

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Elisabeth Traxler über die Beschwerden der Bf., vertreten durch Gneist Consulting Team WN Steuerberatung GmbH, Pottendorfer Straße 169, 2700 Wiener Neustadt, vom 11. März 2010, gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 11. Februar 2010, betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer sowie Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde betreffend Haftung für Lohnsteuer 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Beschwerde betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2006 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2006 werden mit € 6.200,69 festgesetzt (Bemessungsgrundlage: € 137.793,05).

Der Beschwerde betreffend Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2006 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2006 wird mit € 578,73 festgesetzt (Bemessungsgrundlage: € 137.793,05).

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof (Art. 133 Abs. 4 B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist - als Ergebnis einer Lohnsteuerprüfung (§ 86 Abs. 1 EStG 1988) -, ob eine freiwillige Abfertigung, die die (vormalige Berufungswerberin und nunmehrige) Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf.) im Kalenderjahr 2006 an ihre Dienstnehmerin Frau XY ausbezahlt hat, (steuerbegünstigt) nach § 67 Abs. 6 EStG 1998 zu versteuern ist und ob diese Abfertigung in die Beitragsgrundlage für die Berechnung des Dienstgeberbeitrages und dessen Zuschlag (§ 41 FLAG bzw. § 122 Abs. 7 und 8 WKG) einzubeziehen ist.

Dieser Frage liegt folgendes Verwaltungsgeschehen zu Grunde:

Zur Begründung der **angefochtenen Bescheide vom 11. Februar 2010** hat das Finanzamt auf den (ebenfalls mit 11. Februar 2010 datierten) Bericht verwiesen. Darin heißt es (nur), dass eine freiwillige Abfertigung nachversteuert worden sei, dass die Mitarbeiterin dem System "Abfertigung neu" unterliege und dass die (freiwillige) Abfertigung daher gemäß § 67 Abs. 10 EStG nach dem Tarif versteuert worden sei.

Diesen Ausführungen hat die Bf. in ihrer **Berufung vom 11. März 2010** Folgendes entgegen gehalten: Eine freiwillige Abfertigung (§ 67 Abs. 6 EStG) unterliege nach richtiger Meinung gemäß § 41 Abs. 4 lit. b FLAG nicht dem DB (s. Höfle, ASoK 2/2006; Shubshitzky, SWK 1/2006). Der Richtlinienmeinung könne nicht gefolgt werden, weil sonst der ganze Absatz 5 unverständlich, ja obsolet wäre.

Hinsichtlich der Versteuerung einer freiwilligen Abfertigung unter dem Regime der "Abfertigung neu" mit dem Tarif und nicht mit dem festen Steuersatz sei keine sachliche Begründung zu finden, dass eine freiwillige Abfertigung im Bereich "Abfertigung alt" dem niedrigen, festen Steuersatz unterliege, eine freiwillige Abfertigung im Bereich der "Abfertigung neu" aber dem ungleich höheren Tarifsatz. Das erscheine unsachlich und gleichheitswidrig. Diesbezüglich müsse die Verfassungswidrigkeit des letzten Satzes des § 67 Abs. 6, ja sogar des ganzen Absatzes eingewendet werden.

In seinem (an die Bf. gerichteten) **Vorhalt vom 29. März 2010** hat das **Finanzamt** dazu Folgendes ausgeführt: Das Dienstverhältnis von Frau XY habe vom 01.11.2003 bis 31.07.2006 bestanden und daher der "Abfertigung neu" unterlegen. Gemäß dem letzten Satz des § 67 Abs. 6 EStG 1988 würden die Bestimmungen des § 67 Abs. 6 EStG 1988 nur für jene Zeiträume gelten, für die keine Anwartschaften gegenüber einer betrieblichen Vorsorgekasse bestünden. Die Begünstigung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 komme nicht zum Tragen, wenn für neue Dienstverhältnisse ab 1. Jänner 2003 laufende Beiträge nach dem neuen System in eine betriebliche Vorsorgekasse gezahlt würden. Es sei daher nur eine Abweisung (der Berufung) möglich. Falls ein anderer Sachverhalt vorliegen sollte, so werde die Bf. eingeladen, diesen vorzubringen.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 10. Mai 2010** hat das Finanzamt die Berufung abgewiesen. Zur Begründung hat das Finanzamt auf den Vorhalt vom 29. März 2010 und darauf, dass der Bf. die Möglichkeit eingeräumt worden sei, dazu Stellung zu nehmen, verwiesen. Da die Bf. die Gelegenheit zur Stellungnahme nicht wahrgenommen

habe, werde über die Berufung nach Aktenlage entschieden: Nach dem vorliegenden Sachverhalt sei eine Begünstigung gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 nicht möglich.

In ihrem **Vorlageantrag vom 14. Juni 2010** hat die Bf. (nur) die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragt. Den Ausführungen des Finanzamtes ist die Bf. nicht entgegen getreten.

Über die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung wurde erwogen:

1. Lohnsteuerhaftung

Gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BGBl. I Nr. 100/2002 sind sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen, ausgenommen von MV-Kassen ausbezahlt Abfertigungen) mit dem Steuersatz des Abs. 1 (6 %) zu versteuern, soweit sie insgesamt ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht übersteigen. Gemäß letzter Satz leg. cit. gelten die (vorstehenden) Bestimmungen zu freiwilligen Abfertigungen nur für jene Zeiträume, für die keine Anwartschaft gegenüber einer MV-Kasse besteht.

Der letzte Satz wurde dem § 67 Abs. 6 EStG 1988 mit der Einführung des Betrieblichen Mitarbeitervorsorgegesetzes (BMVG, nunmehr BMSVG), BGBl. I Nr. 100/2002, angefügt. Damit soll bewirkt werden, dass bei Dienstverhältnissen, auf deren volle Dauer das mit dem BMVG eingeführte Abfertigungssystem angewendet wird ("neue Dienstverhältnisse"), der bisherige Inhalt des § 67 Abs. 6 EStG 1988 gänzlich unanwendbar ist. Für Arbeitsverhältnisse, die nach dem 31. Dezember 2002 beginnen und dem BMVG unterliegen, kommt § 67 Abs. 6 EStG 1988 daher nicht zur Anwendung (VwGH vom 1. September 2015, ZI. 2012/15/0122, mw Judikaturhinweisen).

Unstrittig ist, dass das im Kalenderjahr 2006 aufgelöste Dienstverhältnis (mit Frau XY) am 01.11.2003 begonnen hatte und damit (von der Bf. unwidersprochen) dem BMVG unterlag. Eine Inanspruchnahme der Begünstigung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 für die im Kalenderjahr 2006 ausbezahlt freiwillige Abfertigung scheidet damit aus.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt (Haftung für Lohnsteuer) der gewünschte Erfolg zu versagen.

2. Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag

Gemäß § 41 Abs. 4 lit. b FLAG gehören die im § 67 Abs. 3 und 6 des Einkommensteuergesetzes 1988 genannten Bezüge nicht zur Beitragsgrundlage (für den Dienstgeberbeitrag).

Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag ist die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG (§ 122 Abs. 7 und 8 WKG).

Die in der Bestimmung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 genannten Bezüge, auf welche § 41 Abs. 4 lit. b FLAG verweist, werden in dieser Vorschrift als sonstige Bezüge bezeichnet, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen).

Da im gegenständlichen Fall eine freiwillige Abfertigung (unstrittig) vorliegt, ist der Bezug von der Bemessungsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag (samt Zuschlag) ausgenommen, unabhängig davon, ob eine einkommensteuerlich begünstigte Besteuerung stattfinden kann. An der Eigenschaft des Bezugs als freiwillige Abfertigung ändert es nichts, wenn die Lohnsteuerbegünstigung des § 67 Abs. 6 nicht wirksam wird. Eine Einschränkung auf die in § 67 Abs. 6 EStG 1988 genannten Bezüge - nur soweit sie steuerbegünstigt sind - enthält § 41 Abs. 4 lit. b FLAG nicht (VwGH vom 1. September 2015, ZI. 2012/15/0122).

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt (Dienstgeberbeiträge samt Zuschlag) Folge zu geben.

Die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2006 werden daher wie folgt neu berechnet:

Von der Bemessungsgrundlage (alt) lt. Bescheid vom 11.02.2010 in Höhe von € 138.856,00 ist die freiwillige Abfertigung in Höhe von € 1.063,83 in Abzug zu bringen, das ergibt eine Bemessungsgrundlage (neu) in Höhe von € 137.793,05, darauf entfallen Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 6.200,69.

Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2006 werden daher wie folgt neu berechnet:

Von der Bemessungsgrundlage (alt) lt. Bescheid vom 11.02.2010 in Höhe von € 138.856,00 ist die freiwillige Abfertigung in Höhe von € 1.063,83 in Abzug zu bringen, das ergibt eine Bemessungsgrundlage (neu) in Höhe von € 137.793,05, darauf entfällt ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 578,73.

Zur Revision (Art. 133 Abs. 4 B-VG):

Eine Revision ist dann zulässig, wenn zu einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt oder wenn die Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet worden ist oder wenn das Verwaltungsgericht in seinem Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Zu der Frage der Versteuerung von dem BMVG unterliegenden Abfertigungen (hinsichtlich: Lohnsteuer sowie Dienstgeberbeiträge samt Zuschlag) gibt es eine (einheitliche) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der das Bundesfinanzgericht nicht abgewichen ist.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 23. November 2017

