



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 17. Mai 2007, gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 11. April 2007, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO für die Jahre 2004 und 2005, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Anlässlich der beim Berufungswerber durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurde vom prüfenden Organ (unter anderem) festgestellt, dass „Sonderzahlungen“ in zwölf monatlichen Teilbeträgen ausgezahlt worden waren und die Besteuerung dieser Bezugsteile als sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 erfolgt war. Die Prüferin vertrat die Auffassung, dass monatlich ausbezahlte Sonderzahlungen (Urlaubszuschuss und Weihnachtsremuneration) „den Charakter eines sonstigen Bezuges“ verlieren würden und die Besteuerung daher wie die eines laufenden Bezuges zu erfolgen hätte. Dabei errechnete sie eine Lohnsteuerdifferenz in Höhe von insgesamt 2.996,35 Euro für die beiden Jahre 2004 und 2005.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht der Prüferin an und nahm den Abgabepflichtigen mit den im Spruch genannten Festsetzungsbescheiden als gemäß § 82 EStG 1988 haftenden Arbeitgeber in Anspruch.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung führt der Berufungswerber durch seinen Vertreter auszugsweise aus:

„Die Nachverrechnung erfolgte, da die den Dienstnehmerinnen und Dienstnehmern unseres im Betreff genannten Mandanten zustehenden Sonderzahlungen in Form von Vorauszahlungen und in weiterer Folge zweimal jährlicher Berechnungen auf die Vorauszahlung monatlich abgerechnet wurden.

Im Zuge der erwähnten Prüfung wurde seitens der Finanzverwaltung argumentiert, dass die monatliche Auszahlung den Verlust des Charakters eines sonstigen Bezugs bedingt.

Dem ist jedoch unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 18. 2. 2004, Zl. 2001108/0004 entgegen zuhalten, dass in eben diesem Erkenntnis festgestellt wird, dass Urlaubszuschuss und Weihnachtsremuneration auch bei monatlicher Auszahlung ihren Charakter als Sonderzahlungen nicht verlieren.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 27. 9. 2000, Zl 2000/14/0087, angeführt, dass "das Wesen der sonstigen Bezüge durch Lohnanteile charakterisiert ist, die der Arbeitgeber neben. also zusätzlich zum laufenden Lohn bezahlt. wobei dies aus äußeren Merkmalen ersichtlich sein muss."

Dem Finanzamt wurden im Zuge der Prüfung die entsprechenden Lohnkonten vorgelegt und ist aus diesen ersichtlich. dass die äußeren Merkmale zur Möglichkeit der Abgrenzung zwischen Lohn und (Vorauszahlung für die) Sonderzahlungen also vorliegen.

Aufgrund des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofs vom 18. 2. 2004. Zl 2001/08/0004 wurde von unserem im Betreff genannten Mandanten mit seinen Dienstnehmerinnen und Dienstnehmern schriftlich vereinbart. dass die lt. Kollektivvertrag zweimal im Jahr zur Abrechnung gelangenden Sonderzahlungen durch den Dienstgeber monatlich vorausbezahlt werden.

Auch auf den monatlichen Abrechnungen wurde daher die Vorauszahlung für die Sonderzahlungen gesondert ausgewiesen, um die Abgrenzung zwischen laufendem Bezug und Vorauszahlung für den sonstigen Bezug darzustellen. Somit war den Beschäftigten die Unterscheidung zwischen laufendem Bezug und Vorauszahlung für die Sonderzahlungen bzw. abgerechneter Sonderzahlung nicht nur möglich sondern auch bewusst.

Seitens des Finanzamts wurde im Zuge der Prüfung angeführt, dass das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 18. 2 2004, Zl. 2001/08/0004 wohl auf die Ermittlung der Beitragsgrundlage für die Berechnung der Sozialversicherung anwendbar ist, dies jedoch nicht auch auf die Ermittlung der Lohnsteuerbemessungsgrundlage zutreffe.

Somit richtet sich unsere Berufung auch gegen die aus dieser Argumentation folgende Ungleichbehandlung der in Einem abzurechnenden Bezüge: Einerseits gelte im Zuge der

Lohnverrechnung aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht das Anspruchs- und andererseits aus abgabenrechtlicher Sicht das Abrechnungsprinzip.

Dem kann nicht gefolgt werden, denn die Ermittlung der aus monatlich (vor)ausbezahlten Sonderzahlungen resultierenden Beiträge und Abgaben führt in Summe zum selben betragsmäßigen Ergebnis, wie eine zweimal jährlich erfolgende Abrechnung und Auszahlung."

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 67 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so beträgt die Lohnsteuer, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 620 Euro übersteigen, 6%. Die Besteuerung der sonstigen Bezüge mit dem festen Steuersatz unterbleibt, wenn das Jahressechstel gemäß Abs. 2 höchstens 2 100 Euro beträgt.

Nach herrschender Auffassung liegen sonstige Bezüge im Sinn dieser Gesetzesbestimmung nur dann vor, wenn sie sich sowohl durch den Rechtstitel, aus dem der Arbeitnehmer den Anspruch ableiten kann, als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden (z.B. VwGH 30.4.2003, 97/13/0148, mit Hinweis auf die Vorjudikatur).

Im vorliegenden Fall wird die grundsätzlich in zwei gleichen Teilbeträgen (bei Urlaubsantritt und mit der Novemberauszahlung) auszahlende Jahresremuneration auf Grund einer (arbeitsrechtlich zulässigen) Vereinbarung gemeinsam mit der jeweiligen Lohnauszahlung in zwölf gleichen Teilbeträgen ausgezahlt.

Nach dem Rechtstitel handelt es sich damit eindeutig um einen sonstigen Bezug im Sinn des § 67 EStG 1988. Dem Berufungswerber ist dabei zuzustimmen, dass dieser Charakter als sonstiger Bezug auch erhalten bleibt, wenn dieser gemeinsam mit dem laufenden Arbeitslohn ausgezahlt wird. Durch die laufende Auszahlung wird ein dem Wesen nach sonstiger Bezug nicht zum „laufenden Bezug“ sondern bleibt sonstiger Bezug.

Es kann daher durch laufende Auszahlung von Sonderzahlungen etwa die Verpflichtung zur Entrichtung von Sonderbeiträgen gemäß § 54 ASVG nicht umgangen werden. Ebenso kann durch laufende Auszahlung von sonstigen Bezügen das so genannte „Jahressechstel“ im Sinn des § 67 Abs. 2 EStG 1988 nicht erhöht werden.

Allerdings muss sich der sonstige Bezug, damit er nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 begünstigt versteuert werden darf, auch durch die Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden. Diese Voraussetzung ist aber im vorliegenden Fall nicht erfüllt, weil die Jahres-

remuneration gemeinsam mit den laufenden Bezügen in monatlichen Teilbeträgen ausgezahlt wird. Die bloße Benennung eines Teiles des Auszahlungsbetrages als „sonstiger Bezug“ reicht nicht aus.

Ein allfällige unterschiedliche Behandlung von Bezügen oder Bezugsansprüchen im Einkommensteuerrecht einerseits und im Sozialversicherungsrecht andererseits kann der Berufung schon deshalb nicht zum Erfolg verhelfen, da die beiden Systeme von völlig unterschiedlichen Säulen getragen werden: Dem Zuflussprinzip im Lohnsteuerrecht steht das Gebührensprinzip im Sozialversicherungsrecht gegenüber, dem zu Folge auch von nicht zugeflossenen Entgeltsansprüchen Beiträge zu entrichten sind.

Damit erweist sich der angefochtene Bescheid des Finanzamtes im Ergebnis als rechtsrichtig, weshalb die dagegen gerichtete Berufung, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abgewiesen werden musste.

Graz, am 24. Mai 2011