

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22. Juli 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 nun Finanzamt Österreich vom 25. Juni 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 Steuernummer ***BF1StNr1*** 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, reichte den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 am 25.06.2020 ein. In dem Antrag machte sie Werbungskosten, außergewöhnliche Belastungen und für 2 Kinder den Kinderfreibetrag geltend.

Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer mit Bescheid vom 25.06.2020 für 2014 mit € 0,00 fest. Zur Berechnung wurden Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug im Betrag von € 210,43 herangezogen.

Frau Dr. ***NNBf*** begründete die von ihr am 20.7.2020 erhobene Beschwerde, eingelangt am Finanzamt am 22.07.2020, wie folgt:

*„Das Einkommen für 2014 scheint im Bescheid nicht korrekt auf. Einerseits wurden die AMS Bezüge zur Gänze zurückgezahlt, andererseits wurde bei der Berechnung der Einkommensteuer nicht berücksichtigt, dass mir aufgrund des gewonnenen Kündigungsanfechtungsverfahrens beim ASG-Wien (Verfahren ***XX*** mit Urteil vom ***xx***.2015 sowie des Verfahrens über*

*die Gehaltsnachzahlungen (ASG-Verfahren ***YY***, Urteil vom ***yy***.2017) eine Nachzahlung meiner Gehälter für 2014 in der Höhe von € 80.754,71 zugesprochen wurde.*

Die Gehaltsnachzahlungen für das Jahr 2014 erfolgten zum 4.5.2015 und 01.01.2018. In den Gehältern sind Sonderzahlungen UL, WR, Abfertigungsdifferenz, UEL und Prämien enthalten und wurden auch für das Jahr 2014 genau aufgeschlüsselt. Somit sind die Gehälter dem Zeitraum 2014 eindeutig zurechenbar, ebenso sind die jeweiligen Sozialversicherungsbeiträge aufgeschlüsselt und wurden von der Sozialversicherung (OEGK) entsprechend gespeichert.

*2014 bezogene AMS Gelder wurden zur Gänze an das AMS zurückbezahlt, da ich für 2014 den Status als Beschäftigte der Firma ***DienstG*** habe und von Gerichtswegen als Angestellte bei vollen Bezügen gelte.*

Durch die Nichtberücksichtigung meines Einkommens für 2014 und Zurechnung zu den Steuerjahren 2015 und 2018 kommt es für mich aufgrund der Einmalzahlungen zu einer unverhältnismäßig hohen Steuerbelastung sowie enormer Benachteiligung und Ungleichbehandlung gegenüber anderen Arbeitnehmerinnen mit regulärer Bezugsabrechnung. So habe ich z.B. im Jahr 2018 auch ein reguläres Dienstverhältnis und bin hier durch die Nachzahlung 2018, die von der Arbeitgeberin bereits 2017 zu leisten war, wiederum steuerlich durch Höherbesteuerung benachteiligt. Absetzpositionen kann ich ebenso nicht entsprechend bei den Lohnsteuerausgleichen durchführen, wenn ich einerseits für bestimmte Jahre keinen Lohnsteuerausgleich machen kann bzw. den anderen ein höheres Einkommen zugerechnet wird als es der Realsituation entsprechen würde.

Ich beantrage somit die Aufhebung des Einkommenbescheides für 2014 und die Erlassung eines neuen Bescheides mit Berücksichtigung der steuerlichen Situation aufgrund der ASG-Gerichtsurteile und die korrekte Steuerzurechnung zum Einkommensjahr 2014. Die dem Einkommensjahr 2014 zurechenbaren Gehälter können eindeutig monatlich zugeordnet werden. Auch bei der Sozialversicherung ist eine nachträgliche korrekte Zuordnung der Beiträge möglich und wurde so durchgeführt.

Ich beantrage zudem alle steuerlichen Begünstigungen z.B. bei den Sonderzahlungen und Absetzbeträge zu berücksichtigen:

Mit Beschwerdeverentscheidung wies das Finanzamt die Beschwerde mit folgender Begründung ab:

„Begründung: Festgestellter Sachverhalt:

*Aufgrund einer Gerichtsentscheidung wurden Ihnen im April 2015 und im Jänner 2018 der Lohn durch Ihren ehemaligen Arbeitgeber, die ***DienstG***, ausgezahlt. Bei dieser Auszahlung handelte es sich u.a. um den Lohn für das Kalenderjahr 2014.*

Die ***DienstG*** zahlte im Jahr 2014 € 210,43 für Diensterfindungen aus. Diese Bezüge wurden im Erstbescheid vom 25.06.2020 dem Hälftesteuersatz unterworfen. Da das Einkommen aber im Jahr 2014 bereits unter € 11.000 betrug, hatte die Anwendung dieses Sondersteuersatzes keine Auswirkung. Das im Jahr 2014 bezogene Arbeitslosengeld wurde vollständig an das AMS zurückbezahlt. Im Erstbescheid vom 25.06.2020 wurde dementsprechend kein Arbeitslosengeld aufgelistet.

Ob auch die Bezüge, die im Jahr 2014 durch die Wiener Gebietskrankenkasse und das Sozialministeriumservice ausbezahlt wurden, zurückgezahlt wurden, konnte, mangels Vorlage diesbezüglicher Bestätigungen, nicht festgestellt werden. Da diese Bezüge im Jahr 2014 allerdings auch keinerlei steuerliche Auswirkung entfalteten, konnten weitere Ermittlungen durch die ho. Behörde diesbezüglich unterlassen werden.

Beweiswürdigung: Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich ausnahmslos aus dem Akteninhalt des beschwerdegegenständlichen Jahres sowie der Jahre 2011, 2012, 2013, 2015, 2017 und 2018, sowie aus den von der Bf. vorgelegten Unterlagen.

Bis auf die Rückzahlung der im Jahr 2014 durch die Wiener Gebietskrankenkasse und das Sozialministeriumservice ausbezahlten Bezüge, ist der Sachverhalt zwischen der ho. Behörde und Ihnen unstrittig.

Mangels steuerlicher Auswirkung dieser Bezüge waren diesbezüglich keine weiteren Ermittlungen durch die ho. Behörde durchzuführen.

Rechtliche Grundlage:

§ 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.

§ 79 EStG 1988 lautet:

(1) Der Arbeitgeber hat die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an sein Finanzamt abzuführen. Die Lohnsteuer von Bezügen (Löhnen), die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat ausbezahlt werden, gilt als Lohnsteuer, die im vorangegangenen Kalendermonat einzubehalten war.

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

(3) Das Finanzamt hat die Höhe der rückständigen Lohnsteuer zu schätzen und den Arbeitgeber in Höhe des geschätzten Rückstandes haftbar zu machen (§ 82), wenn die fällige Abfuhr der Lohnsteuer unterbleibt oder die geleistete Abfuhr auffallend gering erscheint und eine besondere Erinnerung keinen Erfolg hat.

§ 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.

Würdigung:

Da die Zahlungen unstrittig erst im April 2015 bzw. Jänner 2018 erfolgten, und somit keine der 3 Ziffern des § 19 Abs. 1 EStG 1988 erfüllt war, gibt es nach Ansicht der ho. Behörde keine Rechtsgrundlage für die Zuordnung zum Veranlagungszeitraum 2014. Die gegenständlichen Bezüge wurden korrekterweise dem Jahr 2015 bzw. 2018 zugeordnet.

Ihre Beschwerde war dementsprechend abzuweisen.“

In ihrem Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht führte Frau. Dr. ***NNBf*** ergänzend aus:

„Mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.07.2020 zum Einkommensteuerbescheid 2014 vom 25.06.2020 wurde meine Beschwerde vom 20.07.2020 als unbegründet abgewiesen.

Zur Begründung gebe ich meine bisherigen Erläuterungen und Ergänzungen zu den Einkommenbescheiden von 2014 und 2017 (Beschwerde 7.10.2018 und Vorlageantrag an das BFG 11.4.2019 an. Zudem führe ich als Begründung die rechtliche Grundlage nach §19 Abs. 1 EStG 1988 an, in der abweichend gilt, dass:

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.

Mit Gerichtsurteil vom 15. 03.2015 wurden mir die vollen Gehaltsnachzahlungen für die Jahre 2011, 2012, 2013 und 2014 zugesprochen. Die Nachzahlung erfolgte Anfang April 2015. Die Nachzahlungen sind den Jahren nach genau im Lohnzettel aufgelistet und demnach auch genau zuordenbar. Es handelt sich bei den Nachzahlungen um regelmäßige wiederkehrende Einnahmen.

Dass durch taktische Verzögerungsmanöver des Dienstgebers die Dauer des Gerichtsverfahrens erheblich verlängert wurde, sollte nicht zu meiner steuerlichen Benachteiligung führen.

Diese steuerliche Mehrbelastung zieht sich für mich über Jahre und verursacht eine enorme wirtschaftliche Schädigung meiner Einkommensverhältnisse, die in keiner Relation zu vergleichbaren Dienstnehmern/Steuerzahlern steht.

Weiters verweise ich auf die Ausführungen in meinen Beschwerden und beantrage diese dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen, gegebenenfalls eine mündliche Anhörung, und den Einkommenssteuerbescheid 2014 dahingehend zu korrigieren, dass die Einnahmensituation für 2014 mit den regelmäßigen Nachzahlungen aufgrund des behördlichen Gerichtsurteils berücksichtigt wird.“

Das Finanzamt legte die Beschwerde mit folgendem Bericht an das Bundesfinanzgericht vor:

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

Sachverhalt:

Die Bf. bezieht Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Strittig ist, welchem Jahr die gerichtlich zuerkannten Kündigungsentschädigungen zuzuordnen sind.

*Aufgrund einer Gerichtsentscheidung wurde der Bf. im April 2015 und im Jänner 2018 der Lohn durch Ihren ehemaligen Arbeitgeber, die ***DienstG***, ausgezahlt. Bei diesen Auszahlungen handelte es sich u.a. um den Lohn für das Kalenderjahr 2014.*

*Die ***DienstG*** zahlte im Jahr 2014 € 210,43 für Diensterfindungen aus. Diese Bezüge wurden im Erstbescheid vom 25.06.2020 dem Hälftesteuersatz unterworfen. Da das*

Einkommen aber im Jahr 2014 bereits unter € 11.000 betrug, hatte die Anwendung dieses Sondersteuersatzes keine Auswirkung.

Das im Jahr 2014 von der Bf. bezogene Arbeitslosengeld, wurde vollständig an das AMS zurückbezahlt. Im Erstbescheid vom 25.06.2020 wurde dementsprechend kein Arbeitslosengeld aufgelistet.

Ob auch die Bezüge, die im Jahr 2014 durch die Wiener Gebietskrankenkasse und das Sozialministeriumservice ausbezahlt wurden, zurückgezahlt wurden, konnte, mangels Vorlage diesbezüglicher Bestätigungen, nicht festgestellt werden. Da diese Bezüge im Jahr 2014 allerdings auch keinerlei steuerliche Auswirkung entfalteten, konnten weitere Ermittlungen durch die ho. Behörde diesbezüglich unterlassen werden.

Beweismittel:

Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2014 vom 20.12.2019

Einkommensteuerbescheid 2014 vom 25.06.2020

Beschwerde vom 20.07.2020 (eingelangt am 22.07.2020)

BVE vom 31.07.2020 (Zustellung 05.08.2020)

BVE versendet vom 31.07.2020 (Zustellung 05.08.2020)

Vorlageantrag vom 18.08.2020 eingelangt am 19.08.2020

Mail zur Zustellung der BVE vom 31.07.2020

Mail an Fachbereich vom 03.06.2020

Mail an FA09 vom 24.06.2020

Stellungnahme:

Es wird auf die BVE vom 31.07.2020 verwiesen.

Zum Vorbringen der Bf. im Vorlageantrag wird ausgeführt:

Die Bf. übersieht in Bezug auf § 19 Abs. 1 Z1 EStG 1988, dass diese Gesetzesstelle nur anwendbar ist, wenn der Zufluss kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, erfolgte. Von der Finanzverwaltung wird unter „kurzer Zeit“ eine Zeitspanne von 15 Tagen verstanden, die Judikatur geht hingegen nur von einer Zeitspanne von 10 Tagen aus (vgl. Peyerl in Jakom, EStG 2020, 13. Aufl. 2020, § 19 RZ 20). Der Zufluss im April 2015 erfolgte somit eindeutig nicht kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres 2014.

Aber selbst bei Anwendbarkeit des § 19 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 wäre für das Begehren der Bf. nichts gewonnen. § 67 Abs. 8 lit b EStG 1988 hält nämlich fest, dass Kündigungsentschädigungen im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen sind. Da diese Norm somit explizit die Kündigungsentschädigungen erfasst, wäre ihr ohnehin als speziellere Norm der Anwendungsvorrang vor der allgemeineren Norm des § 19 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 einzuräumen.

Für die Zuordnung der im April 2015 zugeflossenen Bezüge zum Jahr 2014 ist somit keine Rechtsgrundlage gegeben.

Es wird beantragt die Beschwerde abzuweisen.“

In der mündlichen Verhandlung wurde ergänzend vorgebracht:

Die Beschwerdeführerin legt 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 Dr. ***Bf1***, Beschwerdeführerin, reichte den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 am 25.06.2020 ein. In dem Antrag machte sie Werbungskosten, außergewöhnliche Belastungen und für 2 Kinder den Kinderfreibetrag geltend.

Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer mit Bescheid vom 25.06.2020 für 2014 mit € 0,00 fest. Zur Berechnung wurden Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug im Betrag von € 210,43 herangezogen.

Auf Grund der arbeitsgerichtlichen Urteile (Verfahren ***XX*** mit Urteil vom ***xx***.2015 sowie des Verfahrens über die Gehaltsnachzahlungen (ASG-Verfahren ***YY***, Urteil vom ***yy***.2017) bekam die Beschwerdeführerin Nachzahlungen **für das Jahr 2014 im April 2015** und am **18.01.2018** von ihrem ehemaligen Dienstgeber ausbezahlt.

Für das Jahr 2014 erhaltene Zahlungen des Arbeitsmarktservice wurden von der Beschwerdeführerin vollständig zurückgezahlt.

Strittig ist die Rechtsfrage, ob die zugesprochenen Kündigungsentschädigungen/ Nachzahlungen des ehemaligen Dienstgebers für das Jahr 2014, die im April 2015 und im Jänner 2018 ausbezahlt wurden, in den Jahren 2015 und 2018 zu versteuern sind oder im Jahr 2014.

2. Beweiswürdigung

Dies steht auf Grund des Vorbringens, des bisherigen Verfahrens, den vorgelegten Unterlagen und der mündlichen Verhandlung fest.

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 gemäß den steuerlichen 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:

Knechtel in Wiesner/Grabner/Knechtel/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 denkmöglich, 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 ihres Gehaltes für den Zeitraum 2014 im April 2015 und am 18.01.2018 ausbezahlt.

Gemäß den Urteilen des Arbeits- und Sozialgerichtes Wien *****XX***** und ASG *****YY***** 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 tt.mm.2011 mit Urteil vom *****xx*****.2015 des ASG *****XX***** als rechtsunwirksam erklärt wurde.

Kurze Zeit vor oder nach dem Kalenderjahr ist ein Zeitraum von 10 Tagen. Die Auszahlung des am *****xx***.2015** zugesprochenen Betrages erfolgte im **April 2015**. Die Auszahlung des am *****yy***.2017** zugesprochenen Betrages erfolgte am **18.01.2018**. Die Auszahlung des Betrages für das Jahr 2014 erfolgte mehr als 10 Tage nach dem Beginn des Kalenderjahres 2015, im April.

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 im April 2015 und am 18.01.2018 ausbezahlt.

Frau Dr. *****NNBf***** ist damit im April 2015 und im Jänner 2018 der nachbezahlte Betrag zugeflossen.

Dieser Zufluss im April 2015 und am 18.01.2018 ist steuerlich aus folgenden Gründen im Jahr 2015 bzw. 2018 zu erfassen und nicht im beschwerdegegenständlichen Jahr 2014:

In den vom Arbeits- und Sozialgericht getroffenen Feststellungen gründet sich die Auszahlung im April 2015 und 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. Die Kalendermonate der Auszahlungen im gegenständlichen Fall sind unbestritten der April 2015 und der Jänner 2018, sodass die Auszahlungen nicht im Jahr 2014 steuerlich erfasst werden können.

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) 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).

Da die Nachzahlung aber Folge des gewonnenen Kündigungsanfechtungsverfahrens und die Höhe der Auszahlung aufgrund eines gerichtlichen Urteils festgestellt wurde, ist die Zahlung im April 2015 und zum 18.01.2018 steuerlich als Kündigungsentschädigung gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG zu beurteilen. Die Nachzahlung für den Zeitraum 07/2012-06/2014 ist daher im April 2015 und im Jänner 2018 gemäß den steuerlichen Vorschriften zu erfassen.

Da die Erfassung der Nachzahlung gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG im Jahr 2015 und im Jahr 2018 zu Recht erfolgte, ist die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 20.07.2020 als unbegründet abzuweisen.

Vgl BFG RV/7104026/2019 vom 3. November 2025

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