

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Veronika Picher, 1190 Wien, Perntergasse 13, vom 13. Juni 2001 gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 14. Mai 2001 betreffend Haftung für Lohnsteuer und Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 2000 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

Im Zuge einer bei der Berufungswerberin (Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung stellte das Prüfungsorgan ua. fest, dass die Bw. in den Jahren 1996 bis 1999 jeweils an die Geschäftsführerin G.L. einmalige Prämien ausbezahlt und - nach Ansicht des Prüfungsorgans - zu Unrecht als laufende Bezüge versteuert hatte. Das Finanzamt ist der Auffassung des Prüfungsorgans, dass es sich bei den ausbezahlten Bezugsteilen um sonstige Bezüge (§ 67 EStG 1988) handelt, gefolgt und hat die Bw. mit dem angefochtenen Bescheid zur Haftung für die aus der Neuberechnung des Jahressechstels resultierende Lohnsteuer in Höhe von ATS 26.467,00 herangezogen.

Dagegen wendet sich die gegenständliche Berufung im Wesentlichen mit folgender Begründung:

"§ 67 Abs. 2 besagt, dass sonstige Bezüge, insbesondere einmalige Bezüge nach dieser Gesetzesstelle zu besteuern sind. Wieso die Lohnsteuerprüfung die Auffassung vertritt, dass es sich hiebei um einmalige Bezüge handelt ist nicht nachvollziehbar. Es handelt sich dabei um die Abrechnung einer Umsatzbeteiligung die elfmal im Jahr acontiert wird als Bestandteil der Lohnvereinbarung als laufender Bezug versteuert wird und nach endgültiger Feststellung Jahresumsatzes abgerechnet wird."

Das Finanzamt wies die Berufung unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (665/57 vom 21. November 1960 und 1427/60 vom 11. Dezember 1963) mit der Begründung ab, dass Provisionsspitzen als sonstige Bezüge unter Berücksichtigung der Sechstelbestimmung zu versteuern seien.

Dagegen wendet die Bw. in ihrem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein, dass die widersprüchliche zum EStG 1953 ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht ohne weiteres zur Bescheidbegründung herangezogen werden könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

Erhält ein Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (z.B. 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so ermäßigt sich nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 die Lohnsteuer für diese sonstigen Bezüge.

Sonstige Bezüge unterscheiden sich von laufenden Bezügen dadurch, dass sie

- zwar auf Grund eines Dienstverhältnisses (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) und
- vom selben Arbeitgeber,
- aufgrund desselben Dienstverhältnisses wie der laufende Lohn,
- aber neben dem bzw. zusätzlich zum laufenden Lohn gezahlt werden; ihnen haftet daher das Merkmal der Außerordentlichkeit an.

Weitere Kennzeichen sonstiger Bezüge sind außerdem:

- Die Bezüge dürfen nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum (idR 1 Monat) gezahlt werden
- es müssen Leistungen aus mehreren Lohnzahlungszeiträumen abgegolten werden
- es muss eine vertragliche Vereinbarung bestehen
- die tatsächliche Auszahlung muss sich von den laufenden Bezügen unterscheiden (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 67, Tz 4, mwH).

Ein sonstiger Bezug muss zusätzlich zum laufenden Bezug bezahlt werden. Dies muss aus äußerlichen Merkmalen ersichtlich sein. Werden z.B. der 13. und 14. Monatsbezug laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt, sind sie als laufender Arbeitslohn (zusammen mit diesem) nach dem Tarif zu versteuern. Eine gleichmäßige Aufteilung eines sonstigen Bezuges auf zwölf Zahlungen im Jahr ist daher für die Behandlung als sonstiger Bezug iSd § 67 EStG 1988 schädlich (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 67, Tz 7).

Beim § 67 EStG 1988 handelt es sich um keine Kannbestimmung sondern um eine zwingend anzuwendende Rechtsvorschrift. Gelangen daher zusätzlich zum laufenden Bezug vom selben Arbeitgeber insbesondere einmalige Bezugsteile zur Auszahlung, die sich sowohl hinsichtlich ihres Rechtsanspruches als auch der Auszahlungsmodalität von den laufenden Bezügen unterscheiden, so sind diese Bezugsteile nach § 67 EStG 1988 zu behandeln.

Für den vorliegenden Berufungsfall ergibt sich daraus Folgendes: Die gemeinsam mit dem laufenden Bezug monatlich ausbezahnten gleich bleibenden Akontozahlungen wurden durch die Bw. zu Recht gemeinsam mit dem laufenden Bezug nach Tarif versteuert. Anders hingegen verhält es sich mit den einmal jährlich abgerechneten und ausbezahnten Umsatzprovisionen (Provisionsspitzen). Diese unterscheiden sich - bei gegebenem Sachverhalt - sowohl durch ihren Rechtstitel, als auch durch ihre tatsächliche Auszahlung von den laufenden Bezügen. Bei diesen Bezugsteilen handelt es sich demnach um solche im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 67, Tz 9, Provisionsspitzen und Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer – Handbuch, EStG 1988, § 67, Tz 8, Leitende Angestellte, jeweils mwH).

Das Finanzamt hat daher die einmal jährlich abgerechneten und ausbezahnten Provisionsspitzen zu Recht den sonstigen Bezügen im Sinne des § 67 EStG 1988 zugeordnet und die Haftung für die sich aus der Reduktion des Jahressechstels (§ 67 Abs. 2 EStG 1988) ergebende Lohnsteuernachforderung gelten gemacht.

Was nunmehr den Antrag vom 13. Juni 2001 auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung betrifft, so ist zu diesem Vorbringen zunächst zu sagen, dass bis zur

Neuordnung des abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahrens durch das Abgaben – Rechtsmittel - Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, eine mündliche Verhandlung nur in den durch § 260 Abs. 2 BAO dem Berufungssenat zugewiesenen Fällen (wozu die Entscheidung über eine Berufung betreffend die Haftung für Lohnsteuer und Vorschreibung von Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen nicht zählt) anzuberaumen war.

Gemäß § 260 BAO in der ab 1. Jänner 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG hat über Berufungen ua gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide grundsätzlich der unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden. Nach § 323 Abs. 10 BAO ist er auch für die am 1. Jänner 2003 unerledigten Berufungen zuständig.

Für die hier interessierende Frage der Beantragung einer mündlichen Verhandlung sieht die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO zum einen vor, dass nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem AbgRmRefG gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung (was nach alter Rechtslage nur in Fällen möglich war, über welche der Berufungssenat zu entscheiden hatte) ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z. 1 gestellt gelten. Zum anderen wird für jene Berufungen, über die nach der vor dem 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, ein gesondert auszuübendes bis 31. Jänner 2003 befristetes Antragsrecht auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung eröffnet.

Solche Anträge sind ab In-Kraft-Treten des § 323 Abs. 12 BAO, somit am Tag nach Kundmachung des AbgRmRefG im Bundesgesetzblatt, daher erstmals am 26. Juni 2002, zulässig (Ritz, BAO - Handbuch, Seite 216 und 217; VwGH vom 16. September 2003, 2003/14/0057).

Vor dem Hintergrund der aufgezeigten Rechtslage vermittelte der am 13. Juni 2001 gestellte Antrag der Bw. keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 12. Juli 2004