänner 1997 sei dem Bw. ein Teilbetrag in Höhe von S 3,000.000,00 der aushaftenden Verbindlichkeit zur Auszahlung gebracht worden. Zur Abdeckung der Lohnsteuerverbindlichkeit – der Zahlungsbetrag war als Nettobetrag vereinbart worden – sei eine Rückstellung in Höhe von S 1,000.000,00 für Lohnsteuer für Abfertigung, etc. vereinbart worden. Diese Lohnsteuer sei zusätzlich zu den öS 4,000.000,00 im Jahr 1995 als Aufwand im Jahr 1997 verbucht worden. Auch daraus gehe hervor, dass es sich hierbei um einen Nettobetrag gehandelt habe. Der Restbetrag von S 1,000.000,00 sei dem Bw. erst am 6. April 2000 ausgezahlt worden.

Der Lohnzettel für den Bezugszeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 1997 sei nicht elektronisch übermittelt worden, vielmehr sei von der Prüferin mehrmals darauf hingewiesen worden, dass die Lohnsteuer nur angerechnet werden könne, wenn ein Lohnzettel für das entsprechende Jahr vorliege. Die Angaben im Lohnzettel basierten auf dem Ergebnis der Lohnsteuerprüfung.

Zusammenfassend könne nur festgestellt werden, dass es sich bei der seinerzeitigen Vereinbarung betreffend Beendigung der Geschäftsführertätigkeit – wie aus dem Protokoll und der Buchhaltung der V.H.GmbH. auch hervorgehe – um einen Nettobetrag gehandelt habe. Bei dieser ordentlichen Gesellschafterversammlung am 29. Dezember 1995 seien u.a. Herr Dir. Dkfm. F.J. (vertrat 100% des Gesellschaftskapitals) sowie Herr Dr. F.N.

(Rechtssyndikus des Unternehmens) anwesend gewesen. Beide Herren würden als Zeugen für die oben angeführte Vereinbarung angeführt und könnten auch persönlich vorgeladen werden. Vorab werde eine schriftliche Erklärung mit einer ausdrücklichen Bestätigung dieser Vereinbarung zur Information beigelegt.

Abschließend sei nur festzustellen, dass hier offenbar ein Irrtum der Lohnsteuerprüfung vorgelegen habe, die nämlich von Haus aus die Lohnsteuer für den Zahlungsbetrag hätte

aufschlagen müssen. Dieser Irrtum seitens der Finanzbehörde könne jedoch nicht dem Dienstnehmer angelastet werden. Da es sich bei der Auszahlung des Geschäftsführerbezuges um eine im Vergleichswege ermittelte Summe gehandelt habe, die üblicherweise sämtliche Bezugsteile enthalte, die bei der Endabrechnung und einvernehmlichen Auflösung eines Dienstverhältnisses sonst auch anfallen, nämlich Sonderzahlungsanteile, Urlaubsabgeltung sowie gesetzliche und allenfalls auch freiwillige Abfertigung, sei jedoch anzunehmen, dass sich bei genauerer Ermittlung der Lohnsteuer durch Hochrechnung im Prinzip auch keine wesentlich höhere Lohnsteuer ergeben hätte als die tatsächlich ermittelte.

Es werde daher um eine Entscheidung zugunsten des Bw. ersucht, nämlich die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit im Jahr 1997 mit Null festzusetzen.

Diesem Schreiben ist beigelegt,

- a) eine schriftliche Bestätigung von Dkfm. F.J. vom 14. April 2008;
- b) eine schriftliche Bestätigung von Dr. F.N. vom 14. April 2008.

**In der Beilage a) wird ausgeführt:**

Betreff: Gesellschafterbeschluss der Firma V.H.P.u.A.GmbH vom 29. Dezember 1995:

Mit im Betreff angeführtem Gesellschafterbeschluss sei die Auszahlung eines Betrages von ATS 4,000.000,00 an Herrn Dr. E.S. als Abgeltung für seine mehrjährige Tätigkeit beschlossen worden. Dieser sei ausdrücklich als Nettobetrag besprochen und vereinbart worden, was hiermit bestätigt werde. Die volle Steuerlast für den ausbezahlten Betrag hätte daher jedenfalls von der Firma V.H.P.u.A.GmbH getragen werden müssen.

**In der Beilage b) wird ausgeführt:**

Betreff: Geschäftsführerbezug Dr. E.S. von der Firma V.H.P.u.A.GmbH;  
Gesellschafterbeschluss vom 29. Dezember 1995.

Anlässlich des Ausscheidens von Herrn Dr. E.S. zum 31. Dezember 1995 als Geschäftsführer des o.a. Unternehmens sei mit diesem auch ein Vergleich über die ihm zustehenden Geschäftsführerbezüge der Vorjahre bis einschließlich 1995 getroffen worden. In Anbetracht der ungünstigen Finanzlage des genannten Unternehmens hätten die Herrn Dr. E.S. zustehenden Bezüge nicht laufend ausbezahlt werden können. Mit Herrn Dr. E.S. sei sohin ein Vergleich dahingehend geschlossen worden, dass er einen Betrag von ATS 4,000.000,00 netto als Abgeltung für seine jahrelange Tätigkeit als Geschäftsführer erhalten solle. Dieser Betrag sei ausdrücklich ein Nettobezug und beinhalte auch seine Ansprüche auf Abfertigung. Als Rechtssyndikus des Unternehmens sei er bei dieser Beschlussfassung persönlich anwesend gewesen. Er bestätige daher ausdrücklich, dass der Herrn Dr. E.S. damals zuerkannte Betrag als Nettobezug und daher netto auszahlender Betrag vereinbart gewesen sei und alle

steuerlichen Lasten daher von der Firma V.H.P.u.A.GmbH zu tragen gewesen wären. Er als Rechtssyndikus sei stets davon ausgegangen, dass die Abfuhr aller damit zusammenhängenden Abgaben tatsächlich erfolgt sei.

**K)** Zu dieser Vorhaltsantwort erstattete das Finanzamt folgende Stellungnahme:

Aufgrund der Vorhaltsbeantwortung vom 30. April 2008 sehe das Finanzamt den Nachweis, dass dem Arbeitgeber "V.H.P.u.A.GmbH" die im Zuge der Lohnsteuerprüfung nachgeforderte Lohnsteuer, ersetzt worden sei, nicht als erbracht an. Dass es sich bei dem ausgezahlten Betrag von S 4.000.000,00 um einen Nettobetrag handle, sei aufgrund der Ausführungen in der Vorhaltsantwort ebenfalls als nicht erwiesen anzusehen.

**L)** Das Telefax vom 2. Juli 2008 wurde an die steuerliche Vertreterin des Bw. gerichtet: In der Vorhaltsantwort vom 30. April 2008 habe sich die steuerliche Vertreterin des Bw. auf einen Lohnsteuerprüfungsbericht vom 19. Oktober 1999 berufen. Da die steuerliche Vertreterin des Bw. auch die V.H.P.u.A.GmbH steuerlich vertreten habe, müsste ihr der genannte Lohnsteuerprüfungsbericht zur Verfügung stehen. Es werde ersucht, eine Kopie davon an den unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Wien, zu übermitteln. Weiters werde in der im Bezug angeführten Vorhaltsantwort auf Seite 3 erwähnt, dass der Bw. am 17. Jänner 1997 einen Teilbetrag von S 3.000.000,00 ausbezahlt bekommen habe und der Restbetrag von S 1.000.000,00 am 6. April 2000 ausbezahlt worden sei. Um Übermittlung der Kopien der Auszahlungs- oder Überweisungsbelege werde ersucht.

**M)** Am 4. Juli 2008 langte beim unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Wien, eine Kopie des Prüfungsauftrages vom 20. Jänner 1998 betreffend die V.H.P.u.A.GmbH samt Beilage zum Lohnsteuerprüfungsbericht vom 19. Oktober 1999 ein. Unter Punkt 2. wird in dieser Beilage ausgeführt:

*"Laut Protokoll der ordentlichen Gesellschafterversammlung vom 29.12.1995 wurde die **Tätigkeit von Hr. Dr. S. im beiderseitigen Einvernehmen per 31.12.1995 beendet.** Dazu wurde die Entschädigung für zustehende Ansprüche aus dem Dienstverhältnis und der Erfüllung seines Dienstvertrages in Höhe von S 4.000.000,-- für Geschäftsführerentschädigung und Abfertigung beschlossen. 1997 erfolgte eine unversteuerte Auszahlung an Dr. S. in Höhe von S 3.000.000,--. Weiters wurde 1997 eine "Rückstellung für Lohnsteuer Abfertigung" in Höhe von S 1.000.000,-- gebildet. Die Versteuerung des Bruttobetrages erfolgt gemäß § 67 Abs. 10 EStG nach Monatstarif, der DB beträgt 4,5%. 1997 Bmg 4.000.000,-- L 1.990.517,-- DB 180.000,--."*

**N)** Mit Telefax vom 11. September 2008 wurden von der steuerlichen Vertreterin des Bw. vier Kontoblätter des Kontos 8/8041 der V.H.P.u.A.GmbH betreffend die Jahre 1997 und 2000 übermittelt. Mit dem Belegdatum 17. Jänner 1997 wurde eine Buchung von S 3.000.000,00



mit dem Textvermerk "Dr. S." verbucht (Gegenkonto 3400). Mit Belegdatum 6. April 2000 wurde eine Buchung von S 1.000.000,00 mit dem Textvermerk "Dr. S. USD Überw." verbucht (Gegenkonto 3226).

**O)** In der am 28. Oktober 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Seitens der steuerlichen Vertretung wurde auf den notariell beglaubigten Generalversammlungsbeschluss vom 29. Dezember 1995, in welchem ausdrücklich darauf hingewiesen werde, dass der Bw. S 4.000.000,00 ausbezahlt erhalte sowie die Bestätigungen der Sitzungsteilnehmer, wonach es sich um eine Nettolohnvereinbarung gehandelt habe, verwiesen. Im Jahr 1997 habe der Bw. dann S 3.000.000,00 und im Jahr 2000 den Restbetrag von S 1.000.000,00 ausbezahlt erhalten. Der Sachverhalt sei insofern klar, als es sich eindeutig um eine Nettolohnvereinbarung gehandelt habe und demzufolge jegliche Lohnsteuer vom Dienstnehmer wirtschaftlich getragen worden sei; das heißt, wäre richtig veranlagt worden, so hätte man im Jahr 1997 die dem Bw. ausbezahlten S 3.000.000,00 um rund S 1.990.000,00 erhöhen und von einem Bruttolohn von rd. S 4.990.000,00 ausgehen müssen. In weiterer Folge wäre dann die Lohnsteuer von rd. S 1.990.000,00 auf die Einkommensteuer anzurechnen gewesen. Außerdem wären noch die festen Lohnsteuersätze für die Abfertigung im gesetzlichen Ausmaß zu berücksichtigen gewesen. Vorgelegt wurde in diesem Zusammenhang eine nunmehr – handschriftlich – erstellte Berechnung, welche ausgehend von einer Beschäftigungsdauer vom 1. Juli 1987 bis 31. Dezember 1995 und einem monatlichen Gehalt von S 150.000,00 (1,8 Mio Jahresgehalt) die Höhe der gesetzlichen Abfertigung mit S 525.000,00 und die Höhe der freiwilligen Abfertigung, welche mit 6% zu versteuern sei, mit S 450.000,00 ermittelte.

Die Vertreterin des Finanzamtes erwiderte dazu, dass diese angeblich zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer getroffenen Nettolohnvereinbarung eher die Ausnahme darstelle und vom Arbeitnehmer nachzuweisen sei. Die im bisherigen Verfahren vorgelegten Unterlagen wiesen ihres Erachtens nicht auf eine derartige Vereinbarung hin und sei daher der Nachweis, dass eine solche Vereinbarung tatsächlich abgeschlossen worden sei, nicht gelungen. Auch die nunmehr vorgelegten Berechnung der Abfertigungszahlung sei bisher nie ein Thema gewesen.

Von der steuerlichen Vertretung wurde abschließend darauf hingewiesen, dass es im Wesentlichen darauf ankomme, ob derartige Vereinbarungen bereits von vornherein getroffen worden seien. Diesbezüglich werde einerseits auf die Textierung im Generalversammlungsbeschluss, der immerhin – und zwar vor Beginn des Abgabenvorgangs – notariell beglaubigt worden sei, und andererseits auf die tatsächliche Gestaltung der Auszahlung, hingewiesen. Diese könne nachträglich auch nicht verändert werden. Faktum sei,

dass im Jahr 1997 lediglich S 3,000.000,00 ausbezahlt worden seien. Es werde deshalb um Stattgabe des nunmehr präzisierten Berufungsbegehrens ersucht.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist die Besteuerung des vom Bw. von der V.H.P.u.A.GmbH bezogenen Betrages von S 4,000.000,00.

**I)** Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände als erwiesen angenommen:

- a) Gemäß dem Protokoll über die ordentliche Gesellschafterversammlung vom 29. Dezember 1995 wurde mit dem Bw. eine Entschädigung für zustehende Ansprüche aus dem Dienstverhältnis und der Erfüllung seines Dienstvertrages in Höhe von S 4,000.000,00 für Geschäftsführerentschädigung und Abfertigung vereinbart [siehe Abschnitt J), ad 1), sowie Abschnitt M)].
- b) Die *"unversteuerte Auszahlung"* des unter a) angeführten Betrages erfolgte einerseits mit Beleg vom 17. Jänner 1997 in Höhe von S 3,000.000,00 und mit Beleg vom 6. April 2000 in Höhe von S 1,000.000,00 [siehe Abschnitt J), ad 1) sowie Abschnitt N)].
- c) Seitens des Bw. wurde nicht belegt, dass der Auszahlungsbetrag für das Jahr 1997 in Höhe von S 3,000.000,00 ein Nettobetrag ist. Auch wurde von dem betreffenden Arbeitgeber des Bw. kein Lohnzettel im Sinne des § 84 Abs. 1 EStG 1988 an das Finanzamt übermittelt.
- d) Laut Beilage zum Lohnsteuerprüfungsbericht betreffend die V.H.P.u.A.GmbH erfolgte die Besteuerung des Bruttobetrages gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 nach Monatstarif.
- e) Seitens des Bw. wurde kein Beleg nachgereicht, der dokumentierte, dass er die auf der V.H.P.u.A.GmbH im Haftungsweg vorgeschriebene Lohnsteuer auf ein Konto der Arbeitgeberfirma überwiesen hat.

**II)** einkommensteuerliche Beurteilung:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Gemäß § 46 Abs. 1 Z 2 erster Satz EStG 1988 wird der durch Steuerabzug einbehaltene Betrag, soweit er auf veranlagte Einkünfte entfällt ..., auf die Einkommensteuerschuld angerechnet. Im dritten und letzten Satz dieser Ziffer ist normiert: Lohnsteuer, die im Haftungsweg (§ 82) beim Arbeitgeber nachgefordert wurde, ist nur insoweit anzurechnen, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde (BGBl. 1993/818 ab 1994).

Gemäß § 47 Abs. 1 leg. cit. wird bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 25) die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), wenn im Inland eine

Betriebsstätte (§ 81) des Arbeitgebers besteht. Arbeitnehmer ist eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bezieht. Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 ausbezahlt.

Gemäß § 67 Abs. 8 lit. a dritter Teilstrich EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Vergleichssummen, gleichgültig, ob diese auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhen, mit dem Steuersatz zu versteuern, der tarifmäßig dem Arbeitslohn des letzten vollen Kalenderjahres entspricht, und zwar auch dann, wenn sie nicht neben laufendem Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber gewährt werden.

Gemäß § 67 Abs. 10 erster Satz EStG 1988 sind sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif der Besteuerung zu unterziehen, hiebei ist ein monatlicher Lohnzahlungszeitraum zu unterstellen.

§ 82 EStG 1988 normiert, dass der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer haftet.

§ 83 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt, dass der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner ist.

Eine Lohnsteuer, die im Haftungsweg vom Arbeitgeber nachgefordert wurde, ist dem Steuerpflichtigen nur insoweit anzurechnen, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde (vgl. VwGH vom 22. April 1998, 98/13/0018). Im Fall des Bw. ist dieser Nachweis im bisherigen Verfahren nicht erbracht worden. Weil der Bw. die dem Arbeitgeber im Haftungswege vorgeschriebene Lohnsteuer nicht wirtschaftlich und persönlich getragen hat, ist diese nicht anrechnungsfähig.

Im Fall des Bw. ist eindeutig der Tatbestand des § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 erfüllt, weil er die S 4,000.000,00 in den Jahren 1997 und 2000 als Abgeltung für seine mehrjährige Geschäftsführertätigkeit bei der V.H.P.u.A.GmbH und damit als Bezüge aus einem früheren Dienstverhältnis erhalten hat. Seitens des Bw. wurden aber trotz mehrmaliger schriftlicher und telefonischer Aufforderung keine Belege nachgebracht, aus denen ersichtlich wäre, dass der Bw. entsprechend der oben ausgeführten Gesetzesbestimmung des § 46 Abs. 1 Z 2 dritter Satz EStG 1988 der Arbeitgeberfirma die Lohnsteuer ersetzt hat.

Wenn in der Vorhaltsantwort vom 30. April 2008 ersucht wird, die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit im Jahr 1997 mit S 0,00 festzusetzen, so geht dieses Ersuchen schon deshalb ins Leere, weil der Bw. im Streitjahr auch weitere, ganzjährige Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit vom X-Verein Wien bezogen hat.

Der vom Bw. und seiner steuerlichen Vertretung vertretenen Auffassung, die gegenständliche Vergleichszahlung wäre als Nettzahlung vereinbart worden, vermag sich der Berufungssenat aus folgenden Gründen nicht anzuschließen:

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (siehe OGH vom 17. März 2004, 9 Ob A 72/03h und die dort angeführte Judikatur und Literatur) richtet sich der Lohnanspruch des Arbeitnehmers grundsätzlich auf einen Bruttobetrag. Eine Nettzahlung liegt nur dann vor, wenn eine solche ausdrücklich vereinbart worden ist oder wenn aus den Umständen des Einzelfalles der Verpflichtungswille des Arbeitgebers, die Leistung als Nettzahlung zu gewähren und daher auch die damit verbundenen Abgaben zu tragen, erschlossen werden kann (in diesem Sinn auch: OGH vom 5. April 2000, 9 ObA 40/00y). Wurde keine Nettzahlung vereinbart und kann auch nach den Umständen des Einzelfalles nicht auf einen diesbezüglichen Verpflichtungswillen des Arbeitgebers geschlossen werden, ist davon auszugehen, dass der Arbeitgeber einen Bruttobetrag schuldet.

Bei einer Nettlohnvereinbarung hat der Arbeitgeber die von ihm vereinbarungsgemäß zu tragende Lohnsteuer sowie die Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung in einer „Auf-Hundert-Rechnung“ dem Nettlohn hinzuzurechnen und von dem sich danach ergebenden Bruttolohn (nach Abzug der Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung) die Lohnsteuer zu errechnen.

Feststeht, dass die V.H.P.u.A.GmbH eine derartige Berechnung nicht angestellt hat. Zahlt aber – wie im gegenständlichen Fall – ein Arbeitgeber einen Betrag aus, ohne davon Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen, dann bedeutet dies objektiv betrachtet zunächst einmal, dass der Arbeitgeber den mit der Auszahlung verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist. Ein Anhaltspunkt dafür, dass der Arbeitgeber die Beträge netto zur Auszahlung bringen wollte, kann aus diesem Verhalten nach Auffassung des Berufungssenates jedenfalls nicht erschlossen werden.

Dem von der steuerlichen Vertreterin auszugsweise bekannt gegebenen Inhalt des Gesellschafterversammlungsprotokolls vom 29. Dezember 1995 lässt sich die erstmals im Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat ins Treffen geführte – angeblich getroffene - Nettlohnvereinbarung nicht entnehmen. Dort wird in diesem Zusammenhang lediglich *festgehalten: „...Dr. E.S. erhält für die Geschäftsführerentschädigung und Abfertigung einen Betrag von öS 4,0 Millionen, auszahlbar 1996.... . Damit sind sämtliche wechselseitigen Ansprüche zwischen Herrn Dr. E.S. und der V.H.P.u.A.GmbH aus der Geschäftsführertätigkeit des Dr. S. zur Gänze abgegolten....“*. Eine ausdrückliche Vereinbarung, dass die grundsätzlich vom Arbeitnehmer zu tragende Steuerschuld sowie der Dienstnehmeranteil zur Sozialversicherung im gegenständlichen Fall vom Arbeitgeber übernommen werden und dieser

dem Arbeitnehmer dadurch einen weiteren Vorteil einräumt, lässt sich aus vorzitiertem Textpassage jedenfalls nicht ableiten.

So ist im Protokolltext weder von einer Nettolohnvereinbarung explizit die Rede, noch lässt sich ein Verpflichtungswille des Arbeitgebers zur über die S 4.000.000,00 hinausgehenden Tragung von Aufwendungen entnehmen. Dem in der mündlichen Berufungsverhandlung erstatteten Vorbringen, wonach es sich bei der gegenständlichen Zahlung an den Bw. eindeutig um eine Nettovereinbarung gehandelt habe, kann somit nicht gefolgt werden.

Weder in der vorliegenden Berufung (inkl. Berufungsergänzung) – in dieser wird ausschließlich die Anrechnung der von der Lohnsteuerprüferin dem Arbeitgeber im Haftungsweg vorgeschriebenen Lohnsteuer beantragt – noch im Vorlageantrag – dieser enthält überhaupt keine Begründung – wird die Existenz einer Nettolohnvereinbarung behauptet. Darüberhinaus hat – wie bereits dargestellt – der Arbeitgeber selbst die angebliche Nettolohnvereinbarung unbeachtet gelassen, indem er überhaupt keine Abgaben abgeführt hat und ist deren angebliches Vorliegen auch anlässlich der im Jahr 1999 durchgeführten Lohnsteuerprüfung offensichtlich nicht eingewendet worden. Folgt man in diesem Zusammenhang nämlich den Ausführungen der steuerlichen Vertreterin in der Berufungsergänzung vom 23. Juli 2003, so bestand im Zuge der Lohnsteuerprüfung die Verantwortung des Arbeitgebers offenbar darin, die an den Bw. ausbezahlten Bezüge als solche aus selbstständiger Arbeit darzustellen, was zur Konsequenz gehabt hätte, dass diesfalls die V.H.P.u.A.GmbH keine Verpflichtung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer getroffen hätte (Seite 3 des Schreibens wörtlich: *„Im Zuge einer im Jahr 1999 stattgefundenen Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1.1.1995 bis 31.12.1997 sind an Dr. S. ausbezahlte Geschäftsführerbezüge nicht als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit anerkannt worden, sondern hat die Lohnsteuerprüferin Frau ... vom seinerzeitigen Finanzamt für Körperschaften diesen Betrag den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zugeordnet....“*). Wenn aber die V.H.P.u.A.GmbH im Zuge der im Jahr 1999 durchgeführten Lohnsteuerprüfung selbst davon ausgegangen ist, die an den Bw. ausbezahlten Geschäftsführerbezüge stellen bei diesem Einkünfte aus selbstständiger Arbeit dar, dann steht diese Rechtsauffassung in krassem Widerspruch zur erstmals im Jahr 2008 vorgebrachten Behauptung, es sei ein Nettobezug vereinbart worden. Bemerkt wird überdies, dass der an die V.H.P.u.A.GmbH gerichtete Haftungsbescheid vom 2. November 1999 unangefochten in Rechtskraft erwachsen ist.

Ebenso widersprüchlich ist es für den Berufungssenat, wenn im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung einerseits mehrfach eine Nettolohnvereinbarung ins Treffen geführt wird und andererseits gleichzeitig eine Berechnung über die Höhe der gesetzlichen Abfertigung sowie die Höhe der freiwilligen Abfertigung, welche mit 6% zu versteuern sei, vorgelegt wird,

zumal sich im Falle einer Nettolohnvereinbarung der Anspruch eben nur auf den Nettolohn richtet und allfällige individuelle Steuervorteile für bestimmte Bezugsteile unbeachtlich sind.

Erstmals im zweitinstanzlichen Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat wurden nunmehr jeweils mit 14. April 2008 datierte Schreiben des Alleingesellschafters und des Rechtssyndikus des Unternehmens vorgelegt, die übereinstimmend bestätigten, dass es sich bei dem dem Bw. zuerkannten Betrag um einen Nettobezug gehandelt habe.

Nach Dafürhalten des Berufungssenates bieten für die Annahme, die V.H.P.u.A.GmbH hätte (freiwillig) zusätzlich zu den S 4 Mio auch die Tragung der mit der Auszahlung dieser Vergleichssumme verbundenen Abgaben übernommen, weder das Gesellschafterversammlungsprotokoll noch das Verhalten des Arbeitgebers Anhaltspunkte. Auch erscheint eine derartige Bereitschaft zur Übernahme der Steuerschuld sowie des Dienstnehmeranteils zur Sozialversicherung in Anbetracht des Umstandes, dass die auch im Gesellschafterversammlungsprotokoll sowie den vorangeführten Bestätigungen vom 14. April 2008 angesprochene bisherige finanzielle Situation der Ges. mbH. offenbar eine laufende Auszahlung von Bezügen nicht zuließ und darüber hinaus eine Auszahlung nicht wie geplant im Jahr 1996, sondern zum Teil erst im Jahr 1997 erfolgte, nur wenig wahrscheinlich.

Gegen die angeblich ausdrücklich als Nettobezug vereinbarte Vergleichszahlung spricht nämlich weiters auch der von der steuerlichen Vertreterin nachträglich im Jahr 2003 erstellte Lohnzettel, der sowohl in der KZ 210 (Bruttobezüge) als auch KZ 245 (steuerpflichtige Bezüge) einen Betrag von S 4.000.000,00 ausweist und daher gleichfalls einer angeblichen Nettolohnvereinbarung nicht Rechnung trägt. Ebenso wenig ist aber auch aus der von der steuerlichen Vertreterin beschriebenen buchhalterischen Behandlung durch die V.H.P.u.A.GmbH ein für das Vorliegen einer Nettolohnvereinbarung sprechender Anhaltspunkt zu gewinnen.

Die nahezu 13 Jahre nach der Gesellschafterversammlung im Jahr 2008 abgegebenen Erklärungen der Sitzungsteilnehmer stehen daher weder mit der im Generalversammlungsprotokoll gewählten Formulierung noch mit dem (steuerlichen) Verhalten des Arbeitgebers und des Bw. im Einklang und vermögen den Berufungssenat im gegenständlichen Fall von einer bereits im Jahr 1995 getroffenen Nettovereinbarung nicht zu überzeugen.

Beim Lohnsteuerabzug ist der Arbeitnehmer nach § 83 Abs. 1 EStG 1988 Steuerschuldner, jedoch haftet der Arbeitgeber dem Bund gemäß § 82 EStG 1988 für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Eine unmittelbare Inanspruchnahme des Arbeitnehmers ist nur in den im § 83 Abs. 2 EStG 1988 erschöpfend

aufgezählten Fällen zulässig, somit u. a. dann, wenn eine Veranlagung von Amts wegen (§ 41 Abs 1 EStG 1988) oder auf Antrag (§ 41 Abs. 2 EStG 1988) durchgeführt wird.

Die vom Regelfall abweichende, durch § 83 Abs. 2 EStG 1988 vorgesehene Beschränkung der Inanspruchnahme des Arbeitnehmers als Steuerschuldner der nicht einbehaltenen und nicht abgeführten Lohnsteuer soll sich nur im Lohnsteuerverfahren auswirken, nicht aber auch im Verfahren zur Veranlagung der Einkommensteuer (vgl. VwGH vom 15.6.1988, 86/13/0178). Im Falle der Einkommensteuerveranlagung eines Arbeitnehmers wird ein fehlerhafter Lohnsteuerabzug daher nicht über den Umweg der Haftungsinanspruchnahme des Arbeitgebers geltend gemacht, sondern im Veranlagungsverfahren des Arbeitnehmers korrigiert (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, 21. Lieferung, §§ 82, 83 Tz 2 unter Hinweis auf VfGH vom 30.9.1997, B 2/96). Insoweit kommt es daher im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zu einer Nachholwirkung. Ob der Arbeitgeber zur Haftung für die Lohnsteuer herangezogen wurde, ist dabei grundsätzlich ohne Bedeutung (vgl. VwGH vom 20.2.1992, 90/13/0154).

Diese Rechtsauffassung findet eine Stütze auch im § 46 Abs. 1 EStG, wonach eine im Haftungswege (§ 82 EStG 1988) beim Arbeitgeber nachgeforderte Lohnsteuer nur insoweit anzurechnen ist, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde. Daraus folgt, dass bei der Veranlagung Lohnbezüge auch dann zu erfassen sind, wenn von ihnen zu Unrecht keine Lohnsteuer einbehalten und abgeführt und der Arbeitgeber zur Haftung herangezogen wurde. Wäre eine Erfassung von Löhnen, hinsichtlich derer der Arbeitgeber zur Haftung gemäß § 82 EStG 1988 herangezogen werden kann, nur im Wege dieser Haftung, nicht jedoch (auch) im Rahmen der Veranlagung des betreffenden Lohnsteuerpflichtigen möglich, so wäre diese Lohnsteueranrechnungsvorschrift widersinnig (vgl. VwGH vom 15.6.1988, 86/13/0178).

Im Veranlagungsverfahren besteht weder Bindung an die Lohnsteuerberechnung des Arbeitgebers noch an ein allfällig vorangegangenes Lohnsteuerverfahren (siehe VwGH vom 4. Juni 2003, Zlen 2002/13/0237, 2002/13/0238, 2002/13/0239, 2002/13/0240, 2002/13/0241, 2002/13/0242 und vom 1. Juli 2003, ZI 2002/13/0214).

Im Zuge der gegenständlich erfolgten Veranlagung zur Einkommensteuer waren daher die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unter Einbeziehung der dem Bw. im Jahr 1997 in Höhe von S 3 Mio zugeflossenen Beträge zu erfassen. Eine Anrechnung der beim Arbeitgeber nachgeforderten Lohnsteuer kam aus vorstehend angeführten Gründen allerdings nicht in Betracht.

Zur Besteuerung der im Jahr 1997 erfolgten Zahlung ist Folgendes festzuhalten:

Diverse sonstige Bezüge (wie beispielsweise Nachzahlungen und nachträgliche Zahlungen von laufenden und sonstigen Bezügen für abgelaufene Kalenderjahre, Vergleichszahlungen) sind gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG (in der im Streitjahr 1997 geltenden Fassung) mit dem Steuersatz zu versteuern, der tarifmäßig dem Arbeitslohn des letzten vollen Kalenderjahres entspricht (sog. Belastungsprozentsatz). Im vorliegenden Fall steht fest, dass dem Bw. (jedenfalls seit dem Jahr 1992) keine Bezüge aus dem Dienstverhältnis zur V.H.P.u.A.GmbH zugeflossen sind, es fehlt daher im Jahr 1997 der vom Gesetz als Vergleichsmaßstab geforderte Wert. Im Erkenntnis vom 20.10.1992, 92/14/0163, hat der VwGH die Deutung für zulässig erachtet, *„Es fehlt überhaupt an dem im § 67 Abs. 8 EStG 1988 umschriebenen Tatbestand, weil ein Arbeitslohn des letzten vollen Kalenderjahres im Sinne dieser Gesetzesstelle fehlt, sodass gemäß § 67 Abs. 10 EStG die Besteuerung wie ein laufender Bezug zu erfolgen hätte....“*

Dem Argument in der Berufungsverhandlung, dass noch die festen Lohnsteuersätze für die Abfertigung im gesetzlichen Ausmaß zu berücksichtigen seien, ist Folgendes entgegenzuhalten:

Grundsätzlich gilt: Wird in einem Vergleich die Zahlung von gesetzlichen oder freiwilligen Abfertigungen geregelt, so unterliegt die Besteuerung der Vergleichssumme den § 67 Abs. 3 bzw. 6. Jedoch muss in einem derartigen Zusammenhang eindeutig erkennbar sein, in welchem Ausmaß die Vergleichssumme auf einen derartigen Bezug entfällt. Die bloße Aussage in einem Vergleich, dass die Zahlung eine Abfertigung darstelle bzw. beinhalte, ist nicht ausreichend (vgl. Doralt, EStG, 10. Auflage, Stand 1. Jänner 2006, Kommentar, Bd. III, Tz 83 zu § 67). Im Protokoll der Gesellschafterversammlung vom 29. Dezember 1995 ist aber lediglich unbestimmt ausgeführt, dass der Bw. für Geschäftsführerentschädigung und Abfertigung den Betrag von S 4,000.000,00 erhalte. Diese unkonkrete Angabe wird auch durch die anlässlich der mündlichen Berufungsverhandlung beigelegte Abfertigungsberechnung nicht im Sinne der vorzitierten Kommentarmedeutung ausreichend genau bestimmt.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 12. November 2008