



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 10. September 2004 der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien vom 13. August 2004 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Festsetzung eines Säumniszuschlages für den Zeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2002 wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan - neben hier nicht strittigen - ua. auch folgende Feststellungen:

1) Vergleich ST S 325.000,00 (2001)

Am 12. November 1999 hat diese Dienstnehmerin beim Arbeits- und Sozialgericht Wien zur GZ 33 Cga 198/99 eine Klage gegen die Bw. eingebracht und darin im Wesentlichen folgende Gehaltsansprüche (brutto) aus dem Dienstverhältnis geltend gemacht: Sanierungsbeitrag S 37.132,74, Gehalt August bis September 1999 je S 41.151,00 monatlich, Weihnachtsremuneration S 41.151,00, Kündigungsentschädigung S 162.571,00, Bilanzgeld S 40.480,00, Urlaubsentschädigung S 154.316,22, Überstundenentgelt S 61.840,00, Abfertigung (gesetzlich) S 205.755,00, in Summe S 828.731,96 (brutto) abzüglich S 62.284,00 netto.

Am 17. Jänner 2001 haben die Bw. und diese Dienstnehmerin einen Vergleich folgenden Inhaltes abgeschlossen:

- 1) Festgehalten wird, dass das Dienstverhältnis zum 1.9.1999 einvernehmlich beendet wurde.*
- 2) Die beklagte Partei verpflichtet sich, unter Berücksichtigung der angerechneten Vordienstzeiten bei der T-GmbH eine gesetzliche und freiwillige Abfertigung von ATS 325.000,00 netto bis 15.2.2001 der Klägerin zu Handen KV ... zu bezahlen.*
- 3) Mit diesem Vergleich sind sämtliche Ansprüche aus dem Dienstverhältnis bereinigt und verglichen.*

Das Prüfungsorgan vertrat die Auffassung, die Bw. habe die Vergleichssumme in Höhe von S 325.000,00 netto zu Unrecht als Abfertigung versteuert. Zur Begründung führte das Prüfungsorgan nach Wiedergabe der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes im Wesentlichen aus, eine Versteuerung als Abfertigung sei nur dann zulässig, wenn eindeutig erkennbar sei, in welchem Ausmaß eine Vergleichssumme auf einen derartigen Bezug entfalle. Dies werde nur dann der Fall sein, wenn Gegenstand des Verfahrens nur ein derartiger Anspruch gewesen ist oder wenn von mehreren Ansprüchen durch (Teil-)Vergleich nur solche Ansprüche verglichen werden. Das sei hier nicht der Fall. Aus der vorliegenden Vergleichsausfertigung gehe nicht hervor, dass nur die Abfertigung den Gegenstand des Vergleiches gebildet habe. Ganz im Gegenteil: in Punkt 3) des Vergleiches werde klar zum Ausdruck gebracht, dass sämtliche Ansprüche (Gehalt, Kündigungsentschädigung, Urlaubsentschädigung ect.) mit der Vergleichssumme von S 325.000,00 bereinigt und verglichen und damit abgegolten worden seien.

2) Teilurteil BA S 68.234,55 (2001)

Das Arbeits- und Sozialgericht Wien hat im Teilurteil vom 18. Februar 2000, GZ 13 Cga 76/98, ausgesprochen, dass die Bw. schuldig ist, an diesen Dienstnehmer einen Betrag von S 308.929,38 brutto samt 8,5% Zinsen seit dem 6. Mai 1998 zu bezahlen. Aus der Begründung des Urteils geht hervor, dass es sich bei dem genannten Betrag um eine (gesetzliche) Abfertigung handelt.

Das Prüfungsorgan stellte im Zuge der Lohnsteuerprüfung fest, dass die Bw. von dem, dem Dienstnehmer in dem oa. Teilurteil zugesprochenen, auf die Abfertigung entfallenden und im Kalenderjahr 2001 ausbezahlten Zinsbetrag in Höhe von S 68.234,55 keine Lohnsteuer einbehalten hat. Das Prüfungsorgan vertrat unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Jänner 1995, Zl. 94/13/0030, die Auffassung, dieser Zinsbetrag stelle einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar, der infolge seines engen Zusammenhanges mit der Abfertigung mit 6% zu versteuern sei.

3) Vergleich MO € 4.360,00 (2002)

Am 7. Mai 2002 haben die Bw. (= beklagte Partei) und dieser Dienstnehmer (= Kläger) vor dem Arbeits- und Sozialgericht Wien, GZ 29 Cga 225/01, einen bedingten Vergleich folgenden Inhaltes abgeschlossen:

*Die beklagte Partei verpflichtet sich, dem Kläger € 4.360,00 netto sowie einen Kostenbeitrag von € 288,00 (anteilige Barauslagen) binnen 14 Tagen ab Rechtswirksamkeit des Vergleiches zu bezahlen.
Mit diesem Vergleich sind sämtliche wechselseitigen Ansprüche der Streitteile aus dem Dienstverhältnis bereinigt und verglichen.
Der Vergleich wird rechtswirksam, wenn er nicht von einer Partei bis 28.5.2002 (Einlangen bei Gericht) schriftlich widerrufen wird.*

Dieser Betrag (€4.360,00) - so die Feststellung des Prüfungsorgans - sei unversteuert zur Auszahlung gelangt und daher im Zuge der Lohnsteuerprüfung nachzuversteuern.

Das Finanzamt hat sich diesen Feststellungen angeschlossen und dementsprechende Haftungs- und Abgabenbescheide erlassen.

Diesen Feststellungen ist die Bw. in der Berufung wie folgt entgegen getreten:

1) Vergleich ST

Der gerichtliche Vergleich sei aus der Tatsache heraus entstanden, dass die Dienstnehmerin hinsichtlich bestimmter Gehaltsansprüche (Sanierungsbeitrag, Überstunden, Urlaub, Bilanzgeld) keine Nachweise bzw. keine vertragliche Zusage gehabt habe, so dass ein Teilbetrag in Höhe von S 293.600,00 nicht durchsetzbar gewesen sei. Die Gehälter einschließlich Sonderzahlungen seien rechtens gewesen. Ausgehend von einer geltend gemachten Gesamtforderung in Höhe von S 828.700,00 ergäbe sich daher abzüglich eines Betrages in Höhe von S 293.600,00 (dubiose Forderungen) und eines Betrages in Höhe von S 152.800,00 (Gehälter und Sonderzahlungen) ein Differenzbetrag in Höhe von S 382.300,00. Dieser Betrag sei als Vergleichsbasis für die gesetzliche bzw. freiwillige Abfertigung verblieben, geeinigt habe man sich schließlich auf eine (gesetzliche und freiwillige) Abfertigung in Höhe von S 325.000,00. Bei Weiterführung des Gerichtsprozesses hätte die Dienstnehmerin den Anspruch auf eine gesetzliche Abfertigung (ohne Anrechnung von Vordienstzeiten) in Höhe von brutto S 205.755,00 (netto S 193.409,70) wahrscheinlich durchsetzen können, so dass für diesen Betrag auf jeden Fall die Begünstigung des § 67 Abs. 3 EStG 1988 zustehe. Der Differenzbetrag in Höhe von S 131.590,30 sei als Zahlung für jenen Teil der gesetzlichen Abfertigung in Anrechnung der Vordienstzeiten und der verbleibende Rest als freiwillige Abfertigung zu behandeln.

2) Teilurteil BA

Die hohen Verzugszinsen im Gesamtbetrag von S 68.234,55 seien wegen der langen Prozessdauer, verursacht durch die langsame Arbeitsweise des Gerichtes, entstanden. Für den Zeitraum vom 1.1.2001 bis zum 25.1.2001 seien nach Meinung der Bw. nur Zinsen in Höhe von S 1.730,00 zu entrichten und nicht - wie vom Finanzamt berechnet - S 2.637,41. Die Verfahrenskosten in Höhe von S 67.414,95 seien direkt der Rechtsvertretung gezahlt worden.

3) Vergleich MO

Dieser Vergleich sei aus der Sachlage heraus entstanden, dass der Dienstnehmer keine vertragliche Vereinbarung eines Prämienanspruches hätte vorlegen bzw. beweisen können. Man habe sich auf eine Nettzahlung in Höhe von € 4.360,00 geeinigt, die in Form eines pauschalen Spesenentgeltes (Tagesdiäten von maximal € 26,16/Tag) abgegolten werden sollte. Somit seien auch sämtliche Ansprüche des Dienstnehmers aus dem Titel ungenügende/unvollständige Spesenabrechnung bereinigt und verglichen worden.

Mit Bescheid (Berufungsvorentscheidung) vom 5. Oktober 2004 hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen und diese Entscheidung im Wesentlichen wie folgt begründet:

1) Vergleich ST

Es sei in keiner Weise erkennbar, dass Gegenstand des Verfahrens bzw. des Vergleiches nur eine Abfertigung gewesen sei.

2) Teilurteil BA

Aus der Buchhaltung der Bw. (Beleg 9996363) gehe hervor, dass an den Dienstnehmer ein Betrag in Höhe von S 68.234,55 angewiesen worden ist. Dieser Betrag beinhalte für den Zeitraum vom 1.1.2001 bis zum 5.2.2001 Zinsen in Höhe von S 2.637,41 und nicht den berufungsschriftlich eingewendeten Zinsbetrag in Höhe von S 1.730,00 für den Zeitraum 1.1.2001 bis 25.1.2001. Folglich sei der Betrag in Höhe von S 2.637,41 in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen gewesen. Zu den Verfahrenskosten: die Übernahme der Verfahrenskosten stelle einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar. Die Nachversteuerung sei daher zu Recht erfolgt.

3) Vergleich MO

Pauschale Spesenentgelte, über die kein Nachweis erbracht werden könne, seien auch im Rahmen eines Vergleiches nicht unter § 26 EStG 1988 subsumierbar.

Diesen Ausführungen ist die Bw. im Vorlageantrag wie folgt entgegen getreten:

1) Vergleich ST

Wegen des berechtigten vorzeitigen Austrittes sei der Dienstnehmerin eine Abfertigung zugestanden. Bei dem restlichen Betrag in Höhe von S 131.590,30 handle es sich um eine freiwillige Abfertigung.

2) Teilurteil BA

Die Angabe der Zinsberechnung stamme von der Rechtsanwaltskanzlei des Dienstnehmers. Die Bw. gehe daher davon aus, dass der Zinsbetrag korrekt errechnet worden sei. Zu den Verfahrenskosten: Die Zahlung der Rechtsanwaltskosten stelle für den Dienstnehmer keinen Vorteil dar. Außerdem seien die Kosten lange nach Beendigung des Dienstverhältnisses entstanden.

3) Vergleich MO

Für das pauschale Spesenentgelt könne ein Nachweis erbracht werden und zwar in der Darstellung seiner Dienstreisen in diesem Zeitraum.

Mit Vorhalt vom 4. Mai 2005 hat das Finanzamt die Bw. daher ersucht, den angesprochenen Nachweis zu erbringen. Die Bw. hat darauf dem Finanzamt eine "Spesenabrechnung 1999-2000-2001" vorgelegt, die – gegliedert nach der Art des Ersatzes (Taggeld, Nächtigungsgeld, Kilometergeld) und nach Ländern (Inland, CZ/SK/H, SLO, I, D) - eine Summe pro Kalenderjahr und eine Gesamtsumme von € 4.360,00 ausweist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 in der ab 1.1.2001 geltenden Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl I 2000/142, sind Vergleichssummen, gleichgültig ob diese auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhen, soweit sie nicht nach Abs. 3 oder 6 mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen.

Eine Versteuerung mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 3 oder Abs. 6 EStG 1988 ist nach Auffassung der Berufungsbehörde in Anlehnung an die zu § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 idF vor dem Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 2000/142, ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann zulässig, wenn eindeutig erkennbar ist, in welchem Ausmaß eine Vergleichssumme auf einen derartigen Bezug entfällt. Dies wird nur dann der Fall sein, wenn Gegenstand des Verfahrens nur ein derartiger Anspruch war, oder wenn von mehreren Ansprüchen durch (Teil-)Vergleich ein solcher Anspruch verglichen wurde, während die übrigen strittig blieben oder wenn in sonst erkennbarer Weise erklärt wurde, welcher von mehreren Ansprüchen mit welchem Betrag verglichen wurde.

Diese Voraussetzungen treffen auf die Vergleichszahlung ST und auf die Vergleichszahlung MO nicht zu.

Zur Vergleichszahlung ST: Gegenstand des Klagebegehrens dieser Dienstnehmerin war eine Vielzahl von Gehaltsansprüchen (siehe oben), darunter auch ein Anspruch auf Ausbezahlung einer gesetzlichen Abfertigung in Höhe von S 205.775,00 brutto. Eine freiwillige Abfertigung wurde von der Dienstnehmerin nicht eingeklagt. Die Bw. behauptet auch nicht einmal, dass die Dienstnehmerin einen (vertraglichen) Anspruch auf eine freiwillige Abfertigung gehabt hätte. Es widerspricht nach Auffassung der Berufungsbehörde jeglicher Lebenserfahrung, dass ein Arbeitgeber, der sich – wie hier - von seiner Arbeitnehmerin im Unfrieden trennt, dieser – ohne dazu verpflichtet zu sein – aus freien Stücken eine freiwillige Abfertigung bezahlt. Mit der gegenständlichen Vergleichszahlung sind daher ungeachtet ihrer Bezeichnung als "gesetzliche und freiwillige Abfertigung" wie bereits das Finanzamt unter Bezugnahme auf Punkt 3) des Vergleiches zutreffend ausgeführt hat, SÄMTLICHE Ansprüche

aus dem Dienstverhältnis verglichen und bereinigt worden. Diese Zahlung ist nach Auffassung der Berufungsbehörde nur deshalb so, nämlich als gesetzliche und freiwillige Abfertigung, deklariert worden, um die damit verbundenen Vorteile steuerlicher und sozialversicherungsrechtlicher Art zu nutzen (vgl. auch VwGH vom 23. April 2003, Zl. 2000/08/0045). Der Berufung war daher in diesem Punkt der gewünschte Erfolg zu versagen.

Das Finanzamt hat einen Säumniszuschlag für den auf diese Vergleichszahlung entfallenden Lohnsteuerbetrag (= € 13.031,21) festgesetzt (= € 260,62). Da sich die Berufung in diesem Punkt – auf die Vergleichszahlung entfallende Lohnsteuer – als unbegründet erweist, war auch hinsichtlich der Festsetzung des auf die Lohnsteuer entfallenden Säumniszuschlages der Berufung der gewünschte Erfolg zu versagen. Dass ein Säumniszuschlag verwirkt worden ist, wird auch von der Bw. nicht in Zweifel gezogen.

Zur Vergleichszahlung MO: Dass es sich bei der Zahlung in Höhe von € 4.360,00 um ein (pauschales) Spesenentgelt gehandelt haben soll, lässt sich dem Vergleich nicht entnehmen. Das Berufungsvorbringen, wonach dieser Betrag "in Form eines pauschalen Spesenentgeltes abgegolten werden soll", lässt nach Auffassung der Berufungsbehörde unmissverständlich erkennen, dass es sich bei diesem Betrag um keine Leistungen des Arbeitgebers gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 handelt. Ganz abgesehen davon, dass es sich bei einem pauschalen Spesenentgelt – wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt hat – um steuerpflichtigen Arbeitslohn handelt (so auch: VwGH vom 21. November 1990, Zl. 87/13/0183) und für die Zuordnung zu Leistungen des Arbeitgebers gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 der Nachweis jeder einzelnen Dienstreise erforderlich ist (VwGH vom 22. April 1992, Zl. 87/14/0192). Diesem Anforderungsprofil entspricht die von der Bw. dem Finanzamt nachgereichte Spesenabrechnung in keinsten Weise. Mit der Vergleichszahlung wurden vielmehr – wie auch dem Vergleich zu entnehmen ist - SÄMTLICHE wechselseitigen Ansprüche aus dem Dienstverhältnis bereinigt und verglichen. Der Berufung war daher auch in diesem Punkt der gewünschte Erfolg zu versagen.

Zum Teilurteil BA: Unstrittig ist, dass die Bw. verpflichtet war, die mit der Abfertigung in Zusammenhang stehenden Zinsen an den Dienstnehmer zur Auszahlung zu bringen und tatsächlich einen Betrag in Höhe von S 68.234,55 an den Dienstnehmer ausbezahlt hat. Damit hat das Finanzamt zu Recht auch diesen Betrag in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Zu den Verfahrenskosten (S 67.414,95) wird darauf hingewiesen, dass dieser Betrag der Aktenlage zufolge nicht nachversteuert worden ist. Die Berufung erweist sich daher auch in diesem Punkt als unbegründet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. August 2005