

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache Bf., Adr._Bf., über die Beschwerde vom 08.03.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 04.03.2019, betreffend Einkommensteuer 2018 zu Recht:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

Das Dienstverhältnis des Beschwerdeführer Bf., geboren am GebDat, (in der Folge „Bf.“) wurde mit 31.12.2018 gelöst.

Vertragsbeginn des Dienstverhältnisses war der 01.03.1978.

Der Bf. ist seit 18.06.2014 begünstigter Behinderter im Sinne des BEinstG.

Der Bf. schloss vor dem Behindertenausschuss des Sozialministeriumsservice Landesstelle Wien mit seinem ehemaligen Arbeitgeber einen Vergleich hinsichtlich der Beendigung seines Dienstverhältnisses. Demnach steht dem Bf. eine gesetzliche Abfertigung in Höhe von 12 Monatsentgelten, eine kollektivvertragliche Abfertigung in Höhe von 6 Monatsentgelten und eine freiwillige Abfertigung in Höhe von 6 Monatsentgelten zu.

In der Auflösungsvereinbarung des Bf. mit seinem ehemaligen Arbeitgeber einigen sich die Parteien einvernehmlich auf die Auflösung des Dienstverhältnisses mit 31.12.2018 aufgrund Inanspruchnahme einer Alterspension. Auch in der Auflösungsvereinbarung wird festgehalten, dass dem Bf. eine gesetzliche Abfertigung in Höhe von 12 Monatsentgelten, eine kollektivvertragliche Abfertigung in Höhe von 6 Monatsentgelten und eine freiwillige Abfertigung in Höhe von 6 Monatsentgelten gebührt.

Der frühere Arbeitgeber unterzog die gesetzliche und kollektivvertragliche Abfertigung in Höhe von insgesamt 18 Monatsentgelten der begünstigten Besteuerung mit 6% gemäß §

67 Abs. 3 iVm § 67 Abs. 8 lit. a EStG. Die freiwillige Abfertigung wurde zu einem Viertel dem begünstigten Steuersatz iHv 6% gemäß § 67 Abs. 6 Z 1 EStG unterzogen. Drei Viertel der freiwilligen Abfertigung wurden vom früheren Arbeitgeber dem Tarif unterzogen. Der Kollektivvertrag für Angestellte des Innendienstes für Versicherungsunternehmen sieht für die Auflösung von Dienstverhältnissen vor:

§ 29 Auflösung des Dienstverhältnisses

(1) Soweit im Folgenden nichts anderes bestimmt ist, gelten hinsichtlich Kündigung und Entlassung die gesetzlichen Bestimmungen.

(2) Angestellte ab dem vollendeten 24. Lebensjahr, die das 5. Dienstjahr (§ 27 Abs. 2) vollendet haben, können nur gekündigt werden,

[...]

e) wegen Erreichbarkeit eines Anspruchs auf jegliche Alterspension (z.B. vorzeitige oder normale Alterspension, nach den jeweils gültigen pensionsrechtlichen Bestimmungen. Ausgenommen davon ist die Korridorpension nach dem APG, solange das Regelpensionsalter nicht erreicht ist, oder

f) wenn eine Personalreduktion notwendig ist, sowie eine Weiterbeschäftigung auf einem anderen Arbeitsplatz im Betrieb oder in einem anderen Betrieb des Unternehmens trotz Verlangen des Angestellten, auch unter Beachtung des grundsätzlichen Beschäftigungsvorranges jener Angestellten, die bereits dem besonderen Kündigungsschutz unterstehen, betrieblich nicht sinnvoll ist.

[...]

Der Kollektivvertrag für Angestellte des Innendienstes für Versicherungsunternehmen sieht hinsichtlich der Abfertigung vor:

§ 30 Abfertigung

(1) Hinsichtlich der Abfertigung gelten, soweit im Folgenden nichts anderes bestimmt ist, die Bestimmungen des § 19 dieses Kollektivvertrages.

(2) Erfolgt die Kündigung von Angestellten iSd § 29 Abs. 2 aus den unter § 29 Abs. 2 lit. c genannten Gründen, gebührt die gesetzliche Abfertigung bis zum 55. Lebensjahr vermehrt um 50 %, wenn sie das 55. Lebensjahr überschritten haben gebührt die gesetzliche Abfertigung vermehrt um 75 %, wenn sie das 60. Lebensjahr überschritten haben, gebührt die gesetzliche Abfertigung vermehrt um 100 %.

[...]

(4) Wird das Dienstverhältnis zum Zweck der Inanspruchnahme einer Pension von Angestellten iSd § 29 Abs. 2 oder vom Arbeitgeber gemäß § 29 Abs. 2 lit. e gekündigt bzw. einvernehmlich beendet, gebührt dem Angestellten neben der gesetzlichen Abfertigung eine weitere Abfertigung von drei Monatsbezügen gemäß § 11 Abs. 16, wenn das Dienstverhältnis vor Vollendung des 10. Dienstjahres endet und von 6

Monatsbezügen gemäß § 11 Abs. 16, wenn es nach 10 oder mehr Dienstjahren endet. Eine solche einvernehmliche Lösung kann nur rechtswirksam vereinbart werden, sofern die Angestellten nachweislich auf die Möglichkeit der Beratung mit dem Betriebsrat gem. § 104a Abs. 1 ArbVG hingewiesen wurden.

(5) Angestellte iSd § 29 Abs. 2, die nach den Bestimmungen des § 29 Abs. 2 lit. f gekündigt werden oder wenn bei Vorliegen der in § 29 Abs. 2 lit. f genannten Gründe die Dienstverhältnisse einvernehmlich beendet werden, erhalten eine Abfertigung im gesetzlichen Ausmaß, zuzüglich einer Erhöhung um 50 %. Hat der Angestellte zum Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses 25 Dienstjahre zurückgelegt und das 50. Lebensjahr überschritten, so erhöht sich die gesetzliche Abfertigung um 100 %, wenn er aber das 55. Lebensjahr überschritten hat, um 150 %. Eine solche einvernehmliche Lösung kann nur rechtswirksam vereinbart werden, sofern die Angestellten nachweislich auf die Möglichkeit der Beratung mit dem Betriebsrat gem. § 104a Abs. 1 ArbVG hingewiesen wurden. Eine schriftliche Dokumentation der Abläufe und Gespräche im Zusammenhang mit § 29 Abs. 2 lit. f ist nicht erforderlich.

2. Beweiswürdigung

Der Beginn des Vertragsverhältnisses mit dem früheren Arbeitgeber ist aktenkundig (vgl. Gehaltsabrechnung vom 21.02.2019).

Dass der Bf. begünstigter Behinderter iSd BEinStG ist, ergibt sich aus dem aktenkundigen Antrag auf Zustimmung zur Kündigung an den Behindertenausschuss des Sozialministeriumservice Landesstelle Wien vom 24.10.2017.

Der Inhalt des Vergleichs vor dem Behindertenausschuss ist aktenkundig und wurde vom Bf. im Rahmen des verwaltungsbehördlichen Verfahrens beigebracht.

Die Auflösungsvereinbarung zwischen dem Bf. und ehemaligen Arbeitgeber wurde vom ehemaligen Arbeitgeber im Rahmen einer Stellungnahme vom 12.09.2019 beigebracht und den Parteien mit Beschluss vom 03.10.2019 zur Kenntnis gebracht.

Zwischen den Parteien ist strittig, ob die im Vergleich und in der Auflösungsvereinbarung als „freiwillige Abfertigung“ bezeichnete Abfertigung als eine solche gelten muss, die vom Kollektivvertrag umfasst ist und damit der begünstigten Besteuerung unterliegt.

Die belangte Behörde argumentiert, dass die kollektivvertraglichen Regelungen nicht zur Anwendung gekommen sind, nachdem ein außergerichtlicher Vergleich geschlossen wurde. Dieser Vergleich habe die Höhe der Abfertigung in Abweichung vom Kollektivvertrag bestimmt. Die dort vereinbarte Aufteilung sei auch für steuerliche Zwecke maßgeblich.

Dementgegen argumentiert der Bf., dass es sich im Vergleich um einen Fehler handele, der auf einem Mangel an steuerrechtlichen Hintergrundwissen beruhe. Der frühere Arbeitgeber hätte freiwillig nicht mehr bezahlt. Kollektivvertraglich stehe dem Bf. eine Abfertigung von 18 Monatsentgelten zusätzlich zur gesetzlichen Abfertigung zu, weil seine

Kündigung als eine solche zu qualifizieren ist, die unter § 29 Abs. 2 lit. f des einschlägigen Kollektivvertrages für Angestellte des Innendienstes für Versicherungsunternehmen fällt. Dazu verweist er auf den aktenkundigen Antrag des früheren Arbeitgebers im Rahmen des Antrages auf Zustimmung zur Kündigung gemäß § 8 Abs. 2 BEinStG vom 24.10.2017, der auszugsweise lautet:

„[...]

II.

Die antragstellende Partei [Anm.: früherer Arbeitgeber] sieht sich gezwungen, das Dienstverhältnis des Antragsgegners [Anm.: Bf.] aufzulösen, weil der bisherige Tätigkeitsbereich von Wien nach Salzburg verlegt wird. Die antragstellende Partei kann den Antragsgegner daher an seinem bisherigen Arbeitsplatz aufgrund betrieblicher Erfordernisse nicht weiter beschäftigen.

[...]

B. Unzumutbarkeit der Weiterbeschäftigung

[...]

7. [...] Da die bisher vom Antragsgegner abgewickelten Schadensakten in Zukunft durch die Schadensabteilung in Salzburg bearbeitet werden, wird der Tätigkeitsbereich des Antragsgegners von Wien nach Salzburg verlegt. Der seit Jahren in Wien eingesetzte und unmittelbar in der Nähe von Wien wohnende Antragsgegner kann daher auf seinem bisherigen Arbeitsplatz nicht mehr sinnvoll eingesetzt werden. Ein Einsatz des Antragsgegners in Salzburg wie auch ein Einsatz in einem anderen Aufgabengebiet scheint – insbesondere aufgrund der jahrelang gleichgebliebenen Tätigkeit des Antragsgegners in Wien – ausgeschlossen.

[...]“.

Das Bundesfinanzgericht würdigt die Feststellungen folgend:

Die einvernehmliche Lösung des Dienstvertrages per 31.12.2018 ist unter § 29 Abs. 2 lit. e des Kollektivvertrages zu subsumieren. Im Rahmen der Stellungnahme des früheren Arbeitgebers vom 12.09.2019, die dem Bf. mit Beschluss vom 03.10.2019 zur Kenntnis gebracht wurde, bzw. der übermittelten auszugsweisen Auflösungsvereinbarung vom 20.12.2017 ergibt sich, dass die einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses darauf basiert, dass der Bf. die Alterspension in Anspruch nehmen kann. Diese lautet auszugsweise:

„[...] 1. Die gegenständliche Vereinbarung wird nach mehrmaligen, über einen längeren Zeitraum dauernden Gesprächen des Dienstnehmers mit dem Betriebsrat sowie nach einer Verhandlung vor dem Behindertenausschuss des Sozialministeriums und auf Basis der dort aufgenommenen Verhandlungsschrift vom 14.12.2017 geschlossen. Das Dienstverhältnis zwischen dem Dienstnehmer und dem Dienstgeber wird im gegenseitigen

Einvernehmen zum 31.12.2018 aufgrund Inanspruchnahme einer Alterspension beendet.

[...]

4. Der Dienstnehmer erhält die gesetzliche Abfertigung in Höhe von 12 Monatsentgelten und die kollektivvertragliche Abfertigung in Höhe von 6 Monatsentgelten gemäß § 30 Abs 4 des Kollektivvertrages für Angestellte des Innendienstes der Versicherungsunternehmen. [...]

5. Als Anerkennung für seine langjährige Tätigkeit für [den ehemaligen Arbeitgeber] erhält der Dienstnehmer zusätzlich eine freiwillige Abfertigung in Höhe von 6 Monatsentgelten [...]"

Dass die Auflösung des Dienstvertrages des Bf. unter § 29 Abs. 2 lit. e des Kollektivvertrages fällt, ist für das Bundesfinanzgericht insofern schlüssig, als sich für den Bf. hieraus ergibt, dass ihm - neben der gesetzlichen Abfertigung in Höhe von 12 Monatsentgelten - ein kollektivvertraglicher Anspruch auf Abfertigung in Höhe von 6 Monatsentgelten zusteht. Zusätzlich wurde dem Bf. eine freiwillige Abfertigung von 6 Monatsentgelten aufgrund langjähriger Tätigkeit beim früheren Arbeitgeber zugesprochen. Dies entspricht dem Anspruch, der auch im Vergleich vor dem Behindertenausschuss angeführt ist. Wäre – dem Vorbringen des Bf. folgend – die Lösung des Dienstverhältnisses tatsächlich unter § 29 Abs. 2 lit. f des Kollektivvertrages zu subsumieren, so stünde dem Bf. neben der gesetzlichen Abfertigung eine kollektivvertragliche Abfertigung von weiteren 18 Monatsentgelten zu. Damit wäre aber die einvernehmliche Lösung insofern vom Kollektivvertrag abgewichen, als dem Bf. durch die einvernehmliche Lösung insgesamt 6 Monatsentgelte weniger Abfertigung bezahlt wurden. Dies ist insofern nicht glaubwürdig, als kollektivvertragliche Mindestansprüche von Arbeitnehmern durch Einzelvereinbarungen grundsätzlich nur erweitert und verbessert, nicht aber aufgehoben oder eingeschränkt werden können (Günstigkeitsprinzip).

Wenn der Bf. in seiner Stellungnahme vom 20.10.2019 nochmals darauf verweist, dass die Kündigung unter § 29 Abs. 2 lit. f des Kollektivvertrages zu subsumieren sei, weil eine Weiterbeschäftigung an seinem Arbeitsplatz nicht möglich wäre und demnach eine kollektivvertragliche Abfertigung nach § 30 Abs. 5 des Kollektivvertrages zustehe, ergibt sich für das Bundesfinanzgericht, dass die einvernehmliche Auflösungsvereinbarung des ehemaligen Arbeitgebers und des Bf. vom 20.12.2017 eben nicht auf die nicht mehr mögliche Weiterbeschäftigung des Bf. an seinem Arbeitsplatz abstellt, sondern darauf, dass der Bf. die Alterspension in Anspruch nimmt.

Das Bundesfinanzgericht kommt daher auf Basis der Feststellungen abschließend zum Ergebnis, dass dem Bf. folgende Abfertigungszahlungen zugestanden sind:

- Gesetzliche Abfertigung in Höhe von 12 Monatsentgelten
- Kollektivvertragliche Abfertigung gemäß § 30 Abs. 4 iVm § 29 Abs. 2 lit. e des Kollektivvertrages in Höhe von 6 Monatsentgelten
- Freiwillige Abfertigung in Höhe von 6 Monatsentgelten

Die Besteuerung der Abfertigungszahlungen durch den früheren Arbeitgeber ergeben sich aus der aktenkundigen Gehaltsabrechnung.

Die Regelungen des Kollektivvertrages wurden diesem entnommen
(vgl. https://www.wko.at/service/kollektivvertrag/kv-angestellte-versicherungsunternehmen-2018.html#heading___29_Aufloesung_des_Dienstverhaeltnisses).

3. Erwägungen

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Abweisung

§ 67 Abs. 3 EStG 1988 normiert auszugsweise:

(3) Die Lohnsteuer von Abfertigungen, deren Höhe sich nach einem von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes bestimmt, wird so berechnet, daß die auf den laufenden Arbeitslohn entfallende tarifmäßige Lohnsteuer mit der gleichen Zahl vervielfacht wird, die dem bei der Berechnung des Abfertigungsbetrages angewendeten Mehrfachen entspricht. Ist die Lohnsteuer bei Anwendung des Steuersatzes von 6% niedriger, so erfolgt die Besteuerung der Abfertigungen mit 6%. Unter Abfertigung ist die einmalige Entschädigung durch den Arbeitgeber zu verstehen, die an einen Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses auf Grund

- gesetzlicher Vorschriften,*
- Dienstordnungen von Gebietskörperschaften,*
- aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts,*
- eines Kollektivvertrages oder*
- der für Bedienstete des Österreichischen Gewerkschaftsbundes geltenden Arbeitsordnung*

zu leisten ist.

§ 67 Abs. 6 EStG 1988 lautet auszugsweise:

Sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen, ausgenommen von BV-Kassen ausbezahlte Abfertigungen und Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume), sind nach Maßgabe folgender Bestimmungen mit dem Steuersatz von 6% zu versteuern:

- 1. Der Steuersatz von 6% ist auf ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate, höchstens aber auf den Betrag anzuwenden, der dem Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 108 ASVG entspricht.*
- 2. Über das Ausmaß der Z 1 hinaus ist bei freiwilligen Abfertigungen der Steuersatz von 6% auf einen Betrag anzuwenden, der von der nachgewiesenen Dienstzeit abhängt. Bei einer nachgewiesenen*

Dienstzeit von ist ein Betrag bis zur Höhe von

3 Jahren	2/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate
5 Jahren	3/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate
10 Jahren	4/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate
15 Jahren	6/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate
20 Jahren	9/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate
25 Jahren	12/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate

mit dem Steuersatz von 6% zu versteuern. Ergibt sich jedoch bei Anwendung der dreifachen monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 108 ASVG auf die der Berechnung zu Grunde zu legende Anzahl der laufenden Bezüge ein niedrigerer Betrag, ist nur dieser mit 6% zu versteuern.

3. Während dieser Dienstzeit bereits erhaltene Abfertigungen im Sinne des Abs. 3 oder gemäß den Bestimmungen dieses Absatzes sowie bestehende Ansprüche auf Abfertigungen im Sinne des Abs. 3 kürzen das sich nach Z 2 ergebende steuerlich begünstigte Ausmaß.

[...]

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die im außergerichtlichen Vergleich und in der Auflösungsvereinbarung vom 20.12.2017 als „freiwillige Abfertigung“ titulierte Abfertigung der begünstigten Besteuerung (§ 67 Abs. 3 EStG) unterliegt, oder aber, ob die begünstigte Besteuerung lediglich auf ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate anzuwenden ist (§ 67 Abs. 6 Z 2 EStG).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unterliegen der begünstigten Besteuerung nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 nur solche Bezüge, deren unmittelbare Ursache die Beendigung des Dienstverhältnisses ist (VwGH 15.09.2011, 2007/15/0231 und die dort angeführten Vorerkenntnisse). Es sind nur solche Bezüge begünstigt, die durch die Beendigung des Dienstverhältnisses ausgelöst werden bzw. mit der Auflösung des Dienstverhältnisses in ursächlichem Zusammenhang stehen und aus diesem Grund anfallen. Dabei muss es sich um Bezüge handeln, die für die Auflösung eines Dienstverhältnisses typisch sind (vgl. VwGH 20.11.2012, 2008/13/0252). Dies ist im vorliegenden Fall zutreffend.

Im Rahmen der Beweiswürdigung kommt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass dem Bf. eine gesetzliche Abfertigung in Höhe von 12 Monatsentgelten und eine kollektivvertragliche Abfertigung in Höhe von 6 Monatsentgelten zusteht. Daneben wurde dem Bf. durch den früheren Arbeitgeber eine freiwillige Abfertigung von 6 Monatsentgelten zugestanden. Damit ist aber die steuerliche Behandlung für die jeweiligen Abfertigungszahlungen entschieden. Wie die belangte Behörde im Rahmen der Beschwerdeentscheidung ausführt, wurde die gesetzliche und kollektivvertragliche Abfertigung zur Gänze mit 6% besteuert (vgl. § 67 Abs. 3 iVm § 67 Abs. 8 lit. a EStG). Bei der freiwilligen Abfertigung ist der Steuersatz von 6% gemäß § 67 Abs. 6 Z 1 EStG

hingegen nur auf ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate anzuwenden. § 67 Abs. 6 Z 2 EStG konnte für die freiwillige Abfertigung nicht zur Anwendung kommen, da bereits erhaltene Abfertigungen iSd § 67 Abs. 3 EStG das sich nach Z 2 zusätzlich ergebende steuerlich begünstigte Ausmaß zur Gänze wieder kürzen. Laut Gehaltsabrechnung wurde dementsprechend richtigerweise ein Viertel der laufenden Bezüge gemäß § 67 Abs. 6 Z 1 EStG mit 6 % besteuert. Drei Viertel der freiwilligen Abfertigung mussten zum Tarif besteuert werden.

Damit ist die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt 2: Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall kommt das Bundesfinanzgericht im Rahmen der Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass dem Bf. neben der gesetzlichen und kollektivvertraglichen Abfertigung eine freiwillige Abfertigung von 6 Monatsentgelten zusteht. Die steuerlichen Auswirkungen ergeben sich direkt aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 20. Jänner 2020