

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 15.2.2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13.1.2022 betreffend Einkommensteuer 2020 zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2020 nichtselbständig beschäftigt als Gemeindebeamter.

Am **13.1.2022** erging der **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020**, wobei in den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ein Treuegeld in Höhe von 16.165,80 € brutto, gewährt im Rahmen des Übertritts in den Ruhestand als Beamter, enthalten ist. Das Treuegeld wurde gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 besteuert, es erfolgte eine Aufrollung iSd § 67 Abs. 10 EStG 1988.

Mit **Schreiben vom 15.2.2022** wurde **Beschwerde** gegen diesen Bescheid eingereicht und unter anderem wie folgt begründet:

Sachverhaltsdarstellung:

Anlässlich seines Ausscheidens aus dem aktiven Dienst der Gemeinde mit 31.12.2020 sei ihm mit Bescheid der Gemeinde vom 16.12.2020 eine Treueabgeltung iHv 16.165,80 € gewährt worden. Nach Versteuerung mit dem Steuersatz gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 und Anwendung sowie Berücksichtigung des so genannten „Kontrollsechstels“ hätte sich für ihn ein

Nettoauszahlungsbetrag iHv 8.475,92 € ergeben.

Somit entfalle auf ihn ein zu entrichtender Lohnsteueranteil iHv 7.689,88 €. Dies entspreche einer Steuerbelastung von 47,5 %.

Mit Erkenntnis aus dem Jahr 2013, BFG 1.3.2013, RV/5100455/2013, hätte sich das Gericht mit der Frage der Besteuerung einer Treueabgeltung eines Beamten hinsichtlich des Besteuerungsgrundsatzes auseinandergesetzt und sei zu der Entscheidung gekommen, dass diese Abgeltung mit dem festen Steuersatz gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuern sei. In dieser gegenständlichen Beschwerdesache hätte der Beschwerdeführer eine Abänderung seines Einkommensteuerbescheides dahingehend beantragt, dass die Besteuerung des auf das Treuegeld entfallenden Anteils des Jahreseinkommens nicht nach § 67 Abs. 1, sondern – für den Beamten steuerlich günstiger – nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 vorgenommen werde.

Mit Verweis auf das Erkenntnis des VwGH 19.4.2006, 2002/13/0038, wonach bei einem Wechsel eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis – entgegen einem sonstigen Arbeitnehmer – nach den dienstrechtlichen Vorschriften nicht beendet werde, sondern (nur) ein Wechsel in den Ruhestand erfolge, sei dem Beschwerdeführer sein Begehren als unbegründet abgewiesen worden und demnach die Treueabgeltung mit dem festen Steuersatz gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuern gewesen.

Mit nunmehrigem Beschluss des Nationalrates vom 10.12.2020 sei die Änderung des EStG 1988, § 77 Abs. 4a, bei sonstigen Bezügen dahingehend beschlossen worden, dass weitere Fälle, in denen keine Aufrollung der Lohnsteuer mittels „Kontrollsechstels“ zu erfolgen hätte, hinzukommen würden.

Unter anderem sei die gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j bei *„Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn im Kalenderjahr kein neues Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingegangen wird“* der Fall.

Seine bezugsauszahlende Dienststelle, die Gemeinde, hätte die oben angeführte Gesetzesänderung zum Anlass genommen und daraufhin mit Verweis auf die Entscheidung des BFG aus dem Jahr 2013 das Finanzamt ***2*** um eine Rechtsauskunft dahingehend ersucht, *„ob der § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 auch bei Versetzung eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten (Gemeindebeamten) in den Ruhestand anzuwenden sei und somit keine Aufrollung der Lohnsteuer mittels Kontrollsechstels bei der Berechnung der Treueabgeltung erfolgt“*.

Mit schriftlicher Nachricht vom 27.1.2021 hätte das Finanzamt Österreich zum oben angeführten Auskunftersuchen eine entsprechende abgabenrechtliche Beurteilung abgegeben. Die Finanzbehörde komme dabei nach einer ausführlichen Begründung abschließend zu nachstehender rechtlicher Feststellung:

„Wechselt ein öffentlich-rechtlich Bediensteter in den Ruhestand, dann liegt nach ständiger Judikatur keine Beendigung seines Dienstverhältnisses vor (BFG 1.3.2013, RV/5100455/2013;

VwGH 19.4.2006, 2002/13/0038). § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 ist daher bei der Versetzung eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten in den Ruhestand nicht anzuwenden.“

Mit einer neuerlichen Nachricht vom 31.3.2021 hätte das Finanzamt Österreich von Amts wegen der Gemeinde mitgeteilt, dass durch die nunmehrige abgabenrechtliche Beurteilung die Rechtsauskunft vom 27.1.2021 zur Gänze ersetzt werde. Die Finanzbehörde komme in dieser neuen und geänderten abgabenrechtlichen Beurteilung vom 31.3.2021 abschließend nun zu nachstehender rechtlichen Feststellung:

„Der ab dem Kalenderjahr 2021 (vgl. COVID-19-Steuermaßnahmengesetz, BGBl. I 03/2021 vom 7.1.2021) geltende Ausnahmetatbestand gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 ist bei Übertritt eines Beamten in den Ruhestand sinngemäß anzuwenden.

Dies bedeutet, dass in derartigen Fällen eine Nachversteuerung des Kontrollsechstels unterbleibt und somit die Treuebelohnung als sonstiger Bezug innerhalb des „normalen Jahressechstels mit den festen Sätzen zu versteuern ist.“

Folgende Anträge würden gestellt:

1.

Abänderung des Einkommensteuerbescheides 2020 mit dem Datum 13.1.2022 dahingehend, dass die Besteuerung des auf das Treuegeld entfallenden Anteils des Jahreseinkommens 2020 nicht nach § 67 Abs. 1 EStG 1988, sondern begünstigt nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 vorgenommen werde.

2.

Den Einkommensteuerbescheid 2020 dahingehend abzuändern, dass die Ausnahmebestimmung des Kontrollsechstels auf Grundlage des COVID-19-Steuermaßnahmengesetzes, BGBl. I 03/2021 vom 7.1.2021 gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 bei der Berechnung seiner Treueabgeltung zur Anwendung gelange.

Begründung:

Die Besteuerung des auf die Treueabgeltung entfallenden Anteils des Jahreseinkommens 2020 sei nicht nach § 67 Abs. 6, sondern nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 vorgenommen worden. Das von der Gemeinde anlässlich der Pensionierung ausbezahlte Treuegeld sei somit nicht iSd § 67 Abs. 6 EStG 1988 festgesetzt worden.

Diese Vorgangsweise beruhe auf einer willkürlichen und teils irrtümlichen Auslegung des Gesetzestextes und Anwendung der bisherigen Judikatur, insbesondere dem oberstgerichtlichen Erkenntnis VwGH 19.4.2006, 2002/13/0038, demnach bei einem Wechsel eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis nach den dienstrechtlichen Vorschriften – entgegen einem sonstigen Arbeitnehmer – nicht beendet werde und folge dessen nicht wie bei Arbeitnehmern bei Abfertigungen der begünstigte Steuersatz gemäß § 67 Abs. 1 zur Anwendung komme, sondern die Besteuerung nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 erfolge sei.

Das Finanzamt Österreich komme nun in der neuesten aktuellen abgabenrechtlichen Beurteilung vom 31.3.2021 eindeutig zu einem - nunmehr gegenteiligen – Entschluss und der

Erkenntnis, dass der ab dem Kalenderjahr 2021 geltende Ausnahmetatbestand gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 auch bei Übertritt eines Beamten in den Ruhestand sinngemäß anzuwenden sei.

Bei dieser neuen Ausnahmebestimmung über den Entfall des Kontrollsechstels gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j bei der Treueabgeltung von Beamten, die „eine Beendigung des Dienstverhältnisses“ voraussetze, anerkenne bzw. gehe die Finanzbehörde – entgegen dem früheren Erkenntnis aus dem Jahr 2013 – und ganz eindeutig von der gesetzlichen Annahme und dem Vorhandensein der Tatsache aus, dass demnach bei einem Wechsel eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis nach den dienstrechtlichen Vorschriften sehr wohl beendet werde.

Es sei somit nach dem verfassungsrechtlich geschützten Grundrecht aus Gleichbehandlung gesetzlich nicht mehr nachvollziehbar und haltbar, wenn das zitierte oberstgerichtliche Erkenntnis des VwGH vom 19.4.2006 – demnach beim Übertritt eines Beamten in den Ruhestand das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis nicht beendet werde – sehr wohl nach wie vor in der Frage der Besteuerung einer Treueabgeltung eines Beamten hinsichtlich des Besteuerungsgrundsatzes Anwendung finde und dies die Besteuerung mit dem Steuersatz gemäß § 67 Abs. 1 EStG zur Folge hätte, Gültigkeit haben würde, nicht jedoch bei der neuen Ausnahmebestimmung über den Entfall des „Kontrollsechstels“ gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 zur Anwendungen komme und dort keine Berücksichtigung finde.

Dies deshalb, da in beiden Fällen sowohl in der Frage der Besteuerung der Treueabgeltung bei einem öffentlich-rechtlichen Bediensteten (Beamten), als auch bei der neuen Ausnahmebestimmung über den Entfall des Kontrollsechstels bei der Treueabgeltung eines Beamten, ausdrücklich das Vorhandensein des gesetzlichen Kriteriums einer „Beendigung des Dienstverhältnisses“ festgelegt bzw. eine Voraussetzung sei.

Aus diesem Titel heraus sei der Übertritt eines Beamten in den Ruhestand der Beendigung des Dienstverhältnisses gleichzusetzen.

Dieser Rechtsansicht komme die Finanzbehörde in ihrer abgabenrechtlichen Beurteilung vom 31.3.2021 zur neuen Ausnahmebestimmung des Kontrollsechstels insofern nach, indem sie eindeutig das Kriterium der „Beendigung des Dienstverhältnisses“ auch bei einem Wechsel eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand bei Beamten als solches anerkannt.

Abschließend lasse sich aus diesem Titel heraus die Schlussfolgerung ziehen, dass einer Anwendung des begünstigten Steuersatzes nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 bei der Besteuerung der Treueabgeltung für öffentlich-rechtliche Bedienstete (Beamte) kein rechtlicher Grund mehr entgegen stehe.

Durch die Nichtanwendung des begünstigten Steuersatzes komme es somit auch zur Verletzung des verfassungsrechtlich geschätzten Grundrechtes auf Gleichbehandlung.

Folge man der Meinung der Finanzbehörde in ihrer abgabenrechtlichen Beurteilung vom 31.3.2021, würde die Beibehaltung der Besteuerung der Treueabgeltung für Beamte anlässlich der Pensionierung nach § 67 Abs. 1 EStG eine ungleiche steuerliche Behandlung von

Einkommensteuerpflichtigen bei Zutreffen ein und desselben auslösenden Tatbestandes (nämlich der Beendigung des aktiven Dienstverhältnisses) eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten bei gleichen Rechtssubjekten (einkommensteuerpflichtiger Arbeitnehmer) bedeuten und zwar basierend auf den Bestimmungen des EStG.

Im Sinne des neuen Rechtserkenntnisses, insbesondere der abgabenrechtlichen Beurteilung des Finanzamtes Österreich vom 31.3.2021 sowie mit dem Hinweis auf die Bestimmung des § 270 BAO „Kein Neuerungsverbot“ ersuche der Beschwerdeführer um Zuerkennung seiner oben gestellten Anträge.

In einem **Auskunftsersuchen an das Finanzamt vom 12.1.2021** wurde von der Gemeinde im Wesentlichen die Frage gestellt, ob der § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 auch bei der Versetzung eines öffentlich-rechtlich Bediensteten in den Ruhestand anzuwenden ist und somit keine Aufrollung der Lohnsteuer mittels Kontrollsechstels erfolgt. Dabei wurde Bezug genommen auf einen Gemeindebeamten, der mit 1.2.2021 mittels Erklärung in den Ruhestand übertreten wird und dem anlässlich dieses Übertrittes eine Treueabgeltung gebührt, die mit 31.1.2021 ausbezahlt wird.

Mit **Auskunft vom 27.1.2021 des Finanzamtes Österreich** wurde unter anderem wie folgt geantwortet:

„Wurde im laufenden Kalenderjahr insgesamt mehr als ein Sechstel der zugeflossenen laufenden Bezüge nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 begünstigt behandelt, hat der Arbeitgeber bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr die übersteigenden Beträge durch Aufrollen nach § 67 Abs. 10 zu versteuern.

Die Aufrollungsverpflichtung bzw. Nachversteuerung kommt ab dem Kalenderjahr 2021 nicht zur Anwendung, wenn ein Arbeitnehmer im Kalenderjahr Einkommensverluste bei den laufenden Bezügen hinnehmen muss. Dies liegt unter anderem bei Beendigung des Dienstverhältnisses vor, wenn im Kalenderjahr kein neues Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingegangen wird. Wechselt ein öffentlich-rechtlicher Bediensteter in den Ruhestand, dann liegt nach ständiger Judikatur keine Beendigung seines Dienstverhältnisses vor (BFG 1.3.2013, RV/5100455/2013; VwGH 19.4.2006, 2002/13/0038). § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 ist daher bei der Versetzung eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten in den Ruhestand nicht anzuwenden.“

Mit einer **neuerlichen Auskunft vom 31.3.2021**, die diejenige vom 27.1.2021 zur Gänze ersetzen soll, wurde wie folgt mitgeteilt:

„Der ab dem Kalenderjahr 2021 geltende Ausnahmetatbestand gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 ist bei Übertritt eines Beamten in den Ruhestand sinngemäß anzuwenden. Dies bedeutet, dass in derartigen Fällen eine Nachversteuerung aufgrund des Kontrollsechstels unterbleibt und somit die Treuebelohnung als sonstiger Bezug innerhalb des „normalen“ Jahressechstels begünstigt mit festen Sätzen zu versteuern ist.“

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 16.5.2022** wurde obige Beschwerde als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 sind sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen, nach Maßgabe der nachfolgenden Bestimmungen mit dem Steuersatz von 6 % zu versteuern.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (19.4.2006, 2002/13/0038; 9.11.1994, 92/13/0279; 14.9.1994, 91/13/0095; 31.5.1994, 91/14/0059) werde das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis beim Wechsel eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand nach den dienstrechtlichen Vorschriften nicht beendet, wodurch ein wesentliches Tatbestandsmerkmal für die Anwendung der Bestimmungen des § 67 Abs. 3 und 6 EStG 1988 nicht erfüllt sei.

Da im gegenständlichen Fall ein öffentlich-rechtliches Dienstverhältnis vorliege, könnten die im Rahmen des Wechsels vom Dienststand in den Ruhestand ausbezahlten Vergütungen iSd ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht mit dem begünstigten Steuersatz nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 besteuert werden. Dies decke sich auch mit der herrschenden Verwaltungspraxis der Finanzverwaltung (LStR 2002, Rz 1084).

Gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 idF COVID-Steuermaßnahmengesetz – COVID 19 StMG (BGBl. I Nr. 3/2021) hätte der Arbeitgeber die das Kontrollsechstel übersteigenden Beträge durch Aufrollen nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu versteuern, wobei dies bei Beendigung des Dienstverhältnisses nicht gelte, wenn im Kalenderjahr kein neues Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingegangen werde.

Gemäß § 124b Z 368 EStG 1988 sei § 77 Abs. 4a EStG 1988 idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 3/2021 erstmalig für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31.12.2020 enden würden.

Da der mit Beschwerde angefochtenen Bescheid den Lohnzahlungszeitraum bis 31.12.2020 betreffe, könne § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 gemäß § 124b Z 368 nicht angewendet werden, da dies erst für Lohnzahlungszeiträume ab 1.1.2021 möglich sei.

Da weder die Bestimmung nach § 67 Abs. 6 noch nach § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 anwendbar sei, wäre die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Mit **Schreiben vom 9.6.2022** wurde der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung eingereicht und unter anderem wie folgt begründet: Die Amtspartei hätte es gänzlich unterlassen, sich mit der rechtlichen Thematik auseinander zu setzen, wonach bei der neuen Ausnahmebestimmung über den Entfall des Kontrollsechstels gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 bei der Treueabgeltung von Beamten davon ausgegangen werde, dass demnach bei einem Wechsel eines öffentlich rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis nach den dienstrechtlichen Vorschriften sehr wohl rechtlich als beendet betrachtet bzw. angesehen werde – ansonsten ja diese Ausnahmebestimmung entsprechend dem

Gesetzeswortlaut und dem Erkenntnis des VwGH vom 19.4.2006, wonach bei einem Wechsels eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand das öffentlich-rechtlich Dienstverhältnis – entgegen sonstiger Arbeitnehmer – nach den dienstrechtlichen Vorschriften nicht beendet werde, sondern (nur) ein Wechsel in den Ruhestand erfolge – keine Rechtsgültigkeit besitzen dürfe.

Hingegen jedoch werde bei der Besteuerung einer Treueabgeltung eines Beamten hinsichtlich Anwendung des festen Besteuerungssatzes (§ 67 Abs. 1 EStG 1988) anstelle des begünstigten Steuersatzes nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 nach wie vor am Erkenntnis des VwGH 19.4.2006, 2002/13/0038, festgehalten, demnach beim Übertritt eines Beamten in den Ruhestand das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis als für nicht beendet erklärt bzw. gewertet werde. Diese Rechtsauffassung sei seines Erachtens nach dem verfassungsrechtlich geschützten Grundrecht auf Gleichbehandlung rechtlich nicht nachvollziehbar und nicht mehr aufrecht zu erhalten.

Dies deshalb, da in beiden Fällen, sowohl in der Frage der Besteuerung der Treueabgeltung bei einem öffentlich-rechtlichen Bediensteten (Beamten), als auch bei der neuen Ausnahmebestimmung über den Entfall des Kontrollsechstels bei der Treueabgeltung eines Beamten, ausdrücklich die Voraussetzung des ein und desselben Tatbestandes, nämlich das gesetzliche Kriterium einer „Beendigung des Dienstverhältnisses“, welches im Gesetzeswortlaut eindeutig definiert sei und eine unbedingte Voraussetzung darstelle, vorliege.

So könne es seines Erachtens nicht sein, dass einmal, so bei der Besteuerung der Treueabgeltung von Beamten die besagte Rechtsprechung des VwGH betreffend Beendigung des öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnisses bei einem Wechsel in den Ruhestand Anwendung finde, jedoch bei den Bestimmungen über das Kontrollsechstel gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 keine Berücksichtigung finde.

Diese Rechtsauffassung hätte das Finanzamt Österreich seines Erachtens nach in der ersten abgabenrechtlichen Beurteilung vom 27.1.2021 im Wesentlichen dahingehend zum Ausdruck gebracht, indem die Behörde aus Gründen des zitierten Erkenntnisses des VwGH eine Anwendung des Kontrollsechstels bei der Versetzung eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten in den Ruhestand ausdrücklich verneint habe. Erst mit einer neuerlichen schriftlichen Nachricht vom 31.3.2021 hätte das Finanzamt der Gemeinde von Amts wegen mitgeteilt, dass durch diese nunmehrige abgabenrechtliche Beurteilung die Rechtsauskunft vom 27.1.2021 zur Gänze ersetzt werde und *„der geltende Ausnahmezustand gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 über das Kontrollsechstel bei Übertritt eines Beamten in den Ruhestand sinngemäß anzuwenden ist.“*

Mit **Vorlagebericht vom 1.2.2023** wurde die obige Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt ausgeführt:

Unstrittig sei jedenfalls, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2020 im Rahmen des Übertritts in den Ruhestand ein Treuegeld erhalten habe, welches iSd in der Beschwerdevorentscheidung bereits zitierten Rechtsprechung des VwGH als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988

mit 6 % versteuert worden wäre, wobei im Rahmen einer Aufrollung gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 die das Kontrollsechstel übersteigenden Beträge gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 versteuert worden wären.

Zum ersten strittigen Punkt, der Anwendung der Bestimmung nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 auf die Treuegeldbezüge bei Übertritt in den Ruhestand sei insbesondere auf das Erkenntnis des VwGH vom 19.4.2006, 2002/13/0038, zu verweisen.

Auch im vorliegenden Fall sei der Beschwerdeausführung eindeutig zu entnehmen, dass dem Beschwerdeführer bekannt sei, dass seine Argumentation der Rechtsprechung des VwGH entgegen stehe. Auch die vom VwGH verneinten verfassungsrechtlichen Bedenken würden im gegenständlichen Fall vom Beschwerdeführer argumentativ vorgebracht werden. Die Anwendbarkeit der Bestimmungen gemäß § 67 Abs. 3 bzw. Abs. 6 EStG 1988 sei daher iSd ständigen Rechtsprechung des VwGH im vorliegenden Fall nicht gegeben. Die Besteuerung sei daher zu Recht gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 erfolgt.

Zum zweiten strittigen Punkt, der Anwendung des Kontrollsechstels nach § 77 Abs. 4a EStG 1988 sowie die Aufrollung und Versteuerung gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988, auf die vorliegenden Treuegeldzahlungen sei anzumerken, dass die Ausnahmebestimmung *„Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn im Kalenderjahr kein neues Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingegangen wird“* (§ 77 Abs. 4a lit j EStG 1988) gemäß § 124b Z 368 EStG 1988 erstmalig für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden sei, die nach dem 31.12.2020 beginnen würden. Die in der Beschwerde und im Vorlageantrag zitierte bzw. referierte Auskunft des Finanzamtes Österreich an die Gemeinde beziehe sich auf einen Beamten, der im Jahr 2021 mit Bezug von Treuegeld in den Ruhestand übergetreten sei und sei damit auf den vorliegenden Fall weder von der rechtlichen Grundlage, noch vom zeitlichen Geltungsbereich anwendbar.

Da der Beschwerdeführer im Jahr 2020 in den Ruhestand übergetreten sei, sei die Regelung nach § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 auf ihn nicht anwendbar. Die Aufrollung gemäß § 77 Abs. 4a iVm § 67 Abs. 10 EStG 1988 sei daher zu Recht erfolgt.

Mit **Schreiben vom 28.2.2023** wurde durch den Beschwerdeführer zum obigen Vorlagebericht Stellung genommen, wobei im Wesentlichen das Beschwerdevorbringen und die Ausführungen im Vorlageantrag wiederholt wurden. Zudem wurde ausgeführt, dass anzunehmen sei, dass im Zusammenhang mit dem Entfall des Kontrollsechstels gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 sehr wohl von einer Beendigung des Dienstverhältnisses ausgegangen werde, da ansonsten diese Ausnahmeregelung nicht gelten dürfe.

Mit **Gegenäußerung vom 25.9.2023** wurde von der Amtspartei wie folgt ausgeführt:

„Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens sind die Anträge des Beschwerdeführers laut Beschwerde vom 13.2.2023, dass

1. das von ihm im Kalenderjahr 2020 erhaltene Treuegeld nicht nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 sondern nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 zu versteuern wäre und

2. dass die Ausnahmebestimmung des Kontrollsechstels gemäß § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988

zur Anwendung gelangen möge.

Hinsichtlich Pkt. 1 wird auf die in der Beschwerde und im Vorlageantrag zitierte ständige Rechtsprechung des VwGH verwiesen, wonach der Wechsel eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis nach den dienstrechtlichen Vorschriften nicht beendet und daher steuerliche Begünstigungen, die an eine Beendigung des Dienstverhältnisses gekoppelt sind (z.B. begünstigte Besteuerung beendigungskausaler Zahlungen) nicht anwendbar sind. Diesbezüglich wird auch auf das bereits ergangene Erkenntnis des BFG vom 17.03.2014, RV/5100455/2013, zu einem inhaltlich vergleichbaren Fall verwiesen.

Hinsichtlich Pkt. 2 wurde in der Beschwerde und im Vorlageantrag bereits ausgeführt, dass die gesetzliche Bestimmung erst ab dem Veranlagungsjahr 2021 anzuwenden ist und dass die seitens der Abgabenbehörde ergangene Auskunft einen Arbeitnehmer betrifft, der im Kalenderjahr 2021 in den Ruhestand getreten ist. Selbst wenn die Bestimmung des § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 bereits im Kalenderjahr 2020 anwendbar gewesen wäre, würde deren Anwendbarkeit nicht bewirken, dass der Wechsel eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand als Beendigung anzusehen wäre und daher eine Treuegeldzahlung gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 besteuert werden könnte. Auf Basis der gesetzlichen Grundlage und der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist aus Sicht der Abgabenbehörde der Wechsel eines Beamten in den Ruhestand einer Beendigung eines Dienstverhältnisses nicht gleichzusetzen. Eine Besteuerung der Treueabgeltung gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 würde daher sowohl der gesetzlichen Grundlage als auch der dazu ergangenen Rechtsprechung des VwGH entgegenstehen. Die diesbezüglichen Ausführungen des Beschwerdeführers im Schreiben vom 26.2.2023 sind daher aus Sicht der Abgabenbehörde nicht korrekt.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Dem Erkenntnis zugrunde liegender Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2020 nichtselbständig beschäftigt als Gemeindebeamter in einem öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis und trat mit 31.12.2020 in den Ruhestand. Aus diesem Anlass erhielt er im Jahr 2020 ein Treuegeld in Höhe von 16.165,80 € brutto.

Strittig ist einerseits, ob eine Besteuerung dieses Treuegeldes nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 oder nach § 67 Abs. 3 und 6 EStG 1988 erfolgen soll, und andererseits, ob eine Aufrollung iSd § 77 Abs. 4a iVm § 67 Abs. 10 EStG 1988 vorzunehmen ist.

Rechtliche Begründung

§ 67 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 103/2019 lautet auszugsweise wie folgt:

Abs. 1

Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber

sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), beträgt die Lohnsteuer für sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß Abs. 2 nach Abzug der in Abs. 12 genannten Beträge

1. für die ersten 620 Euro 0 %, 2. für die nächsten 24.380 Euro 6 %, 3. für die nächsten 25.000 Euro 27 %, 4. für die nächsten 33.333 Euro 35,75 %.

.....

Abs. 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.

.....

Abs. 6

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 aus Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume), sind nach Maßgabe folgender Bestimmungen mit dem Steuersatz von 6 % zu versteuern:

.....

Abs. 10

Sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, sind wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen. Diese Bezüge erhöhen nicht das Jahressechstel gemäß Abs. 2.

§ 77 Abs. 4a EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 3/2021 mit Inkrafttretensdatum 8.1.2021 lautet unter anderem wie folgt:

Der Arbeitgeber hat bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr ein Sechstel der im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden Bezüge zu ermitteln (Kontrollsechstel).

1.

Wurden im laufenden Kalenderjahr insgesamt mehr sonstige Bezüge als das Kontrollsechstel mit den festen Steuersätzen gemäß § 67 Abs. 1 versteuert, hat der Arbeitgeber die das Kontrollsechstel übersteigenden Beträge durch Aufrollen nach § 67 Abs. 10 zu versteuern; dies gilt nicht, wenn beim Arbeitnehmer im Kalenderjahr mindestens einer der folgenden Fälle

vorliegt:

j)

Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn im Kalenderjahr kein neues Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingegangen wird.

Nach § 124b Z 368 EStG 1988 ist § 77 Abs. 4a in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 3/2021, erstmalig für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2020 enden.

Eine begünstigte Besteuerung iSd § 67 Abs. 6 EStG 1988 kann bei sonstigen Bezügen, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen, vorgenommen werden.

In ständiger Judikatur des VwGH (19.4.2006, 2002/13/0038) und des BFG (17.3.2014, RV/5100455/2013) ist das bei einem Wechsel eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand gerade nicht der Fall. Nach den dienstrechtlichen Vorschriften wird das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis durch den Wechsel in den Ruhestand nicht beendet.

Es war daher eine Versteuerung nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 vorzunehmen, die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

§ 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 sieht Ausnahmetatbestände im Hinblick auf die Aufrollung iSd § 67 Abs. 10 EStG 1988 vor.

Da die gegenständliche Rechtssache das Veranlagungsjahr 2020 betrifft war § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 nicht anzuwenden und die Beschwerde auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass Auskünfte der Amtspartei – insbesondere zu Sachverhalten, die nicht den Beschwerdeführer betreffen – für ihn keine subjektiven Rechte und Pflichten begründen (siehe dazu auch die Rechtsprechung des VwGH in Bezug auf Erlässe der Finanzverwaltung, etwa VwGH 18.9.2013, 2010/13/0138).

Zulässigkeit einer Revision

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.

Dass beim Wechsel eines öffentlich-rechtlichen Bediensteten vom Dienststand in den Ruhestand das öffentlich-rechtliche Dienstverhältnis nach den dienstrechtlichen Vorschriften nicht beendet wird entspricht der zitierten ständigen Judikatur des VwGH und des BFG.

Die Nichtanwendbarkeit des § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 auf Tatbestände, die sich auf

Lohnzahlungszeiträume beziehen, die vor dem 1.1.2021 enden, ergibt sich schon aus § 124b Z 368 EStG 1988.

Die Lösung einer Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, war daher nicht zu erwarten.

Linz, am 5. Oktober 2023