



GZ. RV/1618-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BwIn., vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand-GmbH., gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 20. Dezember 2000, betreffend Haftung des Arbeitgebers nach § 82 EStG 1988 sowie Nachforderung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Prüfungszeitraum 1997 bis 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Der Gf. stand ab 16. November 1995 als leitender Angestellter in einem Dienstverhältnis zur Berufungswerberin. Am 24. Juni 1997 sprach die Rechtsmittelwerberin seine **Entlassung** aus. Dagegen brachte der Gf. am 2.9.1997 beim Landesgericht als Arbeits- und Sozialgericht

Klage ein und begehrte unter Vorbehalt der Geltendmachung weiterer Ansprüche von seinem Arbeitgeber die Bezahlung folgender Beträge: Gehalt 7/97 S 88.000,00, Gehalt 8/97 S 88.000,00, Gehalt 1. bis 24. September 1997 S 70.400,00, Weihnachtsremuneration 1997 S 40.615,00 und Urlaubsentschädigung für 10 Tage S 39.487,00, zusammen also den Betrag von S 326.502,00 brutto zuzüglich 8 % Zinsen seit 30. Juni 1997 sowie die Prozesskosten.

Am 2. Oktober 1997 schlossen die Bwln. und der Gf. folgenden gerichtlichen Vergleich:

1. Das bestandene Dienstverhältnis wird im beiderseitigen Einvernehmen mit 30. September 1997 aufgelöst.
2. Festgestellt wird, dass die klagende Partei den Resturlaub bis zu diesem Zeitraum verbraucht hat.
3. Die beklagte Partei verpflichtet sich, binnen 14 Tagen den Bruttobetrag von S 380.000,-- sowie einen Prozesskostenbeitrag von S 24.000,-- an den Kläger zu Händen des Klagevertreters zu bezahlen.
4. Die beklagte Partei ist berechtigt, die an das Arbeitsmarktservice abzuführenden Beträge vom Auszahlungsbetrag in Abzug zu bringen. Der Auszahlungsbetrag setzt sich zusammen aus Gehalt bis 30. September 1997 S 264.000,-- brutto, der Restbetrag von S 116.000,-- brutto ist freiwillige Abfertigung.
5. Mit diesem Vergleich sind sämtliche Ansprüche welcher Art auch immer zwischen den Parteien bereinigt und verglichen.

Von der Bwln wurde die "freiwillige Abfertigung" von S 116.000,-- nicht mit dem Belastungsprozentsatz, sondern zur Gänze mit 6 % versteuert.

Dies beanstandete das Erhebungsorgan bei der über den Zeitraum 1. Jänner 1997 bis 31. Dezember 1999 vorgenommenen Lohnsteuerprüfung und errechnete diesbezüglich eine Nachforderung von S 37.655,-- an Lohnsteuer, S 5.220,-- an Dienstgeberbeitrag und S 557,-- an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag. Eine bloße Aussage in einem Vergleich, dass die Zahlung eine Abfertigung darstelle, sei dann nicht ausreichend, wenn sie nicht dem wahren wirtschaftlichen Gehalt entspreche (VwGH 8.4.1986, 85/14/0162).

Das Finanzamt schloss sich dieser Rechtsmeinung an und schrieb der Berufungswerberin mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 20. Dezember 2000 die genannten Abgaben zur Nachentrichtung vor.

Dagegen wurde durch die bevollmächtigte Vertreterin fristgerecht berufen. Der Gf. habe anlässlich des Vergleichsabschlusses mehr erhalten als er eingeklagt habe. Dies gehe allein darauf zurück, dass vor Abschluss des Vergleiches zusätzlich zu den eingeforderten drei Gehaltszahlungen eine freiwillige Abfertigung in der Höhe von S 116.000,-- vereinbart worden

sei. Sie sei gerade nicht aus der Unklarheit des Verfahrens geleistet, sondern habe nur einer raschen Beendigung des laufenden Verfahrens dienen sollen. Wenn auch Vergleichssummen im Sinne des § 67 Abs. 8 lit. a EStG grundsätzlich mit dem Belastungsprozentsatz zu versteuern seien, so bestehe hinsichtlich jener Entgeltbestandteile eine Ausnahme, für die es eine Spezialbestimmung gäbe und für die klar erkennbar sei, in welchem Ausmaß die Vergleichssumme auf einen derartigen Anspruch entfalle. Beide Voraussetzungen seien hier erfüllt. § 67 Abs. 6 EStG sehe vor, dass freiwillige Abfertigungen unter den dort niedergelegten Voraussetzungen mit dem festen Steuersatz von 6 % zu versteuern seien. Andererseits seien die Zahlungen, die das Klagebegehren übersteigen und schon im Vergleich als freiwillige Abfertigung den Wünschen der Parteien entsprechend bezeichnet würden, dem Tatbestand der freiwilligen Abfertigung des § 67 Abs. 6 EStG klar zuordenbar. Es bestehe daher keine Rechtsgrundlage für die Vorschreibung der Lohnsteuer, des DB und des DZ.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. März 2002 wies das Finanzamt das Rechtsmittel als unbegründet ab. In dem fristgerecht gestellten Antrag auf Vorlage der Berufung an die zweite Instanz, wodurch das Rechtsmittel wiederum als unerledigt gilt, führte die bevollmächtigte Vertreterin ergänzend Folgendes aus: In der Berufungsvorentscheidung vom 15. März 2002 werde ausgeführt, dass die Weihnachtsremuneration im Vergleich nicht mehr erwähnt worden sei und deshalb ein Teil der "so genannten" freiwilligen Abfertigung als die restlich zustehende Weihnachtsremuneration angesehen hätte werden müssen. Dem könne nicht gefolgt werden. Im Betrag von S 264.000,-- sei auch die Weihnachtsremuneration enthalten. In der Aufstellung im Schreiben vom 10. September 1997 sei eine Urlaubsentschädigung für 10 Tage angenommen worden. Wie im Vergleich aber festgehalten, sei dieser Resturlaub jedoch noch bis zum 30.9.1997 verbraucht worden. Damit finde aber auch die strittige Weihnachtsremuneration in der verglichenen Gehaltssumme Deckung. Dass der Gf. anlässlich des Vergleichsabschlusses mehr erhalten als er eingeklagt habe, sei allein darauf zurückzuführen, dass vor Abschluss des Vergleiches zusätzlich zu den eingeforderten Gehaltszahlungen eine freiwillige Abfertigung in Höhe von S 116.000,-- vereinbart worden sei. Diese Vereinbarung habe nur einer raschen Beendigung des Verfahrens dienen sollen. Zahlungen, die das Klagebegehren überstiegen und schon im Vergleich als freiwillige Abfertigung den Wünschen der Parteien entsprechend bezeichnet worden seien, seien dem Tatbestand der freiwilligen Abfertigung des § 67 Abs. 6 EStG klar zuordenbar und es bestehe keine Rechtsgrundlage für die Vorschreibung der Lohnsteuer, des DB und des DZ.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 sind sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen), mit dem Steuersatz des Abs. 1 zu versteuern, soweit sie insgesamt ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht übersteigen. Für die über dieses Ausmaß hinausgehenden freiwilligen Abfertigungen trifft Abs. 6 weitere detaillierte Regelungen.

Gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 in der für das Kalenderjahr 1997 geltenden Fassung sind Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume, Nachzahlungen und nachträgliche Zahlungen von laufenden und sonstigen Bezügen für abgelaufene Kalenderjahre, die neben laufendem Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber oder in einem Konkursverfahren geleistet werden und nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, sowie Vergleichssummen, gleichgültig, ob diese auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhen, und zwar auch dann, wenn sie nicht neben laufendem Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber gewährt werden, mit dem Steuersatz zu versteuern, der tarifmäßig dem Arbeitslohn des letzten vollen Kalenderjahres entspricht.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfasst die begünstigte Besteuerung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 nur solche Bezüge, deren unmittelbare Ursache die Beendigung des Dienstverhältnisses ist. Von einer "freiwilligen Abfertigung" im Sinne des § 67 Abs. 6 EStG kann aber nicht gesprochen werden, wenn eine Zahlung geleistet wird, um den Dienstnehmer zur vorzeitigen Auflösung eines Dienstvertrages zu bewegen. Derartige Zahlungen fallen unter die Bestimmungen des § 67 Abs. 8 lit. a EStG (vgl. VwGH-Erk. 18.3.1991, 90/14/0053 und 29.10.2003, 2000/13/0028).

Auch im vorliegenden Fall kann der Betrag von S 116.000,-- nicht, wie im Vergleich erwähnt, als freiwillige Abfertigung mit 6 % versteuert werden, und zwar aus folgenden Gründen:

1. Das Dienstverhältnis, dessen Dauer nicht einmal zwei Jahre betrug, wurde vorerst durch Entlassung beendet. Nach dem Angestelltengesetz besteht weder bei einer Entlassung noch bei einer derart kurzen Dauer des Dienstverhältnisses ein Anspruch auf Abfertigung. Wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung zu Recht ausgeführt hat, widerspricht es jeder Lebenserfahrung, dass ein Arbeitgeber, der sich von seinem Arbeitnehmer – wie hier – im Unfrieden trennt, diesem aus freien Stücken eine Abfertigung bezahlt.
2. Aus dem von der bevollmächtigten Vertreterin mit Fax übermittelten Geschäftsführervertrag geht hervor, dass der Gf. einen monatlichen fixen Bruttobezug von S 88.000,00, und zwar 14 x jährlich sowie für das jeweilige Vorjahr eine Prämie erhält. Von einer freiwilligen

Abfertigung ist aber nirgends die Rede. Laut Punkt IV des genannten Vertrages konnte der Vertrag von beiden Vertragsteilen nur mit einer sechsmonatigen Kündigungsfrist zum 30.6. oder 31.12. eines jeden Jahres mittels eingeschriebenen Briefes aufgekündigt werden. Wandelt man die am 24. Juni 1997 ausgesprochene Entlassung in eine Kündigung um, hätte der Gf. noch bis Dezember 1997 Gehaltsansprüche gehabt. Darauf wurde auch in der Klageschrift hingewiesen.

3. In der Klageschrift vom 1. September 1997 wurden nur die Gehälter für die Monate Juli, August und September zuzüglich einer Weihnachtsremuneration 1997 von S 40.615,00 und einer Urlaubsentschädigung für 10 Tage von S 39.487,00, aber keine freiwillige Abfertigung eingeklagt.

4. Wenn dem Gf. im Vergleich neben der so genannten "freiwilligen Abfertigung" bloß drei Monatsbezüge bis 30. September 1997 à S 88.000,00 = S 264.000,-- zuerkannt wurden, wäre ihm jedenfalls auch die ohnehin eingeklagte aliquote Weihnachtsremuneration von S 44.000,-- für den Zeitraum von drei Monaten zugestanden. Die im Vorlageantrag aufgestellte Behauptung, dass im Betrag von S 264.000,-- auch die Weihnachtsremuneration enthalten sei, entspricht jedenfalls nicht den Tatsachen.

5. Aus obigen Tatsachen ist ersichtlich, dass es sich bei der "freiwilligen Abfertigung" nicht um einen Anspruch, sondern wie in der Berufung und im Vorlageantrag erwähnt, um einen Betrag handelt, der der "raschen Beendigung des laufenden Verfahrens" dienen soll. Offensichtlich sollte diese Zahlung verhindern, dass Gehaltsansprüche für weitere drei Monate (siehe Punkt 2) geltend gemacht werden. Nach der obigen Rechtsprechung des VwGH ist aber eine derartige Zahlung nicht nach § 67 Abs. 6 EStG begünstigt mit 6 % zu versteuern. Weiters erfüllt sie nicht den Tatbestand des § 41 Abs. 4 lit. b FLAG 1967.

6. Auch auf dem Gebiet der Sozialversicherung hat der Verwaltungsgerichtshof in den Erk. vom 23.4.2003, 2000/08/0045 und vom 4.10.2001, 98/08/0209 die Auffassung vertreten, dass die Beitragspflicht trotz Bezeichnung als Abfertigung gegeben ist, wenn in einem zwischen Dienstnehmer und Dienstgeber abgeschlossenen Vergleich eine vor der Beendigung des Dienstverhältnisses vertraglich nicht vereinbarte und auch nach Gesetz nicht gebührende, als "Abfertigung" bezeichnete Zahlung an die Stelle der eigentlich in dem zugrunde liegenden Verfahren strittigen beitragspflichtigen Entgelteile tritt. Es ist davon auszugehen, dass mit dieser Zahlung die im arbeitsgerichtlichen Verfahren strittigen Ansprüche befriedigt werden sollen und die Zahlung nur deshalb mit "Abfertigung" deklariert worden ist, um die damit verbundenen Vorteile steuerlicher und sozialversicherungsrechtlicher Art zu nutzen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, 18. Juni 2004