

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Monika Fingernagel in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Huber & Rosenthal Steuerberatung KG, Stadtplatz 56, 5280 Braunau/Inn, über die Beschwerde vom 30. September 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 17. Juli 2023 betreffend Aufhebung § 299 BAO / ESt 2021 Steuernummer, ***BF1StNr1***, zu Recht:

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

Mit Einkommensteuerbescheid 2021 vom 28.9.2022 wurde beim Beschwerdeführer (Bf) eine Abfertigungszahlung in Höhe von 244.310,64 € nach dem laufenden Tarif versteuert.

Mit Schriftsatz vom 30.1.2023 beantragte der Bf gemäß § 299 BAO die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 28.9.2022, da es sich bei der freiwilligen Abfindung um eine Entschädigung im Sinne des § 32 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 handle. Beantragt werde, diese Entschädigung gemäß § 37 Abs 2 gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen, da die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt seien.

Mit Bescheid vom 17.7.2023 wurde der Antrag abgewiesen und zur Begründung ausgeführt, dass die Verteilung der Abfindung auf drei Jahre nicht möglich sei, da die Antragstellung nur bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich sei (binnen eines Monats nach Bescheiderhalt).

Dagegen brachte der Bf in verlängerter Rechtsmittelfrist mit Schriftsatz vom 30.9.2024 Beschwerde ein und führte zur Begründung aus, dass der Arbeitgeber des Bf langjährig tätigen Mitarbeitern bei Verlust des Arbeitsplatzes wegen Krankheit als besondere Sozialleistung eine einmalige (freiwillige) Abfindung bezahle. Diese Abfindung sei - in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - als Überbrückungshilfe bis zum Pensionsantritt des Bf in 11 Jahren zu verstehen und solle den Wegfall von Einnahmen bis dahin teilweise ausgleichen. Bei der Berechnung der Höhe dieser Abfindung habe sich der Bf Sozialleistungen (zB Krankengeld) anrechnen lassen müssen. Der jährliche Durchschnittsbetrag der Abfindung - verteilt auf sieben Jahre - sei deshalb niedriger als der jährliche Durchschnittsbetrag aus der Zeit seiner aktiven Tätigkeit in den letzten sieben Jahren. Die Ansicht, wonach die Begünstigungsbestimmung nur dann anwendbar sei, wenn die Entschädigung mindestens das 7-Fache der durchschnittlichen vollen Jahresbezüge betrage, finde im Gesetzeswortlaut keine Deckung.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.10.2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und darin ausgeführt, dass eine Abfindung nach § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988 nur dann begünstigt sei, wenn die Entschädigung für einen Zeitraum von mindestens sieben Jahren gewährt werde. Zweck der Begünstigung sei eine Progressionsmilderung beim zusammengeballten Anfall von Einkünften, die sonst verteilt auf mehrere Wirtschaftsperioden zu erfassen wären. Bei vereinfachter Vergleichsrechnung ergebe sich ein Betrag von 34.901,52 € (= Abfindungsbetrag in Höhe von 244.310,64 € durch sieben gesetzlich geforderte Jahre), welcher mit dem Jahresbrutto der letzten sieben Jahre verglichen werden müsse. Das Jahresbrutto der letzten sieben Jahren übersteige diesen Betrag. Eine Verteilung der Abfindung auf drei Jahre sei daher nicht möglich.

Daraufhin brachte der Bf mit Schriftsatz vom 28.11.2024 einen Vorlageantrag ein, und führte ergänzend zu seinem bisherigen Vorbringen aus, dass der Antrag auf Zuerkennung einer Behinderung bereits während des aufrechten Dienstverhältnisses gestellt worden sei, der Grad der Behinderung sei jedoch erst nach Beendigung mit 50 % festgestellt worden. Verwiesen werde auf die Entscheidung des BFG vom 28.9.2022, RV/5100302/2018. Außerdem werde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Vorlagebericht vom 18.2.2025 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

In der Folge wurde der Bf mit Beschluss des BFG vom 5.11.2025 dazu aufgefordert, darzustellen, welche Krankheit vorliege, und Unterlagen oder Nachweise darüber vorzulegen, dass das Dienstverhältnis aufgrund der Krankheit beendet worden sei und in die Berechnung der Höhe der Abfindung ein Krankengeld miteingeflossen sei.

Mit Antwortschreiben vom 25.11.2020 gab der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter bekannt, dass der Aufhebungsvertrag zwar keinen Hinweis auf die Erkrankung des Bf enthalte, die Auflösung des Dienstverhältnisses aber aufgrund der seit 2017 bestehenden gesundheitlichen

Probleme des Bf glaubhaft sei. In einem persönlichen Gespräch sei der Bf dahingehend informiert worden, dass er auch einen Anspruch auf staatliche Sozialleistungen (zB Krankengeld) habe. Es sei ihm klar gewesen, dass das Unternehmen nicht eine Entschädigung anbieten werde, die der Höhe nach seinem Aktivbezug entspreche. Dies sei realitätsfern. Weitere Unterlagen wurden keine vorgelegt.

Mit Schreiben vom 29.11.2025 zog der Bf den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf war bis zum 31.7.2021 bei der ***1***, Deutschland, beschäftigt.

Mit Aufhebungsvertrag vom 3.12.2020 wurde das Arbeitsverhältnis einvernehmlich zum 31.7.2021 beendet.

[...]

Der Aufhebungsvertrag vom 3.12.2020 lautete auszugsweise:

„[...]

§ 4 Abfindung

(1) Der Mitarbeiter erhält anlässlich der Beendigung des Anstellungsverhältnisses eine Abfindung nach Maßgabe der Konzernbetriebsvereinbarung zum freiwilligen Ausscheiden durch Abschluss von Altersteilzeitverträgen oder Aufhebungsverträgen vom 12.10.2020.

(2) Die Höhe der Abfindung beträgt brutto 244.310,64 €

(3) Im Übrigen gelten hinsichtlich sonstiger Rechte und Pflichten in Bezug auf die Abfindung (z.B. Entstehen, Fälligkeit, Rückzahlung; Anrechnung) die Regelungen der Konzernbetriebsvereinbarung zum freiwilligen Ausscheiden durch Abschluss von Altersteilzeitverträgen oder Aufhebungsverträgen vom 12.10.2020....“

Die Initiative für die Beendigung des Dienstverhältnisses ging vom Dienstgeber aus.

Mit Sachverständigengutachten vom 12.6.2022 wurde beim Bf ein Gesamtgrad der Behinderung in der Höhe von 50% aufgrund einer ***2*** und einer ***3*** festgestellt. In

dem Gutachten wurde weiters festgehalten, dass der Bf „trotz seiner Funktionsbeeinträchtigung mit Wahrscheinlichkeit auf einem geschützten Arbeitsplatz oder in einem integrativen Betrieb (allenfalls unter Zuhilfenahme von Unterstützungsstrukturen) einer Erwerbstätigkeit nach gehen kann“.

Der Bf hat in den Jahren 2014 – 2020 (letzten sieben Jahre vor Ende des Dienstverhältnisses) laut vorliegenden Lohnzetteln ein Einkommen idHv insgesamt 372.959,57 € erzielt.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände sind nicht ersichtlich.

Die Auflösung des Dienstverhältnisses aufgrund des umfangreichen Stellenabbauprogrammes des Arbeitgebers des Bf ergibt sich aus dem Auflösungsvertrag vom 3.12.2020.

Der Grad der Behinderung ergibt sich aus dem Sachverständigengutachten vom 12.6.2022 und wurde erst nach Abschluss des Auflösungsvertrages (3.12.2020) festgestellt. Der Bf war daher während seines aufrechten Dienstverhältnisses nicht als „begünstigter Behinderter“ eingestuft.

Vom Bf wurde kein Nachweis vorgelegt, dass das Arbeitsverhältnis aufgrund seiner gesundheitlichen Probleme aufgelöst worden sei. Des Weiteren wurde auch keine Berechnung vorgelegt, aus der hervorgeht, dass bei der Abfertigung Krankengeld berücksichtigt worden sei.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 32 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 gehören zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs 3 EStG 1988 ua auch Entschädigungen, die gewährt werden als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen einschließlich eines Krankengeldes und vergleichbarer Leistungen.

Nach § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988 sind Entschädigungen im Sinne des § 32 Abs 1 Z 1 EStG 1988, wenn überdies (im Falle ua der lit a) der Zeitraum, für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens sieben Jahre beträgt, über Antrag gleichmäßig verteilt auf drei Jahre, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, anzusetzen.

Wie vom VwGH bereits entschieden, kommt einer Abfindungszahlung des Arbeitgebers, weil er seine Weiterbeschäftigungszusage nicht einhielt, als begünstigte Entschädigung im Sinne dieser Bestimmung in Betracht (vgl VwGH 15. 1. 1986, 85/13/0109).

Bei der gegenständlichen Abfindungszahlung handelt es sich daher um eine Entschädigung im Sinne des § 32 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988.

Die Initiative für die Auflösung des Dienstverhältnisses ging unstrittig vom Arbeitgeber des Bf aus.

Entschädigungen für entgangene oder entgehende Einnahmen, zB Verdienstentgang (lit a), und für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit (lit b) fallen jedoch nur dann unter die Verteilungsbegünstigung des § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988, wenn sie für (volle) sieben Jahre gewährt werden. Damit ist die Begünstigung auf seltene Ausnahmefälle beschränkt (vgl Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG: Kommentar²⁵, § 27 Rz 90).

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zur Stammfassung des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1988 (621 BlgNR 17. GP 85), wurde zu § 37 EStG 1988 ua ausgeführt, bei Entschädigungen im Sinne des § 32 Z 1 EStG 1988 sei (als Voraussetzung für die Begünstigung) eine "Sperrfrist" von sieben Jahren vorgesehen. Dieser Maßnahme liege ua die Überlegung zugrunde, dass eine Minderung der Progression erst bei einer erheblichen Zusammenballung von Einkünften gerechtfertigt sei.

Mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 201/1996, wurde ua § 37 EStG 1988 neu gefasst. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (72 BlgNR 20. GP 265 f) wurde hierzu ausgeführt, die steuerliche Berücksichtigung der Zusammenballung von Einkünften in bestimmten Fällen werde auf eine völlig neue Grundlage gestellt. Bei den Voraussetzungen, welche dem Grunde nach eine Begünstigung wegen kumulierter Erfassung von Einkünften rechtfertigten, träten grundsätzlich keine Änderungen ein. Die Einhaltung der Siebenjahresfristen sei daher für die Gewährung der Progressionsermäßigung weiterhin notwendig. Neu sei, dass die Progressionsermäßigung nur auf Antrag zu gewähren sei.

Zunächst ist festzuhalten, dass der Antrag iSd § 37 Abs 2 EStG 1988 auch im Rechtsmittelverfahren nachgeholt werden kann (vgl Jakom/Kanduth-Kristen, EStG¹⁸, § 37 Tz 56). Dies gilt auch für Anträge nach § 299 BAO.

Im Erkenntnis vom 31.1.2019, Ro 2018/15/0008, führt der VwGH im Zusammenhang mit der Begünstigung nach § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988 wörtlich aus: „Begünstigt ist die Abfindung nach § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988 aber nur dann, wenn die Entschädigung für einen Zeitraum von mindestens sieben Jahren gewährt wird. Dies bedeutet also eine Entschädigung in Bezug auf sieben volle Jahresbeträge“ (VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0008; ebenso VwGH 3.4.2019, Ro 2018/15/0009).

Der VwGH geht demnach eindeutig von „Jahresbeträgen“ aus, die der Berechnung zugrunde zu legen sind. Dieses Erkenntnis ist zwar im Zusammenhang mit einer Pensionsabfindung ergangen, die Ausführungen müssen jedoch auch für Abfindungszahlungen im allgemeinen gelten. Wäre dem nicht so und würde nur auf einen Zeitrahmen - wie beispielsweise beim Bf von elf Jahren bis zur Pension - abgestellt, müsste die Verteilung auf drei Jahre auch bei geringen Beträgen möglich sei. Dies widerspricht jedoch dem Sinn der Gesetzesbestimmung,

dass die Begünstigung nur bei einer „erheblichen Zusammenballung von Einkünften“ zum Tragen kommen soll. Das Abstellen auf sieben volle Jahresbeträge entspricht daher dem Willen des Gesetzgebers und der Rsp des VwGH.

Ob Sozialleistungen wie Krankengeld angerechnet werden müssten, kann dahingestellt bleiben, da ein dahingehender Nachweis vom Bf nicht erbracht wurde. Anzumerken ist jedoch, dass bei der Auflösung von Dienstverhältnissen in den Jahren danach in der Regel entweder Sozialleistungen (wie zB Arbeitslosengeld, Krankengeld,...) oder Einkünfte aus einem neuen Dienstverhältnis erzielt werden. Eine Anrechnung dieser Leistungen müsste daher so gut wie immer erfolgen, da kaum jemand nach Auflösung eines Dienstverhältnisses überhaupt keine Geldleistungen mehr bezieht.

Das Einkommen des Bf der letzten sieben Jahre vor Auflösung des Dienstverhältnisses beträgt insgesamt 372.959,57 €, die Abfindungszahlung 244.310,64 €, somit nur ca. 65%. Sieben volle Jahresbeträge liegen nicht vor. Die Voraussetzungen des § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988 sind demnach nicht erfüllt und die Beschwerde ist abzuweisen.

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.

Zur gegenständlichen Rechtsfrage existiert umfangreiche und eindeutige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, auf die sich das gegenständliche Erkenntnis stützt. Da darüber hinaus lediglich Sachverhaltsfragen zu lösen waren, ist die ordentliche Revision unzulässig.

Salzburg, am 7. Jänner 2026