

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 11. Oktober 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf, vertreten durch M, vom 13. September 2001 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2000 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war als kaufmännischer Angestellter im Zeitraum 1. September 1980 bis zum 31. Dezember 2000 bei der Ö tätig, wobei das Dienstverhältnis mit Ablauf des Jahres 2000 in beiderseitigem Einvernehmen gelöst wurde und seitens des Arbeitgebers neben der gesetzlichen Abfertigung in Höhe von S 1.024.540,00 eine weitere Zahlung in Höhe von S 2.993.149,00 geleistet wurde.

Im Zuge der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 erkannte das Finanzamt die durch den Bw. in der betreffenden Steuererklärung beantragten Sonderausgaben sowie Werbungskosten an und erließ den entsprechenden Einkommensteuerbescheid (vom 13. September 2001). Dabei erfolgte die Besteuerung der im Zusammenhang mit der Auflösung des Dienstverhältnisses stehenden Zahlungen (gesetzliche Abfertigung sowie die

Zahlung in Höhe von S 2.993.149,00) entsprechend der vom Arbeitgeber übermittelten Lohnzetteldata.

Mit Schreiben (Fax) vom 11. Oktober 2001 erhaben der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid das Rechtsmittel der Berufung und begründete dies damit, dass seine Abfertigung einem günstigeren Steuersatz zu unterziehen gewesen wäre.

In weiterer Folge wurde der Bw. seitens des Betriebsstättenfinanzamtes ersucht, sich zwecks Überprüfung der Besteuerung der Abfertigungsansprüche vorerst mit dem Arbeitgeber in Verbindung zu setzen und für den Fall, dass dennoch nach Meinung des Bw. eine Überprüfung der Abrechnung erforderlich sei, einen entsprechenden Antrag auf Rückzahlung zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer gemäß § 240 BAO zu beantragen.

Im Fax vom 13. Februar 2002 übermittelte der Bw. in Hinblick auf seine anlässlich der Beendigung seines Dienstverhältnisses neben der gesetzlichen Abfertigung erhaltene Zahlung in Höhe von S 2.993.149,00 auszugsweise die Richtlinien über den Vorruhestand II, die Richtlinien des Pensionsfond des V sowie die N vom 15. September 1998 und führte dazu aus, dass die Inanspruchnahme des Aussteigermodells auf bereits länger im Unternehmen geltend gewesenen Richtlinien erfolgt sei. Die im Rahmen des Aussteigermodells bezahlten Beträge dienten der Zukunftssicherung des Bw. und seien durch Abzinsung seiner zu erwartenden künftigen Bezüge mit 10% abgezinst worden. Es werde daher gebeten zu überprüfen, ob nicht eine ausreichende Begründung für die Anwendung des Steuersatzes von 6% vorliege, denn letztlich dienten beide der Zukunftssicherung. Allein schon der Zinsgewinn des Finanzamtes durch die vorzeitige Auszahlung der künftigen Bezüge des Bw. liege bei einem Zinssatz von lediglich 6% bei etwa 21%. Dies lasse es daher berechtigt erscheinen, im gegenständlichen Fall mindestens den Steuersatz von 25% anzuwenden, der u.a. auch bei Pensionsablösen verwendet werde, zumal es materiell um einen ähnlichen Hintergrund gehe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Mai 2002 wies das Finanzamt – basierend auf einem Schreiben des Betriebsstättenfinanzamtes vom 29. April 2002, dass eine Überprüfung keinerlei Beanstandung ergeben habe und die freiwillige Abfertigung gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 richtig versteuert worden sei – die Berufung als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag vom 1. Juni 2002 führte der Bw. aus, dass die Begründung der Berufungsvorentscheidung lediglich auf § 67 EStG 1988 eingehende und seinen Einspruch, wie er im Fax vom 13. Februar 2002 begründet sei (Zukunftssicherung, vorzeitige Auszahlung künftiger Bezüge, Zinsersparnis des Finanzamtes) außer Acht lasse. Auf Grund einer ähnlichen vergleichbaren Abrechnung bei einem Bekannten gehe der Bw. davon aus, dass in dessen Firma § 67 anders ausgelegt worden sei, indem die gesetzliche Abfertigung die steuerlich begünstigte freiwillige Abfertigung nicht verringert habe, weil sie nicht während der Dienstzeit, sondern wie die Aussteigerprämie auch bei Beendigung der Dienstzeit anfiel oder aufgrund

einer ähnlichen Betrachtung - wie in dem oben angesprochenen Fax des Bw. - eine wesentlich günstigere Besteuerung erfolgt sei.

Mit Fax vom 3. Februar 2005 übermittelte der Bw. nochmals die bereits dem Finanzamt mit Fax vom 13. Februar 2002 vorgelegten Unterlagen in Bezug auf die Regelung hinsichtlich des durch den Arbeitgeber dem Bw. gewährten Aussteigermodells sowie einen Versicherungsdatenauszug der österreichischen Sozialversicherung über geleistete Vordienstzeiten.

Seitens des unabhängigen Finanzsenates wurde der ehemalige Arbeitgeber des Bw. (mit Schreiben vom 11. April 2005) um Bekanntgabe der Höhe jener Zahlungen gebeten, welche neben der gesetzlichen Abfertigung anlässlich der Auflösung des Dienstverhältnisses gewährt wurden, wie deren Besteuerung erfolgte und ob und gegebenenfalls in welchem Ausmaß Vordienstzeiten sowie damit im Zusammenhang stehende Abfertigungszahlungen bzw. –Ansprüche berücksichtigt wurden. Gleichzeitig wurde um Vorlage des Lohnkontos sowie um Übermittlung jener vertraglicher Vereinbarungen, auf Basis derer die Gewährung der betreffenden Zahlungen erfolgte, ersucht.

In Beantwortung dieses Auskunftsersuchen teilte der ehemalige Arbeitgeber des Bw. dem unabhängigen Finanzsenat mit, dass für die Abfertigung weder Vordienstzeiten noch frühere Abfertigungszahlungen angerechnet worden seien. In der Anlage werde zudem die steuerliche Aufteilung der Bemessungsgrundlagen und Lohnsteuer für den Monat Dezember 2000 sowie das Lohnkonto, als auch ein Schreiben des Herrn Dr. No über die einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses, aus welchem auch die Abfertigungszahlungen ersichtlich seien, übermittelt.

Dem Schreiben legte die Ö eine Bezugsabrechnung für Dezember 2000, das Lohnkonto, ein Schreiben über die einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses sowie ein Optionsangebot des Bw. an den Arbeitgeber bei.

Mit Schreiben vom 6. April 2005 wurde der Bw. davon in Kenntnis gesetzt, dass die Behörde auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes in Bezug auf die strittige Zahlung von einer freiwilligen Abfertigung ausgehe und wurde der Bw. ersucht anzugeben, ob im Zusammenhang mit den dem Finanzamt bekannt gegebenen Vordienstzeiten – vor allem in Hinblick auf die Beschäftigung bei der Firma S – Abfertigungszahlungen geleistet worden seien.

In Beantwortung dieses Schreibens (Fax vom 9. Mai 2005) führte der Bw. aus, dass er - entsprechend der dem Fax beiliegenden Bestätigung der Fa. S – seitens dieser Firma weder eine gesetzliche noch freiwillige Abfertigungszahlung erhalten habe.

Dem Fax legte der Bw. eine betreffende Bestätigung der Fa. S sowie das Jahreslohnkonto und ein Ergänzungsblatt der Lohnsteuerkarte bei.

Mit neuerlichem Fax vom 19. Mai 2005 übermittelte der Bw. abermals die bereits der Behörde vorgelegte Unterlage "N" vom 15. September 1998.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. war vom 1. September 1980 bis 31. Dezember 2000 bei der Ö als Dienstnehmer beschäftigt, wobei das Dienstverhältnis mit Ende des Jahres 2000 im Rahmen einer einvernehmlichen Kündigung aufgelöst wurde. Anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses gewährte der Arbeitgeber neben der Zahlung einer gesetzlichen Abfertigung in Höhe von S 1.024.540,00 einen weiteren – als freiwillige Abfertigung gewerteten - Betrag in Höhe von S 2.993.149,00, wobei dessen Besteuerung gemäß den Bestimmungen des § 67 Abs. 6 EStG 1988 vorgenommen wurde. Seitens des Arbeitgebers wurden – mangels Nachweises durch den Bw. - weder Vordienstzeiten noch frühere Abfertigungszahlungen angerechnet.

Auf Grund der erst im Zuge des gegenständlichen Berufungsverfahren seitens des Bw. übermittelten Unterlagen in Bezug über Vordienstzeiten konnten diese in einem Ausmaß von fünf Jahren berücksichtigt werden. Der Bw. erhielt im Zusammenhang mit diesen Vordienstzeiten keinerlei Abfertigungszahlungen.

Wie aus den beim Finanzamt eingereichten Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung hervorgeht, wurde die Sozialversicherungsnummer des Bw. von ihm selbst mit X angegeben.

Gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 sind sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie z.B. freiwillige Abfertigungen und Abfindungen), mit dem festen Steuersatz von 6% zu versteuern, soweit sie insgesamt ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht übersteigen. Über das Ausmaß des ersten Satzes hinaus sind freiwillige Abfertigungen bei einer nachgewiesenen Dienstzeit von 20 bzw. 25 Jahren bis zu einer Höhe von 9/12 bzw. 12/12 der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate mit 6% zu versteuern. Während dieser Dienstzeit bereits erhaltene Abfertigungen im Sinne des Abs. 3 leg. cit. (gesetzliche Abfertigungszahlungen) oder gemäß den Bestimmungen dieses Absatzes bestehende Ansprüche auf Abfertigungen im Sinne des Abs. 3 kürzen das steuerlich begünstigte Ausmaß. Den Nachweis über die zu berücksichtigende Dienstzeit sowie darüber, ob und in welcher Höhe Abfertigungen im Sinne des Abs. 3 oder dieses Absatzes bereits früher ausgezahlt worden sind, hat der Arbeitnehmer zu erbringen; bis zu welchem Zeitpunkt zurück die Dienstverhältnisse nachgewiesen werden, bleibt dem Arbeitnehmer überlassen. Soweit die Grenzen des ersten und zweiten Satzes überschritten werden, sind solche sonstigen Bezüge wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen. Die Begünstigung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 erstreckt sich nur auf Bezüge, die mit der Auflösung des Dienstverhältnisses im ursächlichen Zusammenhang stehen und aus diesem Grund anfallen. Es muss sich somit um einem solchen sonstigen Bezug handeln, die für die Auflösung des Dienstverhältnisses typisch sind (VwGH 8.4.86, 85/14/0162).

Wenn der Bw. nun vermeint, bei streitgegenständlicher Zahlung in Höhe von S 2.993.149,00 handle es sich in materieller Hinsicht um keine freiwillige Abfertigung, welche im Sinne des § 67 Abs. 6 EStG 1988 zu besteuern sei, sondern um eine Zukunftssicherung, die dem Barwert vorzeitig ausbezahlt künftiger Bezüge entspräche und daher ähnlich zu sehen sei wie eine begünstigt zu versteuernde Pensionsabfindung, so kann dem nicht gefolgt werden.

Mit Schreiben vom 11. April 2005 wurde der ehemalige Arbeitgeber des Bw. um Bekanntgabe der Höhe jener Zahlungen gebeten, welche neben der gesetzlichen Abfertigung anlässlich der Auflösung des Dienstverhältnisses gewährt wurden, wie deren Besteuerung erfolgte und ob und gegebenenfalls in welchem Ausmaß Vordienstzeiten sowie damit im Zusammenhang stehende Abfertigungszahlungen bzw. –Ansprüche berücksichtigt wurden. Gleichzeitig wurde um Vorlage des Lohnkontos sowie um Übermittlung jener vertraglicher Vereinbarungen auf Basis derer die Gewährung der betreffenden Zahlungen erfolgte, ersucht. In Beantwortung dieses Auskunftsersuchens führte der ehemalige Arbeitgeber des Bw. aus, dass dem Bw. bei Beendigung des Dienstverhältnisses für die Abfertigung weder Vordienstzeiten noch frühere Abfertigungszahlungen angerechnet worden seien und die Höhe sowie die Besteuerung der betreffenden Zahlung aus der Anlage, mittels derer das Lohnkonto sowie ein Schreiben über die einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses des Bw. übermittelt werde, ersichtlich sei. Gegenständlichem Schreiben legte der ehemalige Arbeitgeber des Bw. die Bezugsabrechnung vom Dezember 2000, das Lohnkonto sowie ein Schreiben über die einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses inklusive dem diesen zu Grunde liegenden Optionsangebot des Bw. an den Arbeitgeber bei.

Das Optionsangebot, datiert vom 26. September 2000, hat unter anderem folgenden Wortlaut: "Herr Dkfm. Dr. H No , ..., als Optionsleger, bietet hiermit der Ö , ..., als Optionsnehmerin an, das seit 1.9.1980 bestehende Arbeitsverhältnis zum Austrittsdatum 31.12.2000 einvernehmlich zu lösen.

Weiters erfolgt die Optionslegung unter der Bedingung der Gewährung einer freiwilligen Abfertigung (zusätzlich zur kollektivvertraglichen Abfertigung) von brutto ca. S 2.990.000,00."

Das Schreiben über die einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses, datiert vom 27. September 2000 hat auszugsweise wiedergegeben folgenden Inhalt: "... Weiters erhalten Sie eine freiwillige Abfertigung, deren Höhe in Ihrem o. a. Optionsangebot angeführt wurde. Nach der Auszahlung der oben genannten Leistungen sowie der bis zum Austrittstermin angefallenen Bezüge bestehen gegenüber unserem Unternehmen keine weiteren Ansprüche. Der guten Ordnung halber bestätigen wir die in unserem Optionsangebot vom 22.9.2000 angeführten Beträge wie folgt:

gesetzliche Abfertigung von brutto ca. ATS 936.000,-- und
freiwillige Abfertigung von brutto ca. ATS 2.990.000,--"

Zudem geht aus den seitens des Bw. (mit Fax vom 13. Februar 2002) im Zuge des gegenständlichen Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen (Information Aussteigermodell 1998, N, Richtlinie über den Vorruhestand II sowie Pensionsfond des V) im Zusammenhang mit der firmenintern erfolgten Berechnung der Höhe der im Zuge der Beendigung des Dienstverhältnisses erhaltenen Zahlung in Höhe von S 2.993.149,00 hervor, dass streitgegenständliche Zahlung lediglich unter der Voraussetzung der Einwilligung des Bw. in eine einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses seitens der Ö gewährt wurde.

So enthält die Unterlage "N" folgenden Wortlaut: "... . Neben dem bereits gehandhabten Vorruhestandsmodell ist es notwendig, die Reduktion der Personalstände durch zusätzliche Maßnahmen zu forcieren. Aus diversen Anfragen kann entnommen werden, dass einzelne Mitarbeiter bei der Gewährung von Abschlagszahlungen bereit sind, einen Arbeitsplatz außerhalb des Konzerns zu suchen. ..." Unter Punkt 4. Aussteigerprämie wird in demselben Schriftstück weiters ausgeführt: "Zur kollektivvertraglichen Abfertigung wird die Aussteigerprämie zusätzlich gewährt. Sie bemisst sich nach der derzeit geltenden Vorruhestandsrichtlinie II, wobei dann der Monatsvorruhestandsbezug ohne Sozialversicherung, ohne Wohnungsgeld und ohne Kinderzulage mit 70 (fünfmal 14 Bezüge) multipliziert und dann mit einem Prozentsatz von 10% p.a. gemäß Zinseszinsberechnung diskontiert wird. Sollte die Zeitspanne zwischen dem Austrittstermin und dem Erreichen des Alters für eine mögliche ASVG-Pensionsleistung ... kürzer als 60 Monate sein, so verringert sich dieser Faktor entsprechend."

Die Unterlage "Richtlinie über den Vorruhestand II" enthält unter anderem in Bezug auf die Anspruchsvoraussetzung zu dessen Gewährung folgende firmeninterne Bestimmungen: ".... Die Lösung des Arbeitsverhältnisses erfolgt einvernehmlich und zwar grundsätzlich frühestens 5 Jahre vor dem Eintritt des ASVG-Pensionsanspruches , im Regelfall jedoch nicht vor Vollendung des 55. Lebensjahres."

Wie sich somit aus vorliegendem Sachverhalt ergibt, erhielt der Bw. anlässlich der Beendigung seines Dienstverhältnisses neben der gesetzlichen Abfertigung einen weitere Zahlung in Höhe von S 2.993.149,00, welche eindeutig im ursächlichen Zusammenhang mit der einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses stand und auf einem eigenen Entschluss des ehemaligen Arbeitgebers beruhte, eine über die gesetzliche Abfertigung hinausgehende zusätzliche Abfertigungszahlung dem Bw. zukommen zu lassen. Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates war im vorliegenden Fall hinsichtlich der streitgegenständlichen Zahlung von einer als freiwillige Abfertigung zu qualifizierenden Geldleistung aus zugehen. In diesem Zusammenhang spricht auch der ehemalige Arbeitgeber des Bw. nur von einer als solchen zu wertenden Geldleistung. Die durch den ehemaligen Arbeitgeber des Bw. vorgenommene Besteuerung gemäß den Bestimmungen des § 67 Abs. 6 EStG 1988, nämlich jenen Teil der Abfertigungszahlung, welcher ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate ausmachte, mit 6% zu versteuern und den Differenzbetrag als laufenden Bezug

nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonates der Besteuerung zu unterziehen, erfolgte daher zunächst zu Recht, zumal auch ein Nachweis des Bw. hinsichtlich entsprechender Vordienstzeiten unterblieb und deshalb von der Begünstigungsvorschrift im Sinne des zweiten Satzes des Absatzes 6 leg. cit. Abstand zu nehmen war.

Der Bw. irrt, wenn er vermeint, bei streitgegenständlicher Zahlung handle es sich um eine Art Zukunftssicherung bzw. eine einer Pensionsabfindung vergleichbaren Zahlung, welche in voller Höhe begünstigt zu versteuern gewesen wäre, lässt doch lediglich die erfolgte Art der Berechnung der Höhe einer Geldleistung (basierend auf einer firmeninternen Regelung über Vorruhebezüge sowie die vorgenommene Abzinsung) keinerlei Rückschlüsse hinsichtlich der steuerlichen Qualifikation der Zahlung zu.

Gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 idF vor dem Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I 142/2000 sind Pensionsabfindungen (soweit diese nicht nach Abs. 6 zu versteuern sind) sowie Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses im Rahmen von Sozialplänen anfallen (und soweit diese nicht nach Abs. 6 zu versteuern sind, bis zu einem Betrag von S 300.000,00) mit der Hälfte des Steuersatzes, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt, zu versteuern.

In den angeführten Bestimmungen spricht das Einkommensteuergesetz stets von Pensionsabfindungen, ohne im Gesetz selbst zu definieren, wann eine Pensionsabfindung vorliegt. Zur Auslegung dieses Begriffes muss daher die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes herangezogen werden. Dieser hat in seinem Erkenntnis VwGH 27. November 2001, 2001/14/130 und im Erkenntnis VwGH 18. Dezember 2001, 2001/15/0190 zum Ausdruck gebracht, dass Pensionsabfindungen nur vorliegen, wenn sie in Abgeltung eines - auf Renten lautenden - bereits entstandenen Anspruches geleistet werden. Das EStG unterscheidet nämlich im § 9 Abs. 1 Z 2 zwischen "Pensionen" und "Anwartschaften auf Pensionen". Im § 67 Abs. 8 lit. b leg. cit. spricht der Gesetzgeber nur von Zahlungen für Pensionsabfindungen, nicht jedoch von Zahlungen für Abfindungen von Anwartschaften auf Pensionen. Von einem bereits entstandenen Anspruch kann nur dann gesprochen werden, wenn die Umstände, die für das Entstehen des Anspruches vorliegen müssen, bereits vorliegen. Im gegenständlichen Berufungsfall liegen diese Voraussetzungen jedoch nicht vor. Wie der bereits im Berufungsverfahren vorgelegten und oben angeführten Unterlage "Richtlinie über den Vorruhestand II" im Zusammenhang mit der erfolgten Berechnung der Höhe der streitgegenständlichen Zahlung entnommen werden kann, bestand erst ab Vollendung des 55. Lebensjahrs ein Anspruch auf Erhalt eines firmenintern vereinbarten Vorruhestandsbezugs. Im gegenständlichen Sachverhalt wurde per 31.12.2000 das Dienstverhältnis des Bw. einvernehmlich gelöst. Zu diesem Zeitpunkt war der Bw. im 54. Lebensjahr und hatte somit das in der Richtlinie über den Vorruhestand II geforderte vollendete 55. Lebensjahr noch nicht erreicht, weshalb die Anspruchsvoraussetzungen für die Gewährung eines Vorruhestandsbezugs nicht vorlagen und

folglich – zum Zeitpunkt der Lösung des Dienstverhältnisses per 31. Dezember 2000 - ein Pensionsanspruch nicht bestand. Die strittige Zahlung war daher weder als Pensionsabfindung noch als eine dieser vergleichbareren Zahlung zu qualifizieren.

Zudem lassen weder die seitens des Bw. im Rahmen des Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen noch jene, die im Zuge eines Auskunftsersuchens (vom 12. April 2005) seitens des ehemaligen Arbeitgebers des Bw. übermittelt wurden, den Schluss zu, die im Zuge der einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses gewährte Zahlung sei im Rahmen eines Sozialplanes erfolgt und könnte demzufolge einer begünstigten Besteuerung unterzogen werden. Die der Behörde vorgelegten betreffenden Unterlagen enthalten keinerlei entsprechende Hinweise und machte der Arbeitgeber des Bw. – obwohl seitens des unabhängigen Finanzsenates aufgefordert, die diesbezüglichen vertraglichen Vereinbarungen der streitgegenständlichen Zahlung bekannt zugeben - auch keine diesbezüglichen Angaben. Wie der oben zitierten Unterlage (N) zu entnehmen ist, erfolgte die einvernehmliche Kündigung des Dienstverhältnisses in erster Linie zwar aus Gründen der Reduktion des Personalstandes bei der Ö, jedoch wurde - der Textierung des entsprechenden Schriftstückes folgend - seitens des ehemaligen Arbeitgebers des Bw. davon ausgegangen, "dass 'einzelne' Mitarbeiter bei der Gewährung von Abschlagszahlungen bereit sind, einen Arbeitsplatz außerhalb des Konzerns zu suchen". Die Annahme, dass dem Bw. der strittige Geldbetrag im Rahmen eines Sozialplanes gewährt wurde, erscheint daher unwahrscheinlich, zumal den Erfahrungen des Wirtschaftsleben entsprechend, Sozialpläne meist nur im Zusammenhang mit Kündigungen einer größeren Anzahl von Bediensteten zwischen Arbeitgeber- und Arbeitnehmervertretern ausgehandelt werden. Der strittige Betrag kann daher nicht unter § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 eingeordnet werden. Eine begünstigte Besteuerung nach dieser Bestimmung kommt daher nicht in Betracht.

Ebenso scheitert der Versuch, streitgegenständliche Zahlung unter dem Begriff der mit dem Belastungsprozentsatz zu versteuernden "Kündigungsentschädigung" subsumieren zu wollen. Gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 idF vor dem Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I 142/2000 sind Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume mit dem Steuersatz, der tarifmäßig dem Arbeitslohn des letzten vollen Kalenderjahres entspricht, zu versteuern. Voraussetzung für die Vornahme einer Besteuerung nach dieser Gesetzesbestimmung ist allerdings, dass im Zeitpunkt der Leistung einer solchen Zahlung das Dienstverhältnis noch nicht beendet ist, wohl aber die Tätigkeit des Arbeitnehmers bereits eingestellt wurde. Wie sich jedoch aus gegenständlichen Sachverhalt ergibt, liegen die Voraussetzungen für die Anwendung des § 67 Abs. 8 lit. a leg. cit. keineswegs vor, wurde doch per 31. Dezember 2000 das Dienstverhältnis des Bw. eindeutig und definitiv – wenn auch einvernehmlich - beendet, weshalb gegenständliche Zahlung in Höhe von S 2.993.149,00 – entgegen der vom Bw. vertretenen Meinung - nicht als Zahlung im Zusammenhang mit zu er-

wartenden künftigen Bezügen gewertet werden kann und somit einer begünstigt zu behandelnden Versteuerung nicht zugänglich ist.

In Bezug auf die durch den ehemaligen Arbeitgeber ursprünglich zu Recht vorgenommene Besteuerung der strittigen Zahlung als freiwillige Abfertigung gemäß den Bestimmungen des § 67 Abs. 6 EStG 1988 ergibt sich - entsprechend der obigen Ausführungen - nachträglich folgende Änderung:

Wie der Arbeitgeber in Beantwortung des Auskunftsersuchens ausführte, wurden bei der Besteuerung der freiwilligen Abfertigung seinerseits keinerlei Vordienstzeiten angerechnet, da ein solcher Nachweis seitens des Bw. unterblieb und deshalb die Begünstigungsvorschrift des § 67 Abs. 6 zweiter Satz leg. cit. nicht zur Anwendung kommen konnte. Im Zuge des Berufungsverfahren legte der Bw. einen Versicherungsdatenauszug der österreichischen Sozialversicherung in Bezug auf potentiell bei der Besteuerung einer freiwilligen Abfertigung zu berücksichtigende Vordienstzeiten vor, unterließ es jedoch bekannt zu geben, ob im Zusammenhang mit diesen früheren Beschäftigungszeiten Abfertigungszahlungen gewährt wurden. Mit Vorhalt vom 6. April 2005 wurde der Bw. diesbezüglich um Offenlegung der während dieser Zeiten gegebenenfalls erhaltenen Abfertigungszahlungen gebeten. In Beantwortung dieses Vorhaltes übermittelte der Bw. eine Bestätigung der Fa. S, aus welcher hervorgeht, dass der Bw. bei Beendigung des betreffenden Dienstverhältnisses weder eine gesetzliche noch eine freiwillige Abfertigung zur Auszahlung erhalten hat.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies nun, dass entsprechend der gesetzlichen Bestimmung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 die freiwillige Abfertigung nicht nur bis zu einem Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate mit 6% zu besteuern ist, sondern darüber hinaus – neben der bereits durch den ehemaligen Arbeitgeber des Bw. berücksichtigten Dienstzeit von 20 Jahren - weitere fünf steuerwirksame Jahre aus durch den vom Bw. nachgewiesenen Vordienstzeiten (im Ausmaß von über 8 Jahren) bei der Besteuerung der strittigen Zahlung zu berücksichtigen sind und demzufolge entsprechend dem zweiten Satz leg. cit. das begünstigt zu versteuernde Ausmaß der freiwilligen Abfertigungszahlung (iHv. S 1.033.824,76) – mangels Auszahlung einer gesetzlichen oder freiwilligen Abfertigung nach Beendigung des Dienstverhältnisses bei der Fa. S im Jahr 1977 – "lediglich" um die während der Beschäftigung bei der Ö erworbenen gesetzlichen Abfertigungszahlung (iHv. S 1.024.540,00) zu kürzen ist. Es ergibt sich somit ein zusätzlich begünstigt zu versteuernder Betrag in Höhe von S 9.284,76.

Die Neuberechnung der Besteuerung der freiwilligen Abfertigungszahlung stellt sich somit wie folgt dar:

2000	S
Grundbezug, lfd., lt. Lohnkonto	991.302,00
fixe Lohnarten, lfd., lt. Lohnkonto	39.648,00

Sachbezug. lfd., lt. Lohnkonto	2.874,76			
Summe d. lfd. Bezüge im Jahr 2000	1.033.824,76			
1/12 d. lfd. Bezüge	86.152,06			
1/4 d. lfd. Bezüge	258.456,18			
12/12 d. lfd. Bezüge	1.033.824,76			
S	bisher	neu	Differenz	%-Satz Steuer
gesetzliche Abf.	1.024.540,00	1.024.540,00	0,00	6%
freiw. Abf. Gesamtbetrag	2.993.149,00	2.993.149,00	0,00	
freiw. Abf. iHv. 1/4 d. lfd. Bezüge (Begünstigung gem. § 67 Abs. 6 erster Satz EStG 1988)	258.234,00	258.456,18	222,18	6%
freiw. Abf. iHv. 12/12 d. lfd. Bezüge minus gesetzl. Abf. (Begünstigung gem. § 67 Abs. 6 zweiter Satz EStG 1988)	0,00	9.284,76	9.284,76	6%
freiw. Abf. Restbetrag	2.734.915,00	2.725.408,06	9.506,94	lfd.

Bezüglich der Berufungsentscheidung beiliegenden Berechnungsblättern wird darauf hingewiesen, dass zwecks Durchführung der Neuberechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2000 – entsprechend der in obiger Tabelle vorgenommenen Änderungen - eine Adaptierung der ursprünglich im Lohnzettel ausgewiesenen Beträge vorgenommen werden musste.

	S
steuerpflichtige Bezüge lt. Lohnzettel	3.867.240,00
minus Differenz freiw. Abf. iHv. 1/4 d. lfd. Bezüge (Begünstigung gem. § 67 Abs. 6 erster Satz EStG 1988)	-9.285,00
minus Differenz freiw. Abf. iHv. 12/12 d. lfd. Bezüge abzügl. gesetzl. Abf. (Begünstigung gem. § 67 Abs. 6 zweiter Satz EStG 1988)	-222,00
steuerpflichtige Bezüge lt. BE	3.857.733,00
	S
einbehaltene LSt lt. LZ	1.882.055,20
minus 6% v. 258.456,00	-15.507,30
minus 6% v. 1.024.540,00 (gesetzl. Abf.)	-61.472,40
minus 6% v. 9.285,00	-557,10
anrechenbare LSt lt. BE	1.804.518,40

Abschließend wird noch festgehalten, dass dem Argument des Bw. bei einem Bekannten sei auf Grund einer ähnlich vergleichbaren Abrechnung wie im vorliegenden Fall § 67 EStG 1988

anders ausgelegt worden, keine entscheidungsrelevante Bedeutung zukommen kann, da eine unrichtige Verwaltungsübung kein subjektives Recht für den einzelnen Pflichtigen begründet und folglich auch kein Anspruch auf Beibehaltung dieser Verwaltungsübung besteht.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (in S und €)

Wien, am 23. Mai 2005