

GZ. RV/78-S/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit dem als Frühpensionierungsangebot bezeichneten Schriftsatz vom 30. Juni 1999 brachte der frühere Arbeitgeber (L-GmbH) dem Bw Folgendes zur Kenntnis: "Die bestehende Auftrags- und Ergebnislage zwingt uns leider auch dazu, unsere Personalkosten zu reduzieren. Aus diesem Grund wollen wir allen Mitarbeitern, die in den Jahren 2000 und 2001 ihr 60.

Lebensjahr vollenden, auf Basis der nachstehenden Überlegungen ein Frühpensionierungsangebot unterbreiten.....

In diesem Sinne bieten wir Ihnen an, Ihr Beschäftigungsverhältnis zum 31. Dezember 1999 unter folgenden Bedingungen einvernehmlich aufzulösen:

1. Sie erhalten eine freiwillige Abfertigung in der Höhe, dass Ihnen damit die Differenz zwischen dem derzeitigen monatlichen Nettogehalt und der Ihnen ab einem Monat nach Auflösung des Beschäftigungsverhältnisses zustehenden Arbeitslosenunterstützung, bis zur Vollendung des 60. Lebensjahres ausgeglichen wird.
2. Sie erhalten die gesetzliche Abfertigung in der Höhe, wie sie Ihnen bei einem Ausscheiden aus dem Unternehmen mit Vollendung des 60. Lebensjahres zusteht. Basis für die Ermittlung der gesetzlichen Abfertigung bildet das Monatsentgelt, welches Ihnen zum Stichtag der Auflösung des Beschäftigungsverhältnisses zusteht. ...."

Mit Vereinbarung vom 7. Juli 1999 kamen der Bw und die L-GmbH überein, das bestehende Beschäftigungsverhältnis zum Stichtag 31. Dezember 1999 im Sinne des vorstehend Gesagten einvernehmlich aufzulösen. Danach erhielt der Bw bei seinem Ausscheiden eine einmalige freiwillige Abfertigung von netto ATS 298.606,- (d.s. brutto ATS 512.024,-) sowie eine gesetzliche Abfertigung, wie sie ihm bei einem aufrechten Beschäftigungsverhältnis bis zur Vollendung des 60. Lebensjahres, ohne kollektivvertragliche Erhöhungen nach dem Stichtag zustehen würde.

Im März 2000 stellte der Bw einen Antrag auf Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer für 1999. Auf Grund der Vereinbarung vom 7. Juli 1999 habe er eine einmalige Abfertigung in der Höhe von S 512.024,- und zwar für den Verzicht auf Arbeitsleistung für den Zeitraum 1.1. bis 27.10.2000 erhalten. Dabei sei ein Teil dieser Abfertigung, nämlich S 390.567,58 gemäß § 67 Abs. 10 EStG besteuert worden. Tatsächlich biete sich jedoch die Bestimmung des § 67 Abs. 8 a EStG an, wonach der Belastungsprozentsatz aus dem Vorjahr (32 %) anzuwenden sei.

Das Finanzamt wies den Antrag als unbegründet ab. Die gegenständliche Zahlung sei nicht als Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistungen zu sehen, weil das Dienstverhältnis nicht vor Ablauf der regulären Kündigungsfrist endete und die Zahlung nicht für Zeiträume vor dem Ablauf der regulären Kündigungsfrist und folglich nicht für den Verzicht auf Arbeitsleistung gewährt wurde.

Dagegen wurde Berufung erhoben. Wie aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlich sei, habe der Dienstgeber ein Frühpensionierungsangebot unterbreitet mit den Worten: "Unser Angebot

obliegt Ihrer freien Entscheidung, dieses anzunehmen oder auch nicht. Eine Ablehnung unseres Angebotes wird Ihnen keinesfalls nachteilig angelastet werden." Daraus eine Aufforderung zur vorzeitigen Pensionierung ableiten zu wollen, gehe an der Beurteilung des Sachverhaltes vorbei.

Weiters werde auf die Entscheidung des VwGH vom 18. 3. 1991, 90/14/0053 verwiesen, wonach Zahlungen, die geleistet würden, um den Arbeitnehmer zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses zu bewegen, unter die Bestimmung des § 67 Abs. 8 EStG fielen und dass es für den Verzicht auf Arbeitsleistung keinen Unterschied mache, ob bei gleichartiger Zahlung der Arbeitnehmer einer kurzfristigen einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses zustimme oder ob er gekündigt, während des Laufes der Kündigungsfrist aber dienstfrei gestellt werde.

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab. Mit dem genannten Erkenntnis sei nichts zu gewinnen, da es sich dabei um Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume handle, die aber als das während der vertraglichen Kündigungsfrist sonst anfallende Jahresgehalt als Kündigungsentschädigung gewährt worden seien.

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

Gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG sind ua. Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume mit dem Steuersatz zu versteuern, der tarifmäßig dem Arbeitslohn des letzten vollen Kalenderjahres entspricht.

Aus der Verwendung der Wortfolge "...künftige Lohnzahlungszeiträume..." muss geschlossen werden, dass einerseits im Zeitraum der Leistung solcher Zahlungen das Dienstverhältnis noch nicht beendet, wohl aber die Tätigkeit des Arbeitnehmers bereits eingestellt wurde und andererseits die Zahlungen jenen Bezügen großenmäßig entsprechen, die bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses noch als tatsächliches Entgelt für zu erbringende Dienstleistungen zu zahlen wären.

Wenn jedoch ein Arbeitgeber einen Arbeitnehmer zur vorzeitigen Pensionierung auffordert und dafür die vollen Bezüge für das Überlassen des Arbeitsplatzes an den Arbeitnehmernachfolger bis zum Pensionierungsstichtag anbietet, liegt kein begünstigter Tatbestand iSd § 67 Abs. 8 lit. a EStG vor (siehe Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 67 Tz 71 und 72).

Wie dem im Sachverhalt angeführten Frühpensionierungsangebot vom 30. 6. 1999 sowie der Vereinbarung vom 7.7.1999 entnommen werden kann, bezieht sich die strittige Abfertigung auf den Zeitraum vom 1.1.2000 bis zur Frühpensionierung im Oktober 2000. Somit handelt es sich aber um Bezüge, welche der Arbeitgeber für die Überlassung des Arbeitsplatzes zwischen der Beendigung des Dienstverhältnisses (31. 12. 1999) bis zum Pensionsstichtag anbietet. Die gegenständliche Zahlung erfolgte daher nicht für Zeiträume vor dem Ablauf der regulären Kündigungsfrist bzw. sind es nicht Zahlungen für jenen Zeitraum, der bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses durch Ablauf der ordnungsgemäßen Kündigungsfrist hätte verstreichen müssen. Dazu verwies das Finanzamt bereits im Erstbescheid auf die am 7.7.1999 getroffene einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses zum 31.12.1999 und folgerte unter Annahme einer viermonatigen Kündigungsfrist daraus, dass " die Auflösung des Dienstverhältnisses zum 31.12.1999 daher nicht vor Ablauf der regulären Kündigungsfrist erfolgte".

Mit dem Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 18.3.1991, Zl. 90/14/0053, vermag der Bw nichts zu gewinnen. Die genannte Entscheidung behandelt den Fall, dass ein Dienstvertrag mit einjähriger Kündigungsfrist im Dezember eines Jahres einvernehmlich zum 31.12. dieses Jahres gelöst und ein Jahresgehalt als Kündigungsentschädigung vereinbart wurden. Es betrifft somit die Versteuerung von Zahlungen als Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungsräume, welche – im Gegensatz zum vorliegenden Berufungsfall – als das während der vertraglichen Kündigungsfrist ansonsten anfallende Jahresgehalt als Kündigungsentschädigung gewährt worden ist.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, 14 August 2003