

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Julia Carola Cermak-Kapl MA in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 24. April 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. März 2024 betreffend Haftung für Lohnsteuer für das Jahr 2020, Steuernummer ***BF-StNr***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der Beschwerdeführer wird zur Haftung für Lohnsteuer für das Jahr 2020 für die Arbeitnehmerin ***AN*** in Höhe von EUR 7.985,45 herangezogen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig im vorliegenden Fall ist die Berücksichtigung von Karenzzeiten für die Berechnung sowie die Einbeziehung des Kinderbetreuungsgeldes in die Bemessungsgrundlage der Abfertigung alt.

1. Betriebsprüfung und Bescheid

Beim Beschwerdeführer fand im Jahr 2024 eine Prüfung lohnabhängiger Abgaben und Beiträge (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und Abzugsteuer) für den Zeitraum Jänner 2020 bis Dezember 2022 statt.

Im Rahmen dieser Außenprüfung wurde für das Jahr 2022 eine Feststellung betreffend die Besteuerung der Abfertigung der Arbeitnehmerin ***AN*** getroffen und eine diesbezügliche Hinzurechnung zur Bemessungsgrundlage von EUR 18.597,28 vorgenommen, wodurch sich eine Lohnsteuernachforderung iHv EUR 7.985,45 ergab. Mit Bescheid vom 27. März 2024 wurde dem Beschwerdeführer die Haftung für diese Lohnsteuernachforderung vorgeschrieben

und in der Begründung auf den Bericht der Außenprüfung sowie die Niederschrift zur Schlussbesprechung verwiesen.

2. Beschwerde

Am 24. April 2024 wurde gegen diesen Bescheid fristgerecht Beschwerde erhoben und darin im Wesentlichen vorgebracht, die Niederschrift über die Schlussbesprechung sei völlig inhaltsleer und halte lediglich fest, dass eine Hinzurechnung zur Bemessungsgrundlage iHv EUR 18.597,28 vorzunehmen sei. Der Niederschrift sei weder eine Begründung noch eine Erläuterung zur Bemessung zu entnehmen. Es fehle insbesondere die Feststellung darüber, ob sich die Änderung der Bemessungsgrundlage auf die gesetzliche oder die freiwillige Abfertigung beziehe. Somit sei der Bescheid mangels Bestimmtheit rechtswidrig und zu beheben.

Die Behörde verkenne, dass ein gesetzlicher sowie ein freiwilliger Abfertigungsanspruch von insgesamt 12 Monatsgehältern bestehe, da die nachgewiesene Dienstzeit inklusive Vordienstzeitenanrechnung laut Dienstvertrag mehr als 23 Jahre betrage. Zulässig sei somit zumindest eine gesetzliche und freiwillige Abfertigung von EUR 48.000,-, die vorgeschriebene Lohnsteuer von EUR 7.985,45 sei somit definitiv falsch.

3. Beschwerdeverentscheidung

Die Beschwerde wurde mittels Beschwerdeverentscheidung vom 23. August 2024 als unbegründet abgewiesen und dazu im Wesentlichen begründend ausgeführt, dass die betreffende Arbeitnehmerin im Zeitraum von 1. Mai 2001 bis zum 31. März 2020 für den Beschwerdeführer tätig gewesen sei. In diesen Zeitraum falle ein Beschäftigungsverbot nach dem MSchG von 26. August 2018 bis 16. Oktober 2018 sowie eine anschließende Karenz von 17. Oktober 2018 bis 18. August 2019.

Für Geburten vor dem 1. August 2019 seien Zeiten der Karenz nach MSchG bei der Berechnung der Abfertigung „alt“ nach § 23 Abs 1 AngG außer Acht zu lassen. Auch seien entsprechend § 23 Abs 1 AngG für die Ermittlung der Höhe der Abfertigung nur jene Vordienstzeiten heranzuziehen, die aus unmittelbar vorausgegangenen Dienstverhältnissen beim selben Arbeitgeber resultierten, Vordienstzeiten bei anderen Arbeitgebern seien nicht zu berücksichtigen. Daraus ergebe sich die für die Ermittlung der Höhe der gesetzlichen Abfertigung relevante Beschäftigungsdauer beim Beschwerdeführer von 18 Jahren und 29 Tagen. Da diese 15 Dienstjahre, jedoch nicht 20 Dienstjahre übersteige, bestehe ein Anspruch auf Abfertigung in Höhe vom Sechsfachen des letzten Monatsentgelts (§ 23 Abs 1 AngG).

Es sei jedoch eine als gesetzliche Abfertigung bezeichnete Zahlung in Höhe vom Neunfachen des Monatsentgelts gewährt worden, weshalb jener Teil, der die gesetzliche Abfertigung nach § 23 Abs 1 AngG übersteige nicht der begünstigten Besteuerung nach § 67 Abs 3 EStG 1988 unterliege, sondern zum Tarif zu versteuern sei. Daher könne nur die gesetzliche Abfertigung in

Höhe von EUR 28.087,18 (EUR 4.681,19 * 6) der begünstigten Besteuerung nach § 67 Abs 3 EStG 1988 unterworfen werden.

Da im gegenständlichen Fall im Monat der Beendigung des Dienstverhältnisses mit 31. März 2020 wieder die vollen Bezüge geleistet wurden, liege auch kein Anwendungsfall der LStR 2002 Rz 1088 vor und es dürfe für den Zeitraum der Elternkarenz bzw des Mutterschutzes keine fiktive Hochrechnung der tatsächlich erhaltenen laufenden Bezüge vorgenommen werden. Für die Viertelregelung des § 67 Abs 6 EStG 1988 seien die tatsächlich zugeflossenen, laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate heranzuziehen.

Die laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate, beginnend ab dem Monat März 2020 bis April 2019, würden insgesamt EUR 29.785,22 betragen, somit betrage ein Viertel davon EUR 7.446,31.

Da die Arbeitnehmerin eine gesetzliche Abfertigung im Ausmaß vom Sechsfachen des letzten Monatsentgelts in Höhe von EUR 28.087,18 erhalten habe, bleibe kein Raum mehr für eine zusätzliche steuerliche Begünstigung der freiwilligen Abfertigung nach § 67 Abs 6 Z 2 EStG 1988, zumal die gesetzliche Abfertigung das begünstigte Ausmaß der freiwilligen Abfertigung gemäß § 67 Abs 6 Z 2 EStG 1988 in Höhe von EUR 22.338,91 auf EUR 0,- kürze. Es könne daher die freiwillige Abfertigung nur im Ausmaß des Viertels der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate iSd § 67 Abs 6 Z 1 EStG 1988 iHv EUR 7.446,31 der begünstigten Besteuerung unterworfen werden. In Summe könnten daher EUR 35.533,49 gemäß § 67 Abs 3 und 6 begünstigt versteuert werden.

4. Vorlageantrag und Vorlagebericht

Gegen diese Beschwerdeentscheidung brachte der Beschwerdeführer am 23. September 2024 fristgerecht einen Vorlageantrag ein und brachte ergänzend vor, dass die Festsetzung der Höhe der freiwilligen Abfertigung unrichtig sei.

Es gebühre gemäß § 67 Abs 6 Z 1 EStG 1988 eine freiwillige Abfertigung in Höhe von drei Monatsentgelten, sohin EUR 12.043,59, weiters eine freiwillige Abfertigung gemäß § 67 Abs 6 Z 2 EStG 1988 im Ausmaß von neun Monatsentgelten abzüglich der gesetzlichen Abfertigung, sohin EUR 8.043,59. Begünstigt gemäß § 67 Abs 3 und 6 EStG 1988 seien somit EUR 48.174,36, zu versteuern, zum Tarif lediglich EUR 5.956,41.

Die Mitarbeiterin ***AN*** sei von 1. Juli 1996 bis 30. April 2001 im Notariat Mödling I (vormals Dr. ***A***, dann Mag. ***B***) beschäftigt, seit 1. Mai 2001 in der Kanzlei des Beschwerdeführers. Anlässlich des Übertritts sei eine Anrechnung der Vordienstzeiten hinsichtlich Abfertigungs- und Urlaubsanspruchs vereinbart worden. Bei der Bemessung der freiwilligen Abfertigung sei somit zum 30. April 2020 ein Zeitraum von nahezu 24 Jahren zu berücksichtigen. Dies ergebe einen Anspruch auf neun Monate freiwillige Abfertigung.

Es könne nicht sein, dass eine Dienstnehmerin, die im letzten Kalenderjahr nur teilweise volle Bezüge von ihrem Arbeitgeber gehabt und teilweise Karenzgeld bezogen habe, abgestraft werde, weil ihre Bemessungsgrundlage für die freiwillige Abfertigung marginalisiert werde. Diese gleichheitswidrige und grob von Zufälligkeiten abhängige Gesetzesauslegung könne wohl nicht - wie der Verwaltungsgerichtshof behaupte (vgl Ro 2021/I3/0004) - Absicht des Gesetzgebers gewesen sein. Andernfalls wären alle Dienstnehmer gut beraten, eine einvernehmliche Änderung eines Dienstverhältnisses erst frühestens ein Jahr nach Ablauf der Karenz und nach Erhalt von 12 vollen Monatsbezügen vorzunehmen, um der begünstigten Besteuerung der Abfertigung nicht verlustig zu gehen.

Zusammenfassend sei daher der Bemessung der freiwilligen Abfertigung jenes Entgelt zugrunde zu legen, welches der Arbeitnehmer bezogen hätte, wäre er an der Dienstleistung nicht durch Krankheit, Karenz oder ähnliche unvorhergesehene Ereignisse gehindert gewesen. Somit ergebe sich ein tarifmäßig zu steuernder Betrag von lediglich EUR 5.956,41.

Selbst wenn man die Ausführungen bezüglich der Bemessungsgrundlage der freiwilligen Abfertigung nicht teile, sei die Berechnung der Behörde falsch. Berücksichtigt seien nur die Bezüge für August 2019 bis März 2020 worden, nicht jedoch das Karenzgeld für den Zeitraum 1. April bis 8. August 2019. Auch das Karenzgeld iHv EUR 9.240,- sei ein laufender Bezug, der die Bemessungsgrundlage erhöhe. Diesbezüglich sei auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes zu RV/7102562/2021 zu verweisen, wo bei einem gleich gelagerten Fall Krankengeld neben dem laufenden Bezug berücksichtigt worden sei. Somit ergäbe sich in diesem Fall nicht -wie von der Behörde angenommen - eine Bemessungsgrundlage von EUR 29.785,22, sondern von EUR 39.025,22 und eine zulässige freiwillige Abfertigung gemäß § 67 Abs 6 Z 1 EStG 1988 (Viertelregelung) von EUR 9.756,30 und nicht EUR 7.466,31. Auch die freiwillige Abfertigung gemäß § 67 Abs Z 2 EStG 1988 (Zwölftelregelung) sei falsch berechnet, da sich eine Bemessungsgrundlage von EUR 29.268,91 ergebe, die nicht zur Gänze durch die gesetzliche Abfertigung aufgebraucht werde.

Am 12. Dezember 2024 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und vom Finanzamt die Abweisung der Beschwerde im Sinn der Beschwerde-vorentscheidung beantragt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Arbeitnehmerin ***AN*** war ab 1. Mai 2001 in der Notariatskanzlei des Beschwerdeführers tätig. Das Dienstverhältnis dauerte bis zum 31. März 2020.

Zum 31. März 2020 wurde das Dienstverhältnis beendet, wobei mit 01. April 2020 ein neues Dienstverhältnis mit reduziertem Beschäftigungsmaß (19,5 Stunden je Woche) eingegangen wurde.

Zu Beginn des Dienstverhältnisses wurde vereinbart, dass für die Bemessung von Abfertigung und Urlaubsanspruch die Vordienstzeiten in den Notariaten Dr. ***A*** und Mag. ***B*** in Mödling vom 1. Juli 1996 bis 30. April 2001 angerechnet werden.

AN bezog von 26. August 2018 bis 16. Oktober 2018 Wochengeld. Von 17. Oktober 2018 bis zum 18. August 2019 war sie in Karenz iSd MSchG und bezog einkommensabhängiges Kinderbetreuungsgeld.

Die für die Ermittlung der Höhe der gesetzlichen Abfertigung relevante Beschäftigungsdauer der Arbeitnehmerin beim Beschwerdeführer betrug 18 Jahren und 29 Tage.

Das Beschäftigungsausmaß betrug von 1. Mai 2001 bis zum 31. März 2020 39 Stunden je Woche. Das Monatsentgelt der Arbeitnehmerin betrug zuletzt EUR 4.014,53, erhöht um die anteiligen Sonderzahlungen EUR 4.681,19.

Die laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate, beginnend ab dem Monat März 2020 bis April 2019 betrugen insgesamt EUR 29.785,22 (April bis Juli 2019: EUR 0,00, August 2019: EUR 1.683,51; September 2019 bis März 2020: jeweils EUR 4.014,53), ein Viertel davon somit EUR 7.446,31.

Zur Beendigung des Dienstverhältnisses wurde die Abfertigung ausbezahlt. Es gelangte ein Abfertigungsbetrag in Gesamthöhe von EUR 54.130,77 zur Auszahlung, wobei sich dieser in eine gesetzliche Abfertigung iHv EUR 42.130,77 und eine freiwillige Abfertigung iHv EUR 12.000,00 aufteilte.

Im Rahmen der Prüfung wurde festgestellt, dass die auf die Abfertigung der Arbeitnehmerin ***AN*** entfallende Lohnsteuer in zu geringer Höhe einbehalten wurde. Mit Bescheid vom 27. März 2024 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung für Lohnsteuer betreffend die Abfertigung der Arbeitnehmerin herangezogen.

Da das Dienstverhältnis im Jahr 2001 eingegangen wurde, unterliegt es dem Regime der „Abfertigung alt“.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und dem Vorbringen der Parteien.

Die Zeiten des Beschäftigungsverbotes sowie der Karenz der Arbeitnehmerin ergeben sich aus dem Sozialversicherungsdatenauszug.

Dass beim Eingehen des Dienstverhältnisses mit dem Beschwerdeführer eine Vordienstzeitenanrechnung erfolgte, ist aus dem mit dem Vorlageantrag vom 23. September 2024 vorgelegten Dienstzettel der Arbeitnehmerin ersichtlich.

Die von der Arbeitnehmerin erhaltenen monatlichen Bezüge sowie die Höhe der ausbezahlten gesetzlichen und freiwilligen Abfertigung beruhen auf den Ergebnissen der Prüfung und sind zwischen den Parteien auch nicht strittig.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1 Lohnsteuerfestsetzung

Gemäß § 79 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Gemäß § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer.

Gemäß § 201 Abs 2 Z 3 BAO kann die Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

§ 303 BAO sieht vor, dass ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden kann, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Entscheidend für die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion, zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH vom 24.10.2019, Ra 2018/15/0097).

Gemäß § 202 Abs 2 BAO gelten die §§ 201 und 201a sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Hierbei sind Nachforderungen mittels Haftungsbescheides (§ 224 Abs 1 BAO) geltend zu machen.

Die Lohnsteuer ist eine Selbstbemessungsabgabe gemäß § 202 BAO, da die Selbstberechnung der Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt (*Ritz/Koran*, BAO⁷ § 202 BAO Rz 1).

Zum Einwand des Beschwerdeführers in der Beschwerde, dass dem Haftungsbescheid eine Begründung fehle bzw. der im Haftungsbescheid getätigte Verweis auf die Niederschrift der Schlussbesprechung ins Leere führe, ist auszuführen, dass eine entgegen § 93 Abs 3 lit a BAO fehlende oder mangelhafte Begründung zwar eine Verletzung von Verfahrensvorschriften darstellt, jedoch der Annahme der Bescheidqualität der Erledigung nicht entgegensteht und im Beschwerdeverfahren saniert werden kann (vgl VwGH 17.8.1998, 97/17/0401). Dies gilt jedoch nicht im Fall der Nichtdarlegung der maßgeblichen Tatsachen oder Beweismittel in der Bescheidbegründung bei Wiederaufnahmsbescheiden (vgl zB VwGH 21.6.1994, 91/14/0165; 21.7.1998, 93/14/0187, 0188).

Im beschwerdegegenständlichen Fall wurde im Haftungsbescheid vom 27. März 2024 auf den Bericht sowie die Niederschrift über die Schlussbesprechung verwiesen. Ein solcher Verweis ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zulässig (VwGH vom 22.4.2022, Ra 2020/13/0025 mwN).

Aus dem Betriebsprüfungsbericht ist ersichtlich, dass aufgrund der Einsichtnahme in diverse Unterlagen wie Lohnkonten, Belege usw, insbesondere auch in die Berechnung der Abfertigung und die Unterlagen betreffend Änderungskündigung eine Feststellung betreffend die Berechnung der an die Arbeitnehmerin ***AN*** ausbezahlte Abfertigung getroffen wurde.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt ebenso wie auf § 201 Abs 2 Z 3 BAO gestützte Festsetzungen im Ermessen der Behörde (zB VwGH 4.6.2009, 2004/13/0083, Ritz/Koran, BAO⁷ § 201 BAO Rz 38).

Auch die mittels Haftungsbescheid erfolgende Geltendmachung der Haftung für Lohnsteuer liegt im Ermessen der Behörde (VwGH 13.9.06, 2002/13/0228). § 201 BAO erfordert zwar in diesem Zusammenhang nicht, dass im Spruch des Bescheides zum Ausdruck gebracht wird, auf welchen Tatbestand des § 201 BAO der Bescheid gestützt wird; dies muss aber (zumindest) aus der Begründung hervorgehen. Eine allenfalls mangelhafte Begründung kann vom BFG ergänzt werden (VwGH 27.4.17, Ra 2016/15/0047, Jakom/Ebner EStG, 2024, § 82 Rz 3).

§ 20 BAO sieht vor, dass Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), sich in den Grenzen halten müssen, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit das "öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben". Die Ermessensübung hat sich daher vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (vgl Ritz/Koran, BAO⁷, § 20 Rz 7f mit der dort zitierten Judikatur).

Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (vgl Ritz/Koran, BAO⁷ § 303 Rz 67 mit der dort zitierten Judikatur).

Im Hinblick auf den beschwerdegegenständlichen Fall ist daher festzuhalten, dass in Anbetracht der vorliegenden Fehlberechnung des Beschwerdeführers betreffend die Abfertigung der Arbeitnehmerin ***AN*** und die daraus resultierende Lohnsteuernachforderung iHv EUR 7.985,45 die Auswirkungen nicht als geringfügig einzustufen sind (vgl zB VwGH 28.5.1997, 94/13/0032). Es war daher dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit zu gewähren.

3.1.2 gesetzliche Abfertigung

Gemäß § 67 Abs 3 EStG 1988 ist unter der in diesem Absatz genannten Abfertigung eine einmalige Entschädigung zu verstehen, die einem Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses u.a. auf Grund gesetzlicher Vorschriften oder auf Grund eines Kollektivvertrages vom Arbeitgeber zu leisten ist. Die Lohnsteuer wird von Abfertigungen,

deren Höhe sich nach einem von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes bestimmt, 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 der Steuersätze der § 67 Abs 1 EStG 1988 niedriger, so erfolgt die Besteuerung der Abfertigung nach dieser Bestimmung.

Gemäß § 23 Abs 1 Angestelltengesetz (AngG) gebührt dem Angestellten bei Auflösung des Dienstverhältnisses eine Abfertigung, wenn das Dienstverhältnis ununterbrochen drei Jahre gedauert hat. Diese beträgt das Zweifache des dem Angestellten für den letzten Monat des Dienstverhältnisses gebührenden Entgeltes und erhöht sich nach fünf Dienstjahren auf das Dreifache, nach zehn Dienstjahren auf das Vierfache, nach fünfzehn Dienstjahren auf das Sechsfache, nach zwanzig Dienstjahren auf das Neunfache und nach fünfundzwanzig Dienstjahren auf das Zwölffache des monatlichen Entgeltes. Alle Zeiten, die der Angestellte in unmittelbar vorausgegangenen Dienstverhältnissen als Arbeiter oder Lehrling zum selben Dienstgeber zurückgelegt hat, sind für die Abfertigung zu berücksichtigen; Zeiten eines Lehrverhältnisses jedoch nur dann, wenn das Dienstverhältnis einschließlich der Lehrzeit mindestens sieben Jahre ununterbrochen gedauert hat. Zeiten eines Lehrverhältnisses allein begründen keinen Abfertigungsanspruch.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Voraussetzung für die steuerliche Begünstigung einer gesetzlichen Abfertigung gemäß § 67 Abs 3 EStG 1988 ein arbeitsrechtlicher Anspruch auf die Abfertigung und die Auflösung des Dienstverhältnisses (VwGH vom 19.10.2022, Ra 2020/15/0063 mwN).

Treffen zwei unmittelbar anschließende Dienstverhältnisse beim selben Arbeitgeber zusammen und wurde bei Beendigung des früheren Dienstverhältnisses der Abfertigungsanspruch zu Recht beachtet oder geltend gemacht, sind ein beendetes und ein neu eingegangenes Dienstverhältnis anzunehmen (VwGH 18.9.13, 2010/13/0138; 2009/13/0207). Dies gilt auch dann, wenn zB ein Arbeiter in das Angestelltenverhältnis wechselt (bzw umgekehrt) oder ein Vollbeschäftigter in eine Teilzeitbeschäftigung (Jakom/*Ebner* EStG¹⁷, 2024, § 67 Rz 14).

Dienstverhältnisse, die ab dem 1. Jänner 2003 eingegangen wurden, unterliegen dem Regime der sogenannten „Abfertigung neu“. Für Arbeitnehmer mit Eintritt vor dem 1. Jänner 2003 sowie bei späteren unmittelbaren Neuabschlüssen innerhalb eines Konzerns und bei bestimmten Wiedereintritten nach dem 31. Dezember 2002 gilt weiterhin die Abfertigungsregelung der §§ 23, 23a Angestelltengesetz (*Schrank*, Arbeitsrecht und Sozialversicherungsrecht (95. Lfg 2025) Abfertigung „Alt“: Geltungsbereich, Höhe, Berechnung Rz 2).

Für gesetzliche und andere nicht freiwillig geleistete Abfertigungen nach dem „alten“ Abfertigungssystem für bis zum 31. Dezember 2002 abgeschlossene Dienstverhältnisse sieht das Gesetz eine Vervielfachungsmethode und den festen Steuersatz von 6% als Besteuerungsalternative vor; dabei ist die für den Arbeitnehmer günstigere Besteuerung vorzunehmen (*Kirchmayr/Schaunig in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²⁴ (2024) § 67 Tz 36).

Die Höhe der Abfertigung Alt wird einerseits durch die Dauer des Dienstverhältnisses und andererseits durch die Höhe des Entgelts bestimmt, wobei nur die ununterbrochene Dienstzeit beim selben Arbeitgeber maßgeblich ist (*Schrank, Arbeitsrecht und Sozialversicherungsrecht* (95. Lfg 2025) Abfertigung „Alt“: Geltungsbereich, Höhe, Berechnung Rz 8). Die vertraglich vereinbarte Anrechnung der Vordienstzeiten für die Abfertigungsberechnung beruht nicht auf dem Angestelltengesetz und kann daher eine Begünstigung nach § 67 Abs 3 EStG 1988 nicht vermitteln (VwGH 26.6.2001, 2001/14/0009; 24.3.2009, 2006/13/0162; *Kirchmayr/Schaunig in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²⁴ (2024) § 67 Tz 39).

Elternkarenzzeiten für Geburten vor 1. August 2019 sind bei Ermittlung der Dienstzeit auszuklammern, soweit nicht der jeweilige Kollektivvertrag ausnahmsweise die Anrechnung verfügt, oder anrechnungsfreie Karenzen nicht durch in sie fallende absolute Beschäftigungsverbote infolge Schwangerschaft teils rückgängig gemacht werden. Die Regelung ist unionsrechtlich zulässig und entspricht auch der österreichischen höchstgerichtlichen Rechtsprechung (EuGH 8.6.2004, Rs C-220/02, OGH 29.3.2012, 9 ObA 58/11m). Sieht der Kollektivvertrag keine auch die Abfertigung betreffende Anrechnung vor, sind die Zeiten vor und nach einer Karenz zusammenzurechnen (OGH 23.3.2010, 8 ObA 9/10x; *Schrank, Arbeitsrecht und Sozialversicherungsrecht* (95. Lfg 2025) Abfertigung „Alt“: Geltungsbereich, Höhe, Berechnung Rz 6).

Der mit 1. Jänner 2018 in Kraft getretene und bis 31. Dezember 2022 gültige Kollektivvertrag für die Notariatsangestellten in Wien, Niederösterreich und Burgenland regelt im Punkt XII. Abfertigung folgendes:

1. *„Hinsichtlich der Abfertigung gelten, soweit in diesem Vertrag nicht günstigere Regelungen erfolgen, die Bestimmungen des Angestelltengesetzes.*
2. *a) Im Falle des Todes eines Arbeitnehmers, der länger als 2 Jahre im Betrieb tätig war, ist das Gehalt für den Sterbemonat und den darauffolgenden Monat weiterzuzahlen. Nach fünfjähriger Betriebszugehörigkeit des Arbeitnehmers ist das Gehalt für den Sterbemonat und die beiden folgenden Monate weiterzuzahlen...“*

Der für die betreffende Arbeitnehmerin anzuwendende Kollektivvertrag trifft entsprechend lediglich eine günstigere Regelung betreffend den Todesfall eines Arbeitnehmers, sieht aber keine (zusätzliche) die Abfertigung betreffende Anrechnung vor.

Die Anwartschaft auf die Abfertigung beträgt nach § 23 AngG bei mindestens 3 Jahren das 2-fache, nach 5 Jahren das 3-fache, nach 10 Jahren das 4-fache des für den letzten Monat des Dienstverhältnisses gebührenden Entgeltes und erhöht sich nach 15 Jahren auf das 6-fache, nach 20 Jahren auf das 9-fache und nach 25 Dienstjahren auf das 12-fache monatliche Entgelt.

Im gegenständlichen Fall war die Arbeitnehmerin ***AN*** im Zeitraum von 1. Mai 2001 bis zum 31. März 2020 mit Ausnahme des Zeitraums des Beschäftigungsverbotes von 26. August 2018 bis 16. Oktober 2018 sowie anschließender Karenz von 17. Oktober 2018 bis 18. August 2019 beim Beschwerdeführer beschäftigt. Wie oben dargelegt, sind für Geburten vor dem 1. August 2019 die Zeiten der Karenz nach MSchG bei der Berechnung der Abfertigung alt nach § 23 AngG außer Acht zu lassen. Auch sind lediglich jene Vordienstzeiten für die Berechnung heranzuziehen, die beim selben Arbeitgeber geleistet wurden, nicht jedoch auch Vordienstzeiten bei anderen Arbeitgebern.

Da die Beschäftigungsdauer beim Beschwerdeführer daher in Summe 18 Jahre und 29 Tage betrug und 15 Dienstjahre, jedoch nicht 20 Dienstjahre übersteigt, besteht betreffend die Arbeitnehmerin gemäß § 23 Abs 1 AngG ein Anspruch auf Abfertigung in Höhe vom Sechsfachen des letzten Monatsentgelts. Aufgrund der Berechnung mit dem letzten Monatsgehalt erhöht um die anteiligen Sonderzahlungen iHv EUR 4.681,19, ergibt sich daraus ein gemäß § 67 Abs 3 EStG 1988 begünstigt zu besteuender Betrag iHv EUR 28.087,18.

3.1.3 freiwillige Abfertigung

3.1.3.1 Viertelregelung

§ 67 Abs 6 EStG 1988 sieht vor, dass die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallenden sonstigen Bezüge (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen, ausgenommen von BV-Kassen ausbezahlte Abfertigungen und Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume), nach Maßgabe folgender Bestimmungen mit dem Steuersatz von 6% zu versteuern sind:

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.

Für eine freiwillige Abfertigung ist unter anderem eine begünstigte Besteuerung iSd § 67 Abs 6 Z 1 EStG 1988 im Ausmaß eines Viertels der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate vorgesehen. Sonstige Bezüge werden bei der Berechnung nicht berücksichtigt (Kirchmayr/Schaunig in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ (2024) § 67 Tz 79).

Insofern wird bis zu einem Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate die Besteuerung mit mit 6 % vorgenommen, wobei bei Auszahlungen, die nach dem 28. Februar 2014 erfolgen, die Begünstigung mit dem Neunfachen der ASVG-Höchstbeitragsgrundlage gedeckelt ist.

Im Erkenntnis vom 22. September 2021, Ro 2021/13/0004 hat der Verwaltungsgerichtshof bekräftigt, dass es der Rechtsprechung zu § 67 Abs 6 EStG 1972 widerspricht, in die Bemessungsgrundlage für das eine Viertel entweder laufende Bezüge aus dem vorangegangenen Dienstverhältnis einzubeziehen oder die erhaltenen laufenden Bezüge aus einem weniger als zwölf Monate dauernden Dienstverhältnis auf zwölf bloß fiktive Monatsbezüge zu erhöhen (vgl VwGH 19.12.90, 89/13/0083 mwN).

Für die Besteuerung von sonstigen Bezügen sind entsprechend nach § 67 Abs 2 EStG 1988 die vom Arbeitgeber zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge maßgeblich (vgl. VwGH 10.4.1997, 94/15/0197).

Für die begünstigte Besteuerung der freiwilligen Abfertigung sind sohin die laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate zu berücksichtigen. Dass der - klare - Wortlaut dieser Regelung von

der Absicht des Gesetzgebers abweichen würde, ist nicht erkennbar, auch wenn die Verwaltung (LStR 2002, Rz 1088; vgl. in diesem Sinne bereits *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, § 67 Tz 48; vgl. weiters - unter Verweis auf die Verwaltungsmeinung - *Kirchmayr/Schaunig* in Doralt et al, EStG¹⁹, § 67 Tz 79; Jakom/*Lenneis* EStG, 2021, § 67 Tz 22) dazu - seit vielen Jahren - eine Abgabepflichtige begünstigende Ansicht vertritt (VwGH vom 22.9.21, Ro 2021/13/0004).

Das betreffende Vorbringen des Beschwerdeführers, dass der Bemessung der freiwilligen Abfertigung – unter Hinweis auf die mehrfache Vertretung dieser Meinung in der Literatur - jenes Entgelt zugrunde zu legen sei, welches der Arbeitnehmer bezogen hätte, wäre er an der Dienstleistung nicht durch Krankheit, Karenz oder ähnliche unvorhergesehene Ereignisse gehindert gewesen, bezieht sich auf diese vom Verwaltungsgerichtshof angesprochene Verwaltungspraxis.

Nach dieser (vgl. dazu LStR 2002 Rz 1088) kann der Zeitraum von zwölf Monaten bei Bezug von reduzierten laufenden Bezügen aufgrund der beispielhaft aufgezählten Gründe bis zu jenem Zeitpunkt vorverschoben werden, für den letztmalig die vollen laufenden Bezüge angefallen sind: *„Hat das Dienstverhältnis länger als zwölf Monate gedauert und sind innerhalb der letzten zwölf Monate zB infolge Präsenzdienst, Ausbildungsdienst, Krankheit, Altersteilzeit, Mutterschutz oder Karenzurlaub geringere oder gar keine Bezüge ausbezahlt worden, ist die Beurteilung von dem Zeitraum zurückgehend vorzunehmen, für den letztmalig die vollen laufenden Bezüge angefallen sind.“*

Eine Vorverlegung bis zu jenem Zeitpunkt, für den letztmalig die vollen laufenden Bezüge angefallen sind, ist jedoch auch nach dieser von der Verwaltungspraxis gelebten (und trotz des oa Judikat des VwGH weiter beibehaltenen) Vorgehensweise nur dann möglich, wenn das Dienstverhältnis auch mit verminderten Bezügen beendet wurde. Sind bei Beendigung des Dienstverhältnisses bereits wieder die vollen laufenden Bezüge angefallen, ist eine Vorverlegung des Zwölfmonatszeitraums auch aufgrund der LStR 2002 Rz 1088 nicht möglich (vgl. Seebacher in PV-Info 5/2022, 24).

Da im beschwerdegegenständlichen Fall im Monat der Beendigung des Dienstverhältnisses mit 31. März 2020 wieder die vollen Bezüge geleistet wurden, liegt somit kein Anwendungsfall der LStR 2002 Rz 1088 vor - und es darf für den Zeitraum der Elternkarenz bzw des Mutterschutzes keine fiktive Hochrechnung der tatsächlich erhaltenen laufenden Bezüge vorgenommen werden. Für die Viertelregelung des § 67 Abs 6 EStG 1988 sind folglich die tatsächlich zugeflossenen, laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate heranzuziehen.

Überdies wäre diese in den Lohnsteuerrichtlinien vertretene Verwaltungspraxis lediglich für die Abgabenbehörde, nicht jedoch für das Bundesfinanzgericht bindend und entspricht auch nicht – wie oben dargelegt - der höchstgerichtlichen Rechtsprechung (vgl VwGH 22.9.21, Ro 2021/13/0004).

Im beschwerdegegenständlichen Fall betrugen die laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate, beginnend ab dem Monat März 2020 bis April 2019, insgesamt EUR 29.785,22 (April bis Juli 2019: EUR 0,00, August 2019: EUR 1.683,51; September 2019 bis März 2020: jeweils EUR 4.014,53), somit beträgt ein Viertel davon EUR 7.446,31.

Wenn der Beschwerdeführer nun im Vorlageantrag moniert, die freiwillige Abfertigung sei falsch berechnet worden, da das von der Arbeitnehmerin erhaltene Krankengeld auch als laufender Bezug iHv EUR 9.240,- die Bemessungsgrundlage erhöhe und das Bundesfinanzgericht im Erkenntnis vom 26. Jänner 2022, RV/7102562/2021, in einem ähnlich gelagerten Fall Krankengeld neben dem laufenden Bezug berücksichtigt habe, so ist dem zu entgegen, dass der Verwaltungsgerichtshof in bereits oben zitierter Entscheidung vom 22. September 2021, Ro 2021/13/0004 - welche im fortgesetzten Verfahren zur Entscheidung des BFG zu Gz. RV/7102562/2021 geführt hat – zur Berücksichtigung von Krankengeld folgendes ausgeführt hat:

„Nach § 69 Abs 2 EStG 1988 ist bei Auszahlung von Bezügen (u.a.) aus einer gesetzlichen Krankenversicherung (nach der im Jahr 2017 geltenden Fassung) 25% Lohnsteuer einzubehalten (soweit diese Bezüge EUR 30 täglich übersteigen). Zur Berücksichtigung der Bezüge im Veranlagungsverfahren ist hiezu ein Lohnzettel auszustellen, in welchem ein Siebentel gesondert als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs 1 EStG 1988 auszuweisen ist. Im Rahmen der Pflichtveranlagung (§ 41 Abs 1 Z 3 EStG 1988) werden diese Bezüge (ohne Berücksichtigung des Freibetrages von EUR 30 täglich) der vollen Tarifbesteuerung unterworfen (vgl. Doralt, EStG¹⁵, § 69 Tz 21), wobei allerdings ein Siebentel dieser Bezüge als ein Bezug gilt, der mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs 1 EStG 1988 zu versteuern war und von dem 6% als Lohnsteuer einbehalten wurde (§ 41 Abs 4 EStG 1988). Damit wird eine steuerliche Gleichstellung von Bezügen (u.a.) nach § 69 Abs 2 EStG 1988 mit den lohnsteuerpflichtigen Einkünften, an deren Stelle sie ausbezahlt werden, herbeigeführt (vgl. Jakom/Peyerl EStG, 2021, § 41 Tz 40).

Wenn auch diese Krankengelder bei der Ermittlung des Jahressechstels nach § 67 Abs 2 EStG 1988 nicht zu berücksichtigen sind, da für die darin enthaltenen sonstigen Bezüge eine entsprechende begünstigte Besteuerung bereits nach § 41 Abs 4 EStG 1988 vorzunehmen ist, so sind sie im Hinblick auf die Gleichstellung mit den sie ersetzenden lohnsteuerpflichtigen Einkünften (mit sechs Siebentel) wie „laufende Bezüge“ iSd § 67 Abs 6 EStG 1988 zu behandeln. Soweit diese Krankengeldbezüge (sechs Siebentel) also lohnsteuerpflichtige Bezüge aus dem konkreten, nunmehr beendeten Beschäftigungsverhältnis in den letzten zwölf Monaten ersetzen, sind sie in die Bemessungsgrundlage als Bezüge der letzten zwölf Monate einzubeziehen.“

Im Gegensatz zu den betreffenden Krankengeldbezügen, welche lohnsteuerpflichtige Bezüge aus dem beendeten Beschäftigungsverhältnis ersetzen, sind gemäß § 3 Abs 1 Z 5 lit b EStG 1988 in der anzuwendenden Fassung Leistungen nach dem Kinderbetreuungsgeldgesetz

(KBGG), BGBl. I Nr. 103/2001, der Familienzeitbonus nach dem FamZeitbG, BGBl. I Nr. 53/2016, sowie das Pflegekarenzgeld von der Einkommensteuer befreit.

Es erfolgt auch weder eine Hochrechnung dieser Leistungen nach § 3 Abs 2 EStG 1988 (VfGH 28.6.90, G 71/90 zum Karenzurlaubsgeld) noch sind diese zum Progressionsvorbehalt gemäß § 3 Abs 3 EStG 1988 heranzuziehen (Jakom/Ehgartner EStG¹⁷, 2024, § 3 Rz 17).

Daraus ergibt sich im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen sowie der höchstgerichtlichen Judikatur, dass lediglich lohnsteuerpflichtige Bezüge bzw diese ersetzende Bezüge wie etwa das Krankengeld in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen sind. Da das Kinderbetreuungsgeld steuerfrei ist, hat es entsprechend nicht in die Bemessungsgrundlage einzufließen.

Es ist daher ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate, somit ein Betrag iHv EUR 7.446,31 gemäß § 67 Abs 6 Z 1 EStG 1988 begünstigt zu besteuern.

3.1.3.2 Zwölftelregelung

§ 67 Abs 6 Z 2 EStG 1988 sieht eine weitere Begünstigung für über das Viertel hinausgehende Abfertigungen abhängig von der Dauer des Dienstverhältnisses vor, welche nur bei Gewährung einer freiwilligen Abfertigung zur Anwendung kommt und davon abhängt, ob und inwieweit der Arbeitnehmer seine Dienstzeit nachweist.

Jedoch kürzen bereits erhaltene Abfertigungen nach Abs 3 oder 6 sowie Ansprüche auf Abfertigungen nach Abs 3 das Höchstausmaß. Den Nachweis über die zu berücksichtigende Dienstzeit sowie darüber, ob und in welcher Höhe Abfertigungen iSd Abs 3 oder 6 bereits früher ausgezahlt worden sind, hat der Arbeitnehmer (gegenüber seinem nunmehrigen Arbeitgeber) zu erbringen; bis zu welchem Zeitpunkt zurück die Dienstverhältnisse nachgewiesen werden, bleibt ihm überlassen (VwGH 19.12.90, 89/13/0083). Da das Gesetz nur auf die Dienstzeit abstellt sind auch Dienstzeiten bei vorherigen bzw verschiedenen Arbeitgebern zu berücksichtigen (Jakom/Ebner EStG¹⁷, 2024, § 67 Rz 22).

Aus dem mit dem Vorlageantrag vom 23. September 2024 vorgelegten Dienstzettel von ***AN*** ist ersichtlich, dass die Dienstzeit der Arbeitnehmerin inklusive Vordienstzeitenanrechnung mehr als 23 Jahre betrug, woraus sich eine begünstigt zu steuernde freiwillige Abfertigung gemäß § 67 Abs 6 Z 2 EStG 1988 in Höhe von 9/12 der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate, sohin EUR 22.338,91 ergibt.

Wie oben dargestellt ergeben sich aus dem Wortlaut der Bestimmung des § 67 Abs 6 EStG 1988 in Bezug auf die Abfertigungsansprüche zwei Vorgaben betreffend die Kürzung des begünstigt zu steuernden Betrages:

- Die während der in § 67 Abs 6 Z 2 EStG 1988 genannten nachgewiesenen Dienstzeit bereits erhaltenen Abfertigungen im Sinne des § 67 Abs 3 EStG 1988 oder gemäß § 67 Abs 6 EStG 1988, sowie
- die bestehenden Ansprüche auf Abfertigungen im Sinne des § 67 Abs 3 EStG 1988 (vgl. VwGH 13.9.1988, 87/14/0146; VwGH 2.8.2000, 99/13/0106).

Da die Arbeitnehmerin eine gesetzliche Abfertigung im Ausmaß vom Sechsfachen des letzten Monatsentgelts in Höhe von EUR 28.087,18 erhalten hat, bleibt kein Raum mehr für eine zusätzliche steuerliche Begünstigung der freiwilligen Abfertigung nach § 67 Abs 6 Z 2 EStG 1988, zumal die gesetzliche Abfertigung das begünstigte Ausmaß der freiwilligen Abfertigung in Höhe von EUR 22.338,91 auf EUR 0,- kürzt.

Es kann daher die freiwillige Abfertigung nur im Ausmaß des Viertels der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate iSd § 67 Abs 6 Z 1 EStG 1988 iHv EUR 7.446,31 der begünstigten Besteuerung unterworfen werden.

Überschreiten freiwillige Abfertigungen und Abfindungen die Grenzen von Satz 1 und 2, sind sie wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen (Jakom/*Ebner* EStG¹⁷, 2024, § 67 Rz 22).

Zusammenfassend sind die vom Beschwerdeführer an die Arbeitnehmerin *****AN***** ausbezahlte gesetzliche und freiwillige Abfertigung wie folgt zu besteuern:

	Anmerkung		Betrag
Gesetzliche Abfertigung	6 ME		28.087,18
Freiwillige Abfertigung			
§ 67 Abs. 6 Z 1 EStG 1988 ("Viertelregelung")			7.446,31
§ 67 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 ("Zwölftelregelung")	9/12	22.338,91	
	Kürzung	-22.338,91	0,00
Begünstigt gem. § 67 Abs. 3 u. 6 EStG 1988 zu versteuern			35.533,49
Ausbezahlte gesetzliche und freiwillige Abfertigung			54.130,77
Abzgl. begünstigt zu besteuern			-35.533,49
Zum Tarif zu versteuern			18.597,28

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im gegenständlichen Fall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Erkenntnis folgt in seinen rechtlichen Ausführungen der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur (insbesondere VwGH 22.9.2021, Ro 2021/13/0004).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 14. April 2025