

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. Oktober 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 nun Finanzamt Österreich vom 13. September 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29. Oktober 2025 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) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Frau Dr. ***VNBf*** ***NNBf***, Beschwerdeführerin, ist ***Beruf*** und war bei der ***Dienstgeber*** beschäftigt.

Nach einem gewonnenen Kündigungsanfechtungsverfahren beim ASG-Wien (Verfahren ***GZxx*** mit Urteil vom ***Tagpp***.2015 sowie des gewonnenen Verfahrens über die Gehaltsnachzahlungen (ASG-Verfahren ***GZyy***, Urteil vom ***Taggy***2017) wurde der Beschwerdeführerin eine Nachzahlung ihrer Gehälter vom ***Tagvv***.2012 bis ***Tagcc***2014 in der Höhe von € 154.143,95 zahlbar bis zum 21.12.2017, gerichtlich zugesprochen.

Die geklagte Arbeitgeberin, ***Dienstgebernn***/***Dienstgeber***, hat die gerichtlich zugesprochene Gehaltsnachzahlung nicht bis 21.12.2017, sondern am 18.1.2018 an die Beschwerdeführerin geleistet.

Im Jahr 2017 floss der Beschwerdeführerin keine Gehaltsnachzahlung zu.

Frau Dr. ***NNBf*** reichte ihre Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2017 ein.

Mit Bescheid vom 13.9.2018 erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid und setzte die Einkommensteuer mit € 0,00 fest.

In der dagegen erhobenen Beschwerde führte die Beschwerdeführerin aus:

*„Bei der Berechnung der Einkommensteuer wurde nicht berücksichtigt, dass mir aufgrund des gewonnenen Kündigungsanfechtungsverfahrens beim ASG-Wien (Verfahren ***GZxx*** mit Urteil vom ***Tagpp***.2015 sowie des Verfahrens über die Gehaltsnachzahlungen (ASG-Verfahren ***GZyy***, Urteil vom ***Tagyy***2017) eine Nachzahlung meiner Gehälter vom ***Tagvv***.2012 bis ***Tagrr***.2014 in der Höhe von € 154.143,95 zahlbar bis zum 21.12.2017 zugesprochen wurde.*

*Die geklagte Arbeitgeberin, ***Dienstgebernn**/* **Dienstgeber*** hat die Zahlung allerdings unter Versäumnis erst am 18.1.2018 geleistet. Eigentlich betrifft die Gehaltsnachzahlung die Jahre 07/2012 bis 06/2014. Durch die Zahlung meiner Gehälter als Einmalzahlung habe ich eine wesentlich höhere Steuerlast als im Regelfall (monatliche Gehaltszahlung) zu tragen und kann auch für diese Jahre mangels entsprechenden Einkommens keine Lohnsteuer über die Arbeitnehmerveranlagung rückerstattet bekommen. (Ich habe im April 2015 35% der ausstehenden Gehälter für 2011 bis 2014 bekommen und jetzt im Jänner 2018 wurden, nach einem weiteren langwierigen ASG-Verfahren, die restlichen 65% gezahlt).*

Da die Arbeitgeberin nach dem Urteil von 2017 die Nachzahlung meiner Gehälter nun erst 2018 leistete, werde ich neuerlich steuerlich enorm geschädigt. Zudem wurde das steuerfreie Fünftel nicht berücksichtigt.

Ich beantrage somit die Aufhebung des Einkommenbescheides für 2017 und Erlassung eines neuen Bescheides mit Berücksichtigung der Gegebenheiten durch die ASG-Entscheidungen und des steuerfreien Fünftels.“

Mit Beschwerdeverentscheidung wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab:

„Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen vor Beginn oder nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Ihre Beschwerde war daher abzuweisen.“

Mit Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht führte die Beschwerdeführerin aus:

„Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht zur Beschwerdeentscheidung vom 14.3. 2019 (zugestellt am 21.3.2019) und den Einkommensteuerbescheid 2017

Gegen die oben angeführte Beschwerdeentscheidung zum Einkommensteuerbescheid 2017 beantrage ich die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und eine Entscheidungsfällung durch den Senat gemäß § 272 BAO.

Begründung und Anfechtung

Mit Beschwerdeentscheidung vom 14.3.2019 zum Einkommensteuerbescheid 2017 vom 13.9.2018 wurde meine Beschwerde vom 8.10.2018 als unbegründet abgewiesen.

Der Einkommensteuerbescheid 2017 und die Beschwerdeentscheidung wird beeinsprucht und ich erläutere zu meiner bereits eingebrachten Beschwerde vom 8.10.2018 wie folgt:

*Durch den Einkommensteuerbescheid 2017 und die Nichteinrechnung der Gehaltsnachzahlungen in das Jahr 2017 (laut Urteil des Arbeits- und Sozialgerichts Wien aus ***GZyy*** vom ***Tagyy***2017 waren die Gehaltsnachzahlungen im Jahr 2017 zu leisten) sind für mich, unter Abwägung unverhältnismäßige Nachteile verbunden.*

*Durch das Versäumnis der Dienstgeberin (***Dienstgebernn** GmbH), die vom Arbeits- und Sozialgericht aufgetragene Nachzahlung der Gehälter bis zum 21.12.2017 zu leisten, entstehen für mich steuerliche Nachteile, die ich bei rechtmäßiger Vorgangsweise der Dienstgeberin nicht gehabt hätte. Die Nachzahlung der Gehälter wurde trotz mehrmaliger Aufforderung mutwillig nicht im Jahr 2017 geleistet.*

Es kann jedoch nicht das Versäumnis der Dienstgeberin, die sich dadurch budget- und/oder finanztechnische Vorteile verschafft, mir zu einem unverhältnismäßigen steuerlichen Nachteil gereichen. (Begünstigung der Dienstgeberin).

Die steuerlichen Nachteile für mich sind:

- 1. Ich kann 2017 keinerlei steuerlich relevanten Ausgaben geltend machen, da ich kein Einkommen bezogen habe*
- 2. Durch die Nachzahlung im Jahr 2018 wird auch mein Einkommen 2018 einem Steuersatz von 55% unterworfen - dies bei einem regulären Einkommen von 2588,22 für 13 Monate (€33.646,86).*
- 3. Durch die Nachzahlung der Gehälter, die den Zeitraum 2013 bis 06/2014 betreffen, habe ich durch diese Einmalzahlung bereits einen erhöhten Steuersatz, den ich bei einer regulären Auszahlung der Gehälter in den entsprechenden Jahren nicht gehabt hätte. Damit werde ich doppelt steuerlichen Nachteilen unterworfen.*

Wie nachfolgend dargestellt, beträgt meine Steuerlast bei Einbeziehung der Nachzahlung aus 2017 in das Jahr 2018 (A) € 63.644,18. Bei Einbeziehung der Nachzahlung in das korrekt zugehörige Jahr 2017 (B) beträgt die Steuerlast € 48.947,35. Für das Jahr 2018 würde mein reguläres Einkommen besteuert mit € 3449,63. Es ergibt sich somit eine unverhältnismäßig höhere Steuerbelastung von mindestens € 11.247,20.

Steuerberechnungen für 2018: jeweils berechnet ohne Absetzbeträge (z.B. Kinder, Sachbezüge, etc.)

A) Bezüge 2018 Gesamt: Summe aus Gehaltsnachzahlung aus ASG-Urteil 2017 und Einkommen (2588,22 x 13)

	Bezug laufend	13. Bezug (Urlaubszuschuss)	14. Bezug (Weihnachtsgeld)	Jahresbezug
Brutto	13.413,63 €	13.413,63 €	13.413,63 €	187.790,81 €
Sozialversicherung	945,86 €	1.787,33 €	0,00 €	13.137,65 €
Lohnsteuer	5.182,55 €	660,38 €	813,20 €	63.664,18 €
Netto	7.285,22 €	10.965,92 €	12.600,43 €	110.988,98 €

B) Gehaltsnachzahlung aus ASG-Urteil 2017 allein

	Bezug laufend	13. Bezug (Urlaubszuschuss)	14. Bezug (Weihnachtsgeld)	Jahresbezug
Brutto	11.010,28 €	11.010,28 €	11.010,28 €	154.143,95 €
Sozialversicherung	945,86 €	1.787,33 €	0,00 €	13.137,65 €
Lohnsteuer	3.980,88 €	516,18 €	660,61 €	48.947,35 €
Netto	6.083,54 €	8.706,77 €	10.349,67 €	92.058,95 €

C) Besteuerung Reguläres Gehalt 2018 allein

	Bezug laufend	13. Bezug (Urlaubszuschuss)	14. Bezug (Weihnachtsgeld)	Jahresbezug
Brutto	2.403,35 €	2.403,35 €	2.403,35 €	33.646,86 €
Sozialversicherung	435,49 €	411,45 €	411,45 €	6.048,78 €
Lohnsteuer	270,65 €	82,31 €	119,52 €	3.449,63 €
Netto	1.697,21 €	1.909,59 €	1.872,38 €	24.148,45 €

Abänderungsantrag:

Ich stelle den Antrag, den Einkommenssteuerbescheid 2017 aufzuheben und dahingehend abzuändern, dass die Gehaltsnachzahlungen vom 18. Jänner 2018 in das Wirtschaftsjahr 2017 eingerechnet wird und ein neuer Einkommenssteuerbescheid für 2017 erlassen wird sowie die

Berücksichtigung des steuerfreien Fünftels bzw. die Aufrollung der Lohnsteuer auf die korrekten Lohnzahlungszeiträume 2013 bis 06/2014.“

Dem Bundesfinanzgericht wurde die Beschwerde mit folgendem Vorlagebericht übermittelt:

„Bezug habende Normen §§ 19 Abs. 1 und 67 Abs. 8 lit b EStG 1988

Sachverhalt: Die Bf. bezieht Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Strittig ist, ob eine Kündigungsentschädigung im Jahr 2017 oder 2018 zu versteuern ist.

*Im Verfahren vor dem Arbeits- und Sozialgericht zu ***GZyy*** wurde der ehemaligen Arbeitgeberin der Bf., ***Dienstgeber*** GmbH, aufgetragen bis zum 21.12.2017 eine Kündigungsentschädigung an die Bf. zu leisten.*

Die Kündigungsentschädigung wurde erst am 18.01.2018 ausbezahlt.

Beweismittel:

Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2017 vom 25.03.2018

Einkommensteuerbescheid 2017 vom 13.09.2018

Beschwerde vom 07.10.2018 eingelangt am 08.10.2018

BVE 2017 vom 14.03.2019 (Zustellung 22.03.2019)

Vorlageantrag vom 11.04.2019 eingelangt am 12.04.2019

*Lohnzettel 1 2018 ***Dienstgeber*** vom 26.01.2018*

*Lohnzettel 2 2018 ***Dienstgeber*** vom 28.03.2018*

*Lohnzettel 3 2018 ***Dienstgeber*** vom 24.01.2019*

Stellungnahme:

§ 19 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

(1) Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Abweichend davon gilt:

1. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen.

2. In dem Kalenderjahr, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden, gelten als zugeflossen: – Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, – Nachzahlungen im Insolvenzverfahren sowie – Förderungen und Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln im Sinne des § 3 Abs. 4, mit Ausnahme der in § 3 Abs. 2 genannten Bezüge.

3. Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln.

§ 67 Abs. 8 lit b EStG 1988 lautet:

Kündigungsentschädigungen 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, höchstens jedoch ein Fünftel des Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 108 ASVG.

§ 79 Abs. 2 EStG 1988 kann nicht angewandt werden, da die Bezüge nicht für das Vorjahr, sondern für 2013 und 2014 nachbezahlt wurden.

Da die Zahlungen unstrittig erst am 18.01.2018 erfolgten, gibt es nach Ansicht der ho. Behörde keine Rechtsgrundlage für die Zuordnung zum Veranlagungszeitraum 2017. Die gegenständlichen Bezüge wurden korrekterweise dem Jahr 2018 zugeordnet.

Es wird beantragt die Beschwerde abzuweisen.

Informationshalber wird mitgeteilt, dass das Betriebsstättenfinanzamt um Prüfung, hinsichtlich einer begünstigten Besteuerung nach § 67 Abs. 8 lit b, und gegebenenfalls Abänderung der gegenständlichen Lohnzettel 2018 ersucht wurde.“

Das Bundesfinanzgericht ersuchte die Beschwerdeführerin um Vorlage der arbeits- und sozialgerichtlichen Urteile ***GZxx*** und ***GZyy***.

In den vorgelegten Urteilen wurde folgendes Wesentliches festgehalten:

Im Beschluss ***GZxx*** wurde im Spruch unter Punkt II des Spruches erkannt:

Die von der Beklagten gegenüber der Klägerin mit Wirkung zum .2011 ausgesprochene Kündigung vom 24.1.2011 wird für rechtsunwirksam erklärt.

Im Erkenntnis ***GZyy*** wurde zur Kündigungsentschädigung/Gehaltsnachzahlung wurde folgendes Wesentliches festgestellt:

Im Spruch unter Punkt II wurde erkannt:

1. Die Klagsforderung besteht mit € 154.143,95 brutto zu Recht.
2. Die Einwendung einer Gegenforderung von € 135.360,01 brutto wird abgewiesen.
3. Die beklagte Partei ist schuldig, der klagenden Partei € 154.143,95 brutto samt 9,08 % Zinsen aus dem sich daraus ergebenden Nettobetrag seit 17.3.2015 binnen 14 Tagen zu zahlen.
4. Die Mehrbegehren,
 - A.) die beklagte Partei sei schuldig, der klagenden Partei
 - a.) weitere € 29.380,68 brutto samt 9,08 % Zinsen seit 13.3.2015 und
 - b.) 9,08 % Zinsen aus dem sich aus € 154.143,95 brutto ergebenden Nettobetrag von 13.3.2015 bis 16.3.2015 zu zahlen, sowie
 - B.) es werde festgestellt, dass die beklagte Partei der klagenden Partei alle finanziellen Nachteile zu ersetzen habe, welche sich aus der steuerlichen Behandlung des ihr zustehenden Entgelts auf Grund der Einmalzahlung statt regelmäßiger Auszahlung bei Fälligkeit ergeben haben oder künftig ergeben werden,werden abgewiesen.
5. Die Kostenentscheidung wird bis zur rechtskräftigen Erledigung der Streitsache vorbehalten.

Im Punkt Rechtlich folgt wurde folgendes wesentliches festgestellt:

1. Zu Gehalt, Jahresremuneration und MCIP-Bonus:

Gemäß § 1155 Abs 1 ABGB gebührt dem Dienstnehmer auch für Dienstleistungen, die nicht zustande gekommen sind, das Entgelt, wenn er zur Leistung bereit war und durch Umstände, die auf Seite des Dienstgebers liegen, daran verhindert worden ist; er muss sich jedoch anrechnen, was er infolge Unterbleibens der Dienstleistung erspart oder durch anderweitige Verwendung erworben oder zu erwerben absichtlich versäumt hat. Diese Regelung kommt auch bei erfolgreicher Anfechtung einer Kündigung nach § 105 ArbVG zum Tragen. Der Arbeitnehmer kann dann das Entgelt für die Zeit zwischen dem Ende der Kündigungsfrist und der Fortsetzung der Arbeit fordern (siehe etwa *Rebhahn* in *ZellKomm*² § 1155 ABGB Rz 36).

Die Klägerin hat sohin auch für den Zeitraum Juni 2012 bis Juni 2014 Anspruch auf eine Nachzahlung des vollen Entgelts samt Jahresremuneration und MCIP-Bonus in Höhe von (unstrittig) **€ 118.276,74 brutto plus € 8.811,99 brutto**.

4. Zum Urlaubsersatzleistung:

Nach Abzug der im April 2015 (unstrittig) bezahlten Urlaubersatzleistung von € 14.522,52 brutto für den Zeitraum 1.6.2011 bis 30.6.2014 hat die Klägerin daher noch einen weiteren Anspruch auf Urlaubersatzleistung von **€ 19.996,36 brutto**.

5. Zur Ersatzleistung für Ausgleichstage:

Überstunden, für die Zeitausgleich gebührt, abzugelten ist. Für den Zeitraum 1.1.2014 bis 30.6.2014 hat die Klägerin daher - wie von ihr berechnet und begehrt (§ 405 ZPO) - Anspruch auf eine Ersatzleistung für 2,47 nicht konsumierte Zeitausgleichstage im Ausmaß von **€ 922,05 brutto** (€ 8.212,56 brutto : 22 x 2,47).

7. Zum Feststellungsbegehren:

Ein Schadenersatzanspruch der Klägerin bezüglich eines allfälligen Steuerschadens scheitert an einem rechtswidrigen und schuldhaften Verhalten der Beklagten.

Die Tatsache, dass die Beklagte die Klägerin zum .2011 kündigte, und diese Kündigung danach von der Klägerin erfolgreich wegen Sozialwidrigkeit angefochten wurde, stellt für sich alleine noch kein rechtswidriges Verhalten dar, weil eine Sozialwidrigkeit iSd § 105 Abs 3 Z 2 ArbVG nicht mit einer Rechtswidrigkeit iSd § 1295 ABGB gleichgesetzt werden kann (RIS-Justiz RS0128507). Auch wenn der Anfechtungsklage der Klägerin stattgegeben wurde, insbesondere weil keine persönlichen oder betrieblichen Rechtfertigungsgründe überwogen, kann sie einen allfälligen Steuerschaden nicht unter Berufung auf die Sozialwidrigkeit der Kündigung geltend machen (vgl auch OGH 8 ObA 76/12b), sondern nur nach allgemeinen schadenersatzrechtlichen Grundsätzen (siehe etwa OGH 9 ObA 52/12f mN).

Ein Schadenersatz wegen der durch eine Prozessführung herbeigeführten Verzögerung der Leistung kommt nur dann in Frage, wenn der später zur Leistung Verurteilte wusste oder wissen musste, dass sein Rechtsstandpunkt entweder den tatsächlichen Voraussetzungen entbehre oder von vornherein unhaltbar sei, dessen ungeachtet aber den Prozess führt, um sich länger im Besitz des nicht gebührenden Vorteils zu erhalten (siehe RIS-Justiz RS0020727; RS0022840 [T10] und [T11]; *Reischauer* in Rummel, ABGB³ § 1305 ABGB Rz 3). Eine missbräuchliche Inanspruchnahme des Gerichtes muss einwandfrei erwiesen sein (RIS-Justiz RS0020727 [T1]; RS0022840 [T1]). Der eingenommene Prozessstandpunkt muss bei gehöriger Sorgfalt nicht bloß für zweifelhaft, sondern für aussichtslos gehalten werden (RIS-Justiz RS0020727 [T5]; *Reischauer* in Rummel, ABGB³ § 1305 ABGB Rz 3). Bei der Beurteilung der Frage, ob die Bestreitung eines mit Klage geltend gemachten Anspruchs wider besseres Wissen oder unter Außerachtlassung der gebotenen Sorgfalt geschehen ist, ist grundsätzlich ein strenger Maßstab anzulegen und vor allem zu berücksichtigen, dass das Recht jeder Partei, bei Meinungsverschiedenheiten die Hilfe der Gerichte in Anspruch zu nehmen, nicht mit einer abschreckenden Verantwortlichkeit für die Rechtsverteidigung belastet werden darf (RIS-Justiz RS0022781; RS0022774; RS0022796; *Reischauer* in Rummel, ABGB³ § 1305 ABGB Rz 3). So billigte der OGH in 9 ObA 52/12f etwa die Rechtsansicht des Berufungsgerichts, wonach den Arbeitgeber kein Verschulden am Steuerschaden des unberechtigt entlassenen Arbeitnehmers trifft, wenn er trotz strafgerichtlichem Freispruch hinsichtlich des geltend gemachten Entlassungsgrundes das Verfahren fortführt.

Im Kündigungsanfechtungsverfahren zwischen den Streitteilen ging die Beklagte zunächst von einer Beendigung des Dienstverhältnisses durch die Kündigung zum 1.1.2011 aus. Zu einer Weiterzahlung des laufenden Entgelts bestand für sie kein Anlass. Der Verfahrensausgang war für beide Parteien bis zur Zustellung des Urteils ungewiss. Der

erkennende Senat entschied nach Schluss der Verhandlung und nach umfangreicher Abwägung der Interessenbeeinträchtigung der Klägerin und der Beklagten, dem Anfechtungsbegehren stattzugeben. Die Beklagte hätte vor Zustellung des Urteils nicht erkennen können, dass sie mit ihrem Prozessstandpunkt nicht durchdringt; aussichtslos war ihr Prozessstandpunkt jedenfalls nicht. Es war ihr daher zuzugestehen, die Frage der Sozialwidrigkeit der Kündigung durch eine gerichtliche Entscheidung klären zu lassen. Eine missbräuchliche Prozessführung kann ihr nicht vorgeworfen werden, weshalb sie sohin kein Verschulden an einem allfälligen Steuerschaden der Klägerin trifft.

Mit Schreiben vom 30.09.2025 zog die Beschwerdeführerin den Antrag auf eine Senatsverhandlung zurück und hielt den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufrecht.

In der mündlichen Verhandlung vom 29.10.2025 wurde folgendes Ergänzendes vorgebracht:

Die Beschwerdeführerin legte nochmals die aus ihrer Ansicht nachteilige Besteuerung des Jahres 2017 dar. „führt nochmals aus, dass sie aus ihrer Sicht mehrfach besteuert wird. Die Gehaltsnachzahlungen sind wie auch in dem bisherigen Vorbringen jedem einzelnen Zeitraum genau zuzuordnen. Durch die Einmalzahlung zu einem späteren Zeitpunkt ist es ihr aber verwehrt worden, dass sie Aufwendungen wie Krankheitskosten, Kinderfreibeträge, Rückzahlungen ans AMS und ÖGK geltend machen zu können. Aus ihrer Sicht müssten die Nachzahlungen den einzelnen Zeiträumen zugeordnet werden und in dem jeweiligen Kalenderjahr unter Berücksichtigung aller geltend gemachten und zustehenden Kosten besteuert werden. Beispielhaft für die Benachteiligung ist das Jahr 2018, da sie im Jänner den größten Teil der Nachzahlung erhalten hat und gleichzeitig in diesem Jahr einer anderen Tätigkeit nachgegangen ist.“

Der Finanzamtsvertreter führt dazu aus, „dass die Entscheidungen des Finanzamtes auf den rechtlichen Grundlagen beruhen und das Finanzamt an diese gebunden ist. Mag es auch für den Abgabepflichtigen subjektiv unerfreulich sein.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Frau ***Bf1***, Beschwerdeführerin, ist ***Beruf*** und war bei der ***Dienstgeber*** beschäftigt.

Nach einem gewonnenen Kündigungsanfechtungsverfahren beim ASG-Wien (Verfahren ***GZxx*** mit Urteil vom ***Tagpp***.2015 sowie des gewonnenen Verfahrens über die Gehaltsnachzahlungen (ASG-Verfahren ***GZyy***, Urteil vom 7.12.2017) wurde der Beschwerdeführerin eine Nachzahlung ihrer Gehälter vom ***Tagvv***.2012 bis ***Tagcc***2014 in der Höhe von € 154.143,95 - zahlbar bis zum 21.12.2017 - zugesprochen.

Die geklagte Arbeitgeberin, ***Dienstgebernn***/***Dienstgeber*** hat die Gehaltsnachzahlung **nicht** bis **21.12.2017**, sondern am **18.1.2018** an die Beschwerdeführerin geleistet.

Im Jahr 2017 floss der Beschwerdeführerin keine Gehaltsnachzahlung zu.

Strittig ist allein die Rechtsfrage, ob die am **18.01.2018** ausbezahlte Gehaltszahlung, die der Beschwerdeführerin aufgrund des arbeitsgerichtlichen Urteils vom ***Tagyy***2017 bis zum **21.12.2017** ausbezahlt hätte werden sollen, im Jahr 2017 oder im Jahr 2018 besteuert werden muss.

In diesem Verfahren ist Beschwerdegegenstand die **Einkommensteuer 2017**. Das erkennende Gericht trifft **keine** Entscheidung zur Einkommensteuer 2018.

2. Beweiswürdigung

Dies ergibt sich aus dem im bisherigen Verfahren vorgelegten Unterlagen, dem bisherigen Vorbringen der Parteien und der durchgeführten Verhandlung und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Rechtsanwendung:

Das Bundesfinanzgericht hat den Sachverhalt gemäß den rechtlichen Bestimmungen des Steuerrechtes zu prüfen und zu beurteilen.

Der feststehende Sachverhalt ist anhand der steuerlich Vorschriften dahingehend zu beurteilen, ob und wann und in welcher Höhe eine Steuerpflicht besteht.

Rechtliche Bestimmungen:

Einkommensteuergesetz 1988, EStG:

Zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben

§ 19. (1) Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Abweichend davon gilt:

1. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen.
2. In dem Kalenderjahr, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden, gelten als zugeflossen:
 - Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird,
 - Nachzahlungen im Insolvenzverfahren sowie
 - Förderungen und Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln im Sinne des § 3 Abs. 4, mit Ausnahme der in § 3 Abs. 2 genannten Bezüge.
3. Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln.

Sonstige Bezüge

§ 67. (8) Für die nachstehend angeführten sonstigen Bezüge gilt Folgendes:

b) Kündigungsentschädigungen 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, höchstens jedoch ein Fünftel des Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 108 ASVG.

c) Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre, die nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, sind, 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. Soweit die Nachzahlungen laufenden Arbeitslohn für das laufende Kalenderjahr betreffen, ist die Lohnsteuer durch Aufrollen der in Betracht kommenden Lohnzahlungszeiträume zu berechnen.

d) Ersatzleistungen (Urlaubsentschädigungen, Urlaubsabfindungen sowie freiwillige Abfertigungen oder Abfindungen für diese Ansprüche) für nicht verbrauchten Urlaub sind, soweit sie laufenden Arbeitslohn betreffen, als laufender Arbeitslohn, soweit sie sonstige Bezüge betreffen, als sonstiger Bezug im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen.

(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.

(11) Die Abs. 1, 2, 6 und 8 sind auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anzuwenden.

Abfuhr der Lohnsteuer

§ 79. (2) Werden Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist die Lohnsteuer bis zum 15. Februar als Lohnsteuer für das Vorjahr abzuführen. § 67 Abs. 8 lit. c ist nicht anzuwenden.

Judikatur:

VwGH vom 15.09.2011, 2007/15/0231 Rechtssatz

„Bei Vorliegen eines der in § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 genannten Fälle hat die Versteuerung auch dann nach dieser Bestimmung - und nicht gemäß Abs. 6 leg. cit. - zu erfolgen, wenn ein Zusammenhang mit der Beendigung eines Dienstverhältnisses besteht, wie dies bei Kündigungsentschädigungen und Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume in der Regel der Fall sein wird (vgl. das Erkenntnis vom 29. Oktober 2003, 2000/13/0028).“

BFG vom 29.06.2023, RV/3100241/2023

„„seinem Erkenntnis vom 19.04.2018, Ra 2017/15/0073, die Rechtslage dargelegt und dazu ausgeführt:

"14 § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 in der im Revisionsfall anzuwendenden Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2014, BGBl. I Nr. 13/2014, lautet:

"Kündigungsentschädigungen 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, höchstens jedoch ein Fünftel des Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 108 ASVG."

17 Gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 sind sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, wie ein laufender Bezug zu besteuern."

Literatur:

Knecht in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 67 Anm 153 – 155 (Stand 1.2.2025, rdb.at)

„a) Allgemein

153) Bei Nachzahlungen von Arbeitslohn besteht die Besonderheit darin, dass sie nicht zeitgerecht als laufender Arbeitslohn zur Auszahlung gelangten. Es handelt sich um die Zahlung von Arbeitslohn, der bei einem normalen Lauf der Dinge bereits in früheren Lohnzahlungszeiträumen ausbezahlt hätte werden sollen (VwGH 20. 9. 2001, 98/15/0085). Die Anwendung der lit c kommt bei Nachzahlungen (nachträglichen Zahlungen) nur dann in Betracht, wenn die rechtzeitige Auszahlung des Bezugs aus Gründen, die nicht im Belieben des AG standen, unterblieben ist (VwGH 5. 12. 1962, 0869/61; VwGH 18. 6. 1963, 1123/61; VwGH 26. 3. 1969, 0260/68). Es müssen zwingende wirtschaftliche Gründe die rechtzeitige Auszahlung verhindert haben (VwGH 17. 12. 1963, 1712/62), also Gründe, die außerhalb des Willensbereichs der Vertragspartner liegende zwingende Umstände objektiver Art darstellen (VwGH 6. 4. 1965, 0663/64).

Das Wort „willkürlich“ umfasst nicht nur Fälle eines Missbrauchs, sondern auch eine freiwillige Verschiebung oder freiwillige Lohnzahlung (VwGH 28. 3. 1963, 0351/60). Es ist denk möglich, dass das Wort willkürlich sowohl vom subjektiven Willen des Beteiligten bestimmt als auch aus sachfremden Momenten bedeuten kann (VfGH 9. 12. 1963, B 83/63). Der Begriff „willkürlich“ kann aber nicht mit dem Begriff „schuldhaft“ gleichgesetzt werden (VwGH 30. 1. 1991, 90/13/0121). Ein willkürliches Verhalten liegt vor, wenn es auf ein bewusstes Wollen oder Nichtwollen zurückzuführen ist – zB bei einer freiwilligen Vereinbarung zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer (BFG 6. 7. 2020, RV/5100984/2018).

153a) Auf arbeitsgerichtlichen Entscheidungen beruhende Nachzahlungen gelten nicht als willkürliche Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes (LStR 2002 Rz 1106).

Erfolgt die nachträgliche Zahlung aufgrund der im Arbeitszeitgesetz bzw der im Arbeitsruhegesetz vorgesehenen Regelungen über die Normalarbeitszeit, liegen zwingende wirtschaftliche Gründe für die nachträgliche Auszahlung vor.

Werden Überstunden für das laufende Jahr nachgezahlt, so bleibt die Steuerfreiheit für Überstundenzuschläge (§ 68) im Zeitpunkt der Leistung der Überstunden auch bei einer späteren Auszahlung der Überstundenentgelte im Wege einer Aufrollung durch den Arbeitgeber erhalten. Überstundenentlohnungen für abgelaufene Kalenderjahre können bei nicht willkürlicher Verschiebung der Auszahlung Nachzahlungen iSd lit c sein; andernfalls sind sie nach § 67 Abs 10 zu versteuern (VwGH 26. 7. 2017, Ra 2016/13/0043). Keine willkürliche Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes liegt vor, wenn die rechtliche Grundlage für die Zahlung erst nachträglich geschaffen wurde (BFG 13. 3. 2017, RV/2101305/2016).

154) Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre, die auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, sind,

- wenn es sich um die Nachzahlung eines sonstigen Bezugs handelt, gem § 67 Abs 1 und 2 zu versteuern,
- wenn es sich um die Nachzahlung eines laufenden Bezugs handelt, gemeinsam mit dem laufenden Bezug des Auszahlungsmonats nach dem Tarif (§ 66) zu versteuern.

b) Steuerberechnung

155) **Nachzahlungen sind im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen, sofern sie nicht nach**

- § 67 Abs 3 (gesetzliche bzw. kollektivvertragliche Abfertigung),
- § 67 Abs 6 (freiwillige Abfertigung) oder
- § 67 Abs 8 lit e und lit f (Sozialplanbezüge und Pensionsabfindungen)

mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind.

Kostenersätze gem § 26 und steuerfreie Bezüge nach § 3 behalten ihre Steuerfreiheit. Gelangen hingegen steuerfreie Bezugsteile (Zulagen und Zuschläge) gem § 68 zur Nachzahlung, sind diese zusammen mit der (übrigen) Nachzahlung zu erfassen und gem § 67 Abs 10 zu versteuern (LStR 2002 Rz 1101a; ErläutRV 311 BlgNR 21. GP 171).

Nach Ausscheiden dieser gesondert zu versteuernden Bezüge sind die auf die restlichen Bezüge entfallenden Pflichtbeiträge abzuziehen. Die auf den steuerfreien Teil entfallenden Sozialversicherungsbeiträge sind nicht abzugsfähig.

*Vom verbleibenden Betrag ist nach Abzug der Pflichtbeiträge ein Fünftel als pauschale Berücksichtigung für allfällige steuerfreie Zulagen und Zuschläge oder sonstige Bezüge sowie als Abschlag für einen Progressionseffekt durch die Zusammenballung von Bezügen steuerfrei zu belassen (diese Steuerfreiheit bleibt auch bei einer allfälligen Veranlagung erhalten). Die **verbleibenden vier Fünftel sind schließlich wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen.***

Eine Aufteilung des Nachzahlungsbetrags auf Kostenersätze gem § 26, steuerfreie Beträge gem § 3, Abfertigungen nach Abs 3 und Abs 6 und Bezüge nach Abs 8 lit e (Pensionsabfindung) und lit f (Sozialplanbezüge) ist nur zulässig, wenn eindeutig erkennbar ist, in welchem Ausmaß die Nachzahlung auf einen derartigen Betrag entfällt.

Soweit die Nachzahlungen laufenden Arbeitslohn für das laufende Kalenderjahr betreffen, ist die LSt durch Aufrollen der in Betracht kommenden Lohnzahlungszeiträume zu berechnen.“

Anwendung auf den gegenständlichen Fall:

Die Beschwerdeführerin bekam eine Nachzahlung ihrer Gehälter für den Zeitraum ***Tagvv***.2012 bis ***Tagrr***.2014 am 18.01.2018 ausbezahlt.

Gemäß den Urteilen des Arbeits- und Sozialgerichtes Wien ***GZxx*** und ASG ***GZyy*** ist die Gehaltszahlung zum 18.1.2018 eine Nachzahlung von Arbeitslohn für den Zeitraum 07/2012 bis 06/2014, da die gegenüber der Beschwerdeführerin ausgesprochene Kündigung zum ***Tagbb***2011 mit Urteil vom ***Tagpp***.2015 des ASG ***GZxx*** als rechtsunwirksam erklärt wurde.

Die Auszahlung des am ***Tagyy***2017 zugesprochenen Betrages erfolgte am 18.01.2018.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Der Beschwerdeführerin wurden die mit Urteil zugesprochenen Beträge am 18.01.2018 ausbezahlt.

Frau Dr. ***NNBf*** ist damit im Jänner 2018 und nicht im Jahr 2017 der nachbezahlte Betrag zugeflossen.

Dieser Zufluss am 18.01.2018 ist steuerlich aus folgenden Gründen im Jahr 2018 zu erfassen und nicht im beschwerdegegenständlichen Jahr 2017:

In den vom Arbeits- und Sozialgericht getroffenen Feststellungen gründet sich die Auszahlung am 18.01.2018 auf die Feststellung, dass die ausgesprochene Kündigung rechtsunwirksam war und den Feststellungen, in welcher Höhe Nachzahlungen für den Zeitraum 07/2012 – 06/2014 zu Recht bestehen.

Diese Nachzahlungen sind steuerrechtlich Kündigungsentschädigungen gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG. Sie beruhen auf einem gerichtlichen Urteil, dass infolge der Rechtsunwirksamkeit der Kündigung erfolgte.

Gemäß § 67 Abs. 8 lit b EStG sind Kündigungsentschädigungen gemäß § 67 Abs. 10 EStG 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, höchstens jedoch ein Fünftel des Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 108 ASVG. **Das Kalendermonat der Auszahlung im gegenständlichen Fall ist unbestritten der Jänner 2018, sodass die Auszahlung nicht im Jahr 2017 steuerlich erfasst werden kann.**

Die Nachzahlungen für die abgelaufenen Kalenderjahre (Zeitraum 07/2012 – 06/2014) werden nicht unter § 67 Abs. 8 lit c EStG subsummiert, da gemäß § 67 Abs. 8 lit c EStG Nachzahlungen erfasst sind, die nicht zeitgerecht als laufender Arbeitslohn zur Auszahlung gelangten. Es handelt sich um die Zahlung von Arbeitslohn, der bei einem normalen Lauf der Dinge bereits in früheren Lohnzahlungszeiträumen ausbezahlt hätte werden sollen (VwGH 20. 9. 2001, 98/15/0085). Bei normalen Lauf der Dinge (keine Kündigung und in weiterer Folge arbeitsgerichtliche Verfahren) wäre die Zahlung im gegenständlichen Fall der Zeitraum 07/2012 – 06/2014 gewesen. Die Anwendung der lit c kommt bei Nachzahlungen (nachträglichen Zahlungen) nur dann in Betracht, wenn die rechtzeitige Auszahlung des Bezugs aus Gründen, die nicht im Belieben des AG standen, unterblieben ist (VwGH 5. 12. 1962, 0869/61; VwGH 18. 6. 1963, 1123/61; VwGH 26. 3. 1969, 0260/68). Es müssen zwingende wirtschaftliche Gründe die rechtzeitige Auszahlung verhindert haben (VwGH 17. 12. 1963, 1712/62), also Gründe, die außerhalb des Willensbereichs der Vertragspartner liegende zwingende Umstände objektiver Art darstellen (VwGH 6. 4. 1965, 0663/64), die im normalen Lauf des Arbeitsverhältnisses geschehen.

Da die Nachzahlung aber Folge des gewonnenen Kündigungsanfechtungsverfahrens und die Höhe der Auszahlung aufgrund eines gerichtlichen Urteils festgestellt wurde, ist die Zahlung zum 18.01.2018 steuerlich als Kündigungsentschädigung gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG zu beurteilen, somit als nicht im normalen Lauf des Arbeitsverhältnisses. Die Nachzahlung für den Zeitraum 07/2012-06/2014 ist daher im Jänner 2018 gemäß den steuerlichen Vorschriften zu erfassen.

Da die Erfassung der Nachzahlung gemäß § 67 Abs. 8 lit b EStG im Jahr 2018 zu Recht erfolgte, ist die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 13.09.2018 als unbegründet abzuweisen.

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.

Die Revision ist nicht zulässig, da die rechtlichen Bestimmungen betreffend Auszahlung von Kündigungsentschädigung eindeutig geregelt sind. Die Entscheidung folgt der klaren gesetzlichen Regelung und ist keine unterschiedliche höchstgerichtliche Rechtsprechung erkennbar. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 3. November 2025