



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von bwP, vertreten durch FAL-CON Steuerberatungsgesellschaft mbH, Wirtschaftstreuhänder, 1040 Wien, Brucknerstraße 6/7a, vom 31. August 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Y, vertreten durch Amtsdirektor C D, vom 2. August 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2009 und 2010 im Beisein der Schriftührerin Diana Engelmaier nach der am 28. März 2010 an der Außenstelle Wien des Unabhängigen Finanzsenats durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird – in dem durch den Vorlageantrag präzisierten Umfang - Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die berufungswerbende Partei (bwP) war Mitglied des Europäischen Parlaments.

Im Zuge der Veranlagungen für die Jahre 2009 und 2010 stellte die bwP den Antrag, die ihr anlässlich des Erlöschens ihres Mandats beim Europäischen Parlament gewährten sonstigen Bezüge „mit dem festen Steuersatz gemäß § 67 Abs. 6“ (EStG 1988) zu versteuern.

Das Europäische Parlament, Referat Vergütung und soziale Rechte der Abgeordneten, bestätigte am 21. Jänner 2010, dass die bwP von August bis Dezember 2009 jeweils 8.1600,00 €, zusammen also 40.800,00 €, als Vergütung beim Erlöschen des Mandats erhalten habe. Von diesen Beträgen sei keine Gemeinschaftssteuer entrichtet worden, sie unterlügen der nationalen Versteuerung.

Das Europäische Parlament, Referat Vergütung und soziale Rechte der Abgeordneten, bestätigte am 10. März 2011, dass die bwP von Jänner bis November 2010 jeweils 8.1600,00 €, zusammen also 89.760,00 €, als Vergütung beim Erlöschen des Mandats erhalten habe. Von diesen Beträgen sei keine Gemeinschaftssteuer entrichtet worden, sie unterlügen der nationalen Versteuerung.

Im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 3. August 2010 ging das Finanzamt Y zunächst davon aus, dass es sich hierbei um gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 32 EStG 1988](#) steuerfreie Bezüge gehandelt habe und ließ die Vergütung vom Europäischen Parlament zur Gänze außer Ansatz. Versteuert wurden die Bezüge, die die bwP während ihrer Aktivzeit vom 1. Jänner bis 14. Juli 2009 beim Europäischen Parlament erhalten hat (steuerpflichtige Bezüge laut Lohnzettel Bundesdienst 40.168,84 €) sowie weitere Bezüge des Bundes und berücksichtigte als Werbungskosten Klubbeiträge an den Parlamentsklub der P i. H. v. 2.149,68 € sowie eine Funktionärsabgabe an den N i. H. v. 1.526,14 €.

Mit Bescheid vom 2. August 2011 wurde der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 3. August 2010 gemäß [§ 299 BAO](#) aufgehoben und gleichzeitig ein neuer Einkommensteuerbescheid erlassen. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit.

Der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 2. August 2011 erhöhte die (zum Tarif zu versteuernden) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit um „Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug“ von 40.800,00 €, woraus eine Abgabennachforderung von 20.014,23 € resultierte. Begründend führte das Finanzamt unter anderem aus, die „Vergütung beim Erlöschen des Mandats“ durch das Europäische Parlament sei „analog der Bezugsfortzahlung gem. [§ 14 Abs. 1 Bezügegesetz](#) nach dem Tarif gem. [§ 33 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988](#)“ zu versteuern.

Im ebenfalls am 2. August 2011 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid 2010 setzte das Finanzamt Waldviertel neben ganzjährigen Bezügen des Bundesdienstes (Abgeordnetenpension) von 55.574,54 € (zum Tarif zu versteuernde) „Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug“ von 89.760,00 € als nichtselbstständige Einkünfte an, woraus sich

eine Nachforderung von 43.304,11 € ergab. Der Einkommensteuerbescheid 2010 wurde wie jener für das Jahr 2009 vom selben Tag begründet.

In beiden Einkommensteuerbescheiden wurden sowohl der Verkehrsabsetzbetrag (291,00 €) als auch der Arbeitnehmerabsetzbetrag (54,00 €) von der Tarifsteuer abgezogen.

Am 23. August 2011 legte die bwP dem Finanzamt ein Schreiben des Europäischen Parlaments, Referat soziale Rechte und besondere Aufgaben, vom 11. Juni 2009 vor, wonach die bwP anlässlich ihres Ausscheidens aus dem Europäischen Parlament einen Anspruch auf die Vergütung beim Erlöschen des Mandats für 16 Monate vom 1. August 2009 bis 30. November 2010 erworben habe. „Zahlungsmodalitäten (je nach der gewählten Möglichkeit): monatliche Zahlung, vom Europäischen Parlament zu leistende Zahlung ab: 01/08/2009 – Zahlung in Form eines Pauschbetrages am Ende des Zeitraumes, für den die Vergütung zahlbar ist, vom Europäischen Parlament zu leistende Zahlung am:“, wobei die erste Variante angekreuzt ist. Die monatliche Vergütung betrage 8.160,00 €.

Vom Finanzamt erhielt die bwP am 23. August 2011 eine Kopie folgenden E-Mail-Verkehrs:

E-Mail vom 17. Mai 2011, 1403 vom Fachbereich-LSt Post an Gerhard G:

„Lieber Gerhard!

Das Statut über die Regelungen und allgemeinen Bedingungen für die Wahrnehmung der Aufgaben der Abgeordneten des Europäischen Parlaments (Beschluss des EP vom 29.9.2005, 2005/684/EG) ist nach seinem Art 30 mit dem ersten Tag der 2009 begonnenen Wahlperiode, also mit 14.7.2009, in Kraft getreten und gilt grundsätzlich für alle Mitglieder des EP. Jedoch bestimmt Art 25 Abs. 1 des Statuts, dass MdEP, die bereits vor dem 14.7.2009 MdEP waren und wiedergewählt wurden, sich für den Verbleib im bisherigen nationalen System binnen 30 Tagen nach Inkrafttreten, schriftlich sowie endgültig und unwiderruflich (Art 26) entscheiden konnten.

Diese Bestimmungen des Statuts wurden mit BGBl I 60/2009, womit § 49e BezügeG um den Abs. 6 ergänzt und im BundesbezügeG der § 23 angefügt wurde, im nationalen Recht umgesetzt.

§ 23 BundesbezügeG lautet:

„§ 23. Auf Mitglieder des Europäischen Parlaments, die vor dem Inkrafttreten des Abgeordnetenstatuts des Europäischen Parlaments diesem bereits angehörten und wieder gewählt wurden und dem Präsidenten des Europäischen Parlaments bis zum 13. August 2009 schriftlich erklärt haben, dass auf sie weiterhin die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes

anzuwenden sind, sind § 1 Abs. 1, § 3 Abs. 1 Z 13 und Abs. 3, die Überschrift zu § 10, § 10 Abs. 9 und § 20 Z 1 in der bis zum Ablauf des 13. Juli 2009 geltenden Fassung weiter anzuwenden.

Diese Möglichkeit betrifft von den 17 österreichischen MdEP ganze 8 [...]. Alle übrigen öst MdEP sind erst nach 13.7.2009 MdEP geworden und steht diesen diese Wahlmöglichkeit nicht mehr offen, diese fallen jedenfalls unter das Abgeordnetenstatut.

Die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 32 EStG war auf Grund Art 12 Abs. 3 des Statuts erforderlich, wonach die Befugnis der MS, auf die Entschädigungen nach dem Statut das nationale Steuerrecht anzuwenden, nicht berührt wird, sofern jegliche Doppelbesteuerung vermieden wird. Im Abs. 4 leg.cit wird ausdrücklich bestimmt, dass (anders als bei dem Beamten der EU) ein Progressionsvorbehalt zulässig ist. Nach Sinn und Zweck der Bestimmung ist die Befreiung nach § 3 Abs. 1 Z 32 EStG daher nur auf jene MdEP anzuwenden, welche eine Entschädigung aus dem EU-Haushalt nach dem Abgeordneten-Statut erhalten und von welchen in Folge dessen auch die Gemeinschaftssteuer einbehalten wird. Dies trifft jedenfalls auf die "neuen" österr MdEP, sowie auf jene "älteren" MdEP zu, welche vom Wahlrecht iSd 23 BundesBezügeG keinen Gebrauch gemacht haben. Nach § 41 Abs. 1 Z 8 EStG (LStR Rz 112c) liegt für diese auch ein Pflichtveranlagungstatbestand vor.

Für jene MdEP, die vom Wahlrecht Gebrauch gemacht haben, bedeutet dies, dass sie endgültig und unwiderruflich im nationalen System, also im Geltungsbereich des Bezüge- und des BundesbezügeG verblieben sind. Nachdem diese keine Entschädigung nach dem Statut erhalten, kommt insofern auch keine Doppelbesteuerung in Betracht.

Ich hoffe, ich konnte Deine Fragen damit abschließend beantworten.

Für den bwPFB LSt

mit lieben Grüßen

Franz"

E-Mail von Gerhard G an post.fachbereich-LSt@bmf.gv.at vom 13. Mai 2011, 15:55:

„Liebe Kolleginnen und Kollegen!

Ein Stpf. ist ... EU-Abgeordneter ...

Die Einkommensteuererklärung 2010 wartet seit 12.5.2011 auf Erklärungsprüfung.

Für mich stellen sich folgende zwei Fragen:

1. Gilt die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 32 EStG 1988 nur für EU-Abgeordnete, die ab 2009 erstmals den EU-Abgeordnetenstatus erlangt haben oder für alle österreichischen EU-Abgeordneten?

2. Wie ist weiter vorzugehen, wenn die Lohnsteuer für 2009 und 2010 zu Unrecht einbehalten wurde? Wegen der negativen Einkünfte aus selbständiger Arbeit würde die Veranlagung 2010 (ebenso wie die bereits erfolgte Veranlagung für 2009) zu einer Einkommensteuergutschrift führen.

LG

Gerhard"

E-Mail von IV-2-Post vom 14. April 2011 10:06:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Im Rahmen der Vorbereitung zum Pflichtversand 2010 möchten wir auf folgende Thematik hinweisen:

Gern. § 3. (1) 32 EStG 1988 sind von der Einkommensteuer befreit:

Die einem unbeschränkt steuerpflichtigen österreichischen Abgeordneten zum Europäischen Parlament oder seinem Hinterbliebenen gebührenden Bezüge nach Artikel 9 des Abgeordnetenstatuts des Europäischen Parlaments.

Gern. § 41 (1) 8 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn er Einkünfte im Sinn des § 3 (1) 32 EStG. bezogen hat. (Gültig seit 2009)

Das bedeutet, wenn ein österreichischer Abgeordneter zum Europäischen Parlament oder sein Hinterbliebener, auch im Inland Einkünfte bezogen hat, sind die Einkünfte aus Brüssel zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen.

Die Liste der Abgeordneten findet sich unter folgendem Link:

http://www.europarl.al/viewjdejABGEORDNETEjAus_Oslerreich.html

Da es ist nicht möglich ist für einen wechselnden Personenkreis, ein gesondertes Auswahlkriterium zu erstellen, ist die jährliche Veranlagung der betroffenen Personen, im Sinne des § 41 (1) 8 EStG 1988, (aktueller Personenkreis unter http://www.europarl.at/view/de/ABGEORDNEF/Aus_üsterreich.html) durch die Finanzämter selbst zu veranlassen.

Mit freundlichen Grüßen

Thomas K"

Mit Schreiben vom 31. August 2011 erhab die bwP Berufung gegen die am 2. August 2011 ausgefertigten Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 und legte nochmals das Schreiben des Europäischen Parlaments vom 11. Juni 2009 vor:

„Die Einkünfte des Europäischen Parlaments 2009 und 2010 wurden laut Vereinbarung als Abfertigung für die Tätigkeit als Abgeordnete vom 1. 1. 2995 bis 13. 7. 2009 (laut Beilage) auf Grund der Beendigung des Dienstverhältnisses durch Pensionierung ausbezahlt.

Die erworbenen Ansprüche sind an besondere gesetzliche Vorgaben geknüpft. Dies begründet die Besteuerung mit 6%, wie auch schon mündlich zugesagt. (Siehe Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung).

Gleichzeitig bitte ich für die Einkommensteuer 2009 wieder den ursprünglichen Bescheid (wie vom 03.08.2010) auszustellen..."

Mit Berufungsverentscheidungen vom 17. Oktober 2011 wies das Finanzamt Waldviertel die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 als unbegründet ab:

„Im Amtsblatt der Europäischen Union vom 7. 1. 2005, I 262/1-I 262/10 ist der Beschluss des Europäischen Parlaments vom 28. September 2005 zur Annahme des Abgeordnetenstatus des Europäischen Parlaments (2005/684/EG, Euratom) veröffentlicht. In den Erwägungen der Gründe über die Beschlussfassung wird unter (11) angeführt, dass den Mitgliedstaaten die Möglichkeit eingeräumt werden soll, ihre nationalen steuerrechtlichen Bestimmungen - auch auf das Übergangsgeld - anzuwenden. Weiters wird unter (19) ausgeführt, dass die Mitgliedsstaaten sicherstellen sollten, dass die Regelungen, durch die Abgeordnete des Europäischen Parlaments bei der Wahrnehmung ihres Mandats in ihrem Mitgliedstaat den nationalen Abgeordneten gleichgestellt werden, beibehalten werden. Gemäß § 6 Bundesbezügegesetz gebührt Organen bei Beendigung ihrer Funktionsausübung eine Fortzahlung der vollen monatl. Bezüge für bestimmte Zeiträume. Diese Bezugsfortzahlung stellt einen laufenden Bezug und keinen sonstigen Bezug gem. § 67 Abs. 3 oder Abs. 6 EStG 1988 dar (vgl. LStR, RZ 655a).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen."

Innerhalb verlängerter Frist stellte am 7. Dezember 2011 die bwP durch ihre steuerliche Vertretung Vorlageantrag:

„... Wir stellen daher innerhalb offener Frist gemäß [§ 276 Abs 2 BAO](#) den Antrag, die Berufungen vom 30.8.2011 gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 der Abgabenbehörde II. Instanz (UFS) zur Entscheidung vorzulegen. Betreffend die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 stellen wir insbesondere den Antrag, die dem Tarif gem. 33 Abs. 1 EStG unterworfene Übergangsvergütung des Europäischen Parlaments im Jahr 2009 und im Jahr 2010 dem begünstigten Steuersatz von 6 % gem. § 67 EStG zu unterwerfen und die Einkommensteuer 2009 und 2010 unter Berücksichtigung der Berufungsausführungen zu veranlagen.“

Weiters stellen wir gemäß [§ 284 Abs 1 Z 1 BAO](#) den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Wir ergänzen die Ausführungen der Berufungen vom 30.8.2011 wie folgt:

Begründung

1. Sachverhalt

Der Veranlagung 2009 und 2010 liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

[Der bwp] gebührte aufgrund der Ausübung eines Mandats im Europäischen Parlament für den Zeitraum vom 1.1.1995 bis zum 13.07.2009 auf Grundlage der "Anlage V der Kostenerstattungs- und Vergütungsregelung für die Mitglieder des Europäischen Parlaments" eine Übergangsvergütung des Europäischen Parlaments. Diese Übergangsvergütung wurde auf Wunsch [der bwp] unter Ausnutzung des Wahlrechtes zur Auszahlung in monatlichen Teilbeträgen in Höhe von jeweils EUR 8.160,00 vom 1.8.2009 bis zum 30.11.2010 ausbezahlt.

2. Zur Anwendbarkeit des Abgeordnetenstatuts (2005/684/EG, Euratom)

Mit Beschluss vom 28.9.2005 hat das Europäische Parlament das o.a. Abgeordnetenstatut angenommen. Mit der Schaffung eines einheitlichen Statuts soll für alle Mitglieder des Europäischen Parlaments u.a. eine einheitliche finanzielle Vergütungsregelung geschaffen werden, wobei die Vergütungen der Mandatare einer Gemeinschaftssteuer unterworfen werden. Das einheitliche Statut trat am 14.7.2009 in Kraft.

Dies wurde von der Behörde in der Berufungsvorentscheidung zwar treffend ausgeführt, allerdings ist das Abgeordnetenstatut auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anwendbar. Dies insbesondere deshalb, weil [die bwp] bereits mit 13.7.2009 als Mitglied des Europäischen Parlaments ausgeschieden ist. Auf [sie] sind vielmehr die davor geltenden Übergangsregelungen anzuwenden.

Insbesondere weisen wir darauf hin, dass das Abgeordnetenstatut in Artikel 13 vorsieht, dass Abgeordnete nach Ende des Mandats Anspruch auf ein Übergangsgeld haben. "Anlage V der Kostenerstattungs- und Vergütungsregelung für die Mitglieder des Europäischen Parlaments" führt hingegen aus, dass bis zur Schaffung eines einheitlichen Statuts den Mitgliedern des Europäischen Parlaments bei der Beendigung ihres Mandats eine Übergangsvergütung aus den Mitteln der Europäischen Union gewährt wird.

Da sohin das Abgeordnetenstatut im Zeitpunkt des Ausscheidens [der bwP] aus dem Europäischen Parlament nicht anwendbar war, hat [die bwP] eine Übergangsvergütung bezogen. Die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 17. Oktober 2011 betreffend das Übergangsgeld sind für [die bwP] daher im gegenständlichen Fall unzutreffend.

3. Bezüge als Mitglied des Europäischen Parlaments

Die Bezüge [der bwP] für [ihre] Funktion als Mitglied des Europäischen Parlaments wurden - bis zu [ihrem] Ausscheiden aus dem Europäischen Parlament - aufgrund des Bundesbezügegesetzes vom Bundesdienst ausbezahlt und der nationalen österreichischen Lohnsteuer unterworfen. (Eine Wahlmöglichkeit betreffend der bezugsauszahlenden Stelle oder der Unterwerfung der Bezüge einer Gemeinschaftssteuer bestand für [die bwP] nicht.)

Die Übergangsvergütung des Europäischen Parlaments wird aus Anlass der Beendigung genau dieser Tätigkeit im Europäischen Parlament gezahlt und steht mit jenen laufenden Auszahlungen der Bezüge durch den Bundesdienst im Zusammenhang. Lediglich die auszahlende Stelle für die Übergangsvergütung ist aufgrund der Übergangsregelungen nicht der Bundesdienst selbst.

Es war für die Übergangsvergütung keine Gemeinschaftssteuer zu entrichten. Die Übergangsvergütung unterliegt der nationalen österreichischen Besteuerung.

4. Subsumption unter die zutreffende Rechtsgrundlage des österr. EStG

Eine Abfertigung nach § 67 EStG ist insbesondere eine

a.) einmalige Entschädigung

b.) durch den Arbeitgeber, die an einen Arbeitnehmer

c.) bei Auflösung des Dienstverhältnisses zu leisten ist.

Die Höhe der Abfertigung bestimmt sich nach einem

d.) von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes.

ad a.) einmalige Entschädigung

Gemäß Artikel 3 der "Anlage V der Kostenerstattungs- und Vergütungsregelung für die Mitglieder des Europäischen Parlaments" wird die Vergütung auf Antrag in Form einer Kapitalleistung oder in monatlichen Teilbeträgen gezahlt. Die von [der bwP] selbst im vorliegenden Fall gewählte Zahlung in monatlichen Teilbeträgen stellt daher lediglich den Auszahlungsmodus der dem Grunde nach beim Ausscheiden aus dem Europäischen Parlament zustehenden einmaligen Übergangsvergütung dar.

Wir weisen darauf hin, dass zB auch [§ 23 Abs. 4 des Angestelltengesetzes](#) eine Auszahlung in monatlich zahlbaren Teilbeträgen vorsieht, soweit die gebührende Abfertigung das Dreifache des Monatsentgeltes übersteigt.

Sonstige Bezüge nach § 67 EStG sind solche, die mit der Auflösung des Dienstverhältnisses in ursächlichem Zusammenhang stehen und aus diesem Grunde gezahlt werden. Auf den Zeitpunkt der Zahlung kommt es nicht an. Die kausale Verknüpfung mit dem Ausscheiden aus dem Europäischen Parlament haben wir oben dargestellt.

ad b.) durch den Arbeitgeber an einen Arbeitnehmer

Nach § 47 (1) EStG lag bei [der bwP] während der Ausübung des Mandats im Europäischen Parlament ein inländischer Arbeitgeber im Sinne des § 25 EStG (Bundesdienst) vor.

Lediglich aufgrund der oben angeführten EU-rechtlichen Kostenerstattungs- und Vergütungsregelung, welche auf Grundlage des [Art 190 Abs 5 EGV](#) erlassen wurde, erfolgte die Auszahlung der Vergütung anlässlich der Beendigung des Mandats durch das Referat "Vergütung und soziale Rechte der Abgeordneten" des Europäischen Parlaments.

Gemäß § 25 (1) Z 4 lit. a iVm § 47 (1) EStG erzielte [die bwP] sohin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als [Arbeitnehmerin].

ad c.) bei Auflösung des Dienstverhältnisses

Die Übergangsvergütung steht gem. "Anlage V der Kostenerstattungs- und Vergütungsregelung für die Mitglieder des Europäischen Parlaments" Mitgliedern des Europäischen Parlaments nach dem Ausscheiden aus dem Europäischen Parlament zu.

Wir dürfen hervorstreichen, dass die Wortfolge "bei Auflösung des Dienstverhältnisses" eine kausale und keine zeitliche Verknüpfung bedeutet. Auch eine Ratenzahlung ist unschädlich (Doralt, EStG, § 63 Rz. 41).

ad d.) Höhe der Abfertigung nach Dauer des Dienstverhältnisses

Die Höhe der Übergangsvergütung richtet sich gem. "Anlage V der Kostenerstattungs- und Vergütungsregelung für die Mitglieder des Europäischen Parlaments" nach der Dauer der Ausübung des Mandats.

5. Keine analoge Behandlung mit Bezugsfortzahlung gem. § 6 Bundesbezügegesetz

Im Gegensatz zur Übergangsvergütung stellt die von der Behörde angeführte Bezugsfortzahlung gem. § 6 Bundesbezügegesetz keine einmalige Vergütung dar, vielmehr besteht ein Anspruch auf zwingende monatliche Bezugsfortzahlung gem. § 6 Bundesbezügegesetz. und zwar nur solange, als kein Anspruch auf Geldleistung für die Ausübung einer anderen Funktion nach dem Bundesbezügegesetz oder auf Grund einer sonstigen Erwerbstätigkeit oder einer Pension besteht.

Insbesondere richtet sich der Anspruch auf Bezugsfortzahlung nicht nach der Dauer der Ausübung des Mandats.

Aufgrund der zahlreichen und bedeutenden Unterschiede im Tatbestand ist eine Analogie der Übergangsvergütung zur Bezugsfortzahlung gem. § 6 Bundesbezügegesetz - wie sie in der Berufungsvorentscheidung vom 17.10.2011 offenbar gesehen wird - nicht zu erkennen.

Generell dürfen wir anmerken, dass die Behörde bei der Interpretation der gesetzlichen Bestimmungen des EStG verfassungskonform vorzugehen hat. Es widerspricht insbesondere auch dem Gleichbehandlungsgrundsatz, wenn unterschiedliche Sachverhalte (Übergangsvergütung und Bezugsfortzahlung) gleich behandelt werden.

Demgegenüber ist die an [die bwP] ausbezahlte Übergangsvergütung vielmehr als Abfertigung im Sinne des § 67 EStG anzusehen, sie erfüllt in ihrer Ausgestaltung den Tatbestand der im § 67 EStG geregelten Abfertigung.

Wir stellen daher den Antrag, die bezogene Vergütung dem begünstigten Steuersatz von 6 % zu unterwerfen und die bekämpften Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 aufzuheben und die Einkommensteuer 2009 und 2010 unter Berücksichtigung der Berufungsausführungen zu veranlagen..."

Mit Bericht vom 21. Dezember 2011 legte das Finanzamt Y die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

„Gemäß Artikel 1 der Anlage V der Kostenerstattungs- und Vergütungsregelung für die Mitglieder des österreichischen Parlaments haben Mitglieder des europäischen Parlaments beim Erlöschen des Mandats Anspruch auf eine monatliche Vergütung.“

Dieser Anspruch auf monatliche Vergütung in Höhe der parlamentarischen Grundvergütung beträgt

- *bei einer mindestens dreijährigen Amtszeit für drei Monate*
- *ab einer Mandatsdauer von fünf Jahren für sechs Monate*

beginnend mit dem Tag, der auf den Tag des Ausscheidens folgt.

Ein direkt gewähltes Mitglied, das länger als fünf Jahre ein Mandat innegehabt hat, erhält ab dem siebten Monat nach dem Erlöschen seines Mandats für eine Höchstdauer von zwei Jahren weiterhin eine Übergangsvergütung. Die Dauer des Zeitraumes, für den diese Vergütung zahlbar ist, beträgt einen Monat für jedes Jahr der Amtszeit im Europäischen Parlament, das fünf Jahre übersteigt.

Unter Abfertigung iSd § 67 ist eine einmalige Entschädigung durch den Arbeitgeber zu verstehen, die an einen Arbeitnehmer bei Auslösung des Dienstverhältnisses zu leisten ist und deren Höhe sich nach einem von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes bestimmt.

Wie der steuerliche Vertreter [der bwP] richtig ausführt, führt die Abstattung der Abfertigung in Teilzahlungen iSd § 23 Abs. 4 AngG nicht zum Verlust der begünstigten Besteuerung gemäß § 67 Abs. 3 EStG. Umgekehrt würde aber auch die über Antrag anstelle der monatlichen Vergütung zu zahlende Kapitalleistung am Ende des Zeitraumes, für den die Vergütung zahlbar ist (Artikel 3 der Anlage V der Kostenerstattungs- und Vergütungsregelung), zu keiner Änderung hinsichtlich der Qualifikation der monatlichen Vergütungsansprüche als laufender Bezug führen.

Zudem würde in diesem Fall der zeitliche Zusammenhang mit der Beendigung der Tätigkeit fehlen (Erlöschen des Mandates 7/2009, Anspruch auf Kapitalleistung 11/2010). Unter die vom steuerlichen Vertreter in diesem Zusammenhang zitierte Kommentarstelle (Doralt, EStG, § 67 Tz. 41) werden nur jene Fälle zu subsumieren sein, bei denen der Abfertigungsanspruch

mit der Auflösung des Dienstverhältnisses entstanden und fällig war und lediglich die (Teil)zahlung(en) erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass

- *tatsächlich keine einmalige Entschädigung, sondern eine monatliche Vergütung geleistet wurde,*
- *zum Zeitpunkt des Erlöschens des Mandats auch kein (fälliger) Anspruch auf eine einmalige Entschädigung bestand, sondern diese (über Antrag) erst am Ende des Zeitraumes, für den grundsätzlich Anspruch auf monatliche Vergütung bestand, zu leisten gewesen wäre und*
- *in der Anlage V der Kostenerstattungs- und Vergütungsregelung unmittelbar nur die Dauer der zu leistenden monatlichen Vergütungen ab Erlöschen des Mandats und nicht die Höhe des Anspruchs (Mehrfaches des laufenden Arbeitslohnes) bei Erlöschen des Mandats geregelt ist,*

weshalb nach Ansicht des Finanzamtes für eine Besteuerung der Vergütung gemäß § 67 Abs. 3 EStG kein Raum bleibt."

Die zunächst für 15. Februar 2012 anberaumte Berufungsverhandlung wurde über Wunsch der bwPP auf 28. März 2012 verschoben.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 28. März 2012 legte die bwP eingangs ihre politische Laufbahn kurzgefasst dar und erläuterte, wie es zu der Zahlung durch das Europäische Parlament kam.

Während die bwP im Jahr 2009 noch MdEP war, wurden im Jahr 2010 von der bwP nur noch Pensionsbezüge bezogen.

Nach Vorhalt durch den Referenten, dass seitens des Finanzamtes im Jahr 2010 sowohl Verkehrsabsetzbetrag als auch Arbeitnehmerabsetzbetrag abgezogen wurden, ein Pensionistenabsetzbetrag aber zufolge der Höhe der Einkünfte nicht zustehe, bestand zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens Einvernehmen darüber, dass im Jahr 2010 weder Verkehrsabsetzbetrag noch Arbeitnehmerabsetzbetrag zu berücksichtigen sind.

Seitens der bwP wurde präzisiert, dass mit dem Begehren laut Berufung hinsichtlich des Jahres 2009 auf Ausstellung des ursprünglichen Bescheides nicht die gänzliche Steuerfreiheit, sondern – wie 2010 – die Versteuerung mit dem festen Steuersatz von 6 % gemeint ist.

Die steuerliche Vertretung legte eine Kopie der aktuellen Fassung der Anlage V „Regelung betreffend die Übergangsvergütung für die Mitglieder des Europäischen Parlaments beim Erlöschen des Mandats (Beschluss des Präsidiums vom 18. Mai 1988, geändert am 24. Juni 1992, 10. Juli 1995 und 16. Februar 1998)“, die inhaltlich der in den Erwägungsgründen wiedergegebenen Fassung laut Finanzamtsakt entspricht.

Nach Ansicht des Finanzamtes stehe einer Versteuerung nach [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) entgegen, dass die bwP einen Anspruch auf eine monatliche Vergütung gehabt habe. Im Gegensatz dazu sehe das Angestelltengesetz einen Anspruch auf eine einmalige Leistung vor.

Die steuerliche Vertretung hielt dem entgegen, dass das Europäische Parlament eine unterschiedliche Regelungstechnik verwendet habe, wirtschaftlich aber hinsichtlich der Übergangsvergütung dieselbe Bedeutung wie bei einer Abfertigung vorliege.

Nach Ansicht des Finanzamtes sei die Auszahlung von 16 Monatsbezügen keine einmalige Leistung, die § 67 EStG als Tatbestandsvoraussetzung fordere.

Der steuerliche Vertreter verwies noch darauf, dass in Art. 2 und 3 des Anhangs V von einer „Berechnung“ des Übergangsgeldes gesprochen wird.

Die bwP ersuchte abschließend, der Berufung im Umfang des Vorlageantrages Folge zu geben.

Gegen eine Veröffentlichung der anonymisierten Berufungsentscheidung in der Findok bestünden seitens der bwP keine Bedenken i. S. d. [§ 10 Abs. 4b UFSG](#) vorletzter Satz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass die streitgegenständlichen Zahlungen des Europäischen Parlaments an die bwP keiner Steuer der Union unterlagen und in Österreich grundsätzlich als nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu versteuern sind. [§ 3 Abs. 1 Z 32 EStG 1988](#) trifft auf diese Zahlungen nicht zu.

Strittig ist allein, ob diese Zahlungen als laufender Bezug nach dem Tarif ([§ 33 EStG 1988](#) bzw. [§ 66 EStG 1988](#)) zu versteuern sind oder ob auf diese Zahlungen [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) anzuwenden ist und diese daher (als für die bwP günstigere Variante) mit 6 % der Bemessungsgrundlage ([§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) i. V. m. [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#)) zu versteuern sind.

Gemäß [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) wird die Lohnsteuer 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 des Steuersatzes des [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) niedriger, so erfolgt die Besteuerung der Abfertigungen nach dieser Bestimmung.

Unter „Abfertigung“ ist gemäß [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) „die einmalige Entschädigung durch den Arbeitgeber zu verstehen, die an einen Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses auf Grund

- gesetzlicher Vorschriften,
- Dienstordnungen von Gebietskörperschaften,
- aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst-(Besoldungs-)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts,
- eines Kollektivvertrages oder der für Bedienstete des Österreichischen Gewerkschaftsbundes geltenden Arbeitsordnung

zu leisten ist.“

Diese Bestimmung ist unter anderem „auch auf Bezüge und Entschädigungen im Sinne des [§ 14 des Bezügegesetzes](#) sowie gleichartige Bezüge und Entschädigungen auf Grund landesgesetzlicher Regelungen anzuwenden.“

§ 14 BezügeG [BGBI. Nr. 273/1972](#) lautet i. d. F. [BGBI. Nr. 44/1996](#):

„§ 14. (1) Die Mitglieder der Bundesregierung, die Staatssekretäre, die Mitglieder der Volksanwaltschaft, die Landeshauptmänner und der Präsident des Rechnungshofes erhalten, wenn sie in einer oder mehreren dieser Funktionen mindestens sechs Monate im Amt waren, für die Dauer von drei Monaten, wenn sie mindestens ein Jahr im Amt waren, für die Dauer von sechs Monaten, wenn sie aber mindestens drei Jahre im Amt waren, für die Dauer eines Jahres nach Beendigung ihrer Amtstätigkeit den ihnen im Monat des Ausscheidens gebührenden Bezug unter anteilmäßiger Berücksichtigung von Sonderzahlungen. Der Anspruch auf Fortzahlung besteht nur solange, als nicht auf Grund eines Antrages ein Anspruch auf Ruhebezug bestehen würde (§ 35 Abs. 1 und § 39). Ein Ausscheiden aus dem Amt unter Betrauung mit der Fortführung der Verwaltung ([Art. 71 B-VG](#)) gilt nicht als Unterbrechung der Amtstätigkeit. § 10 Abs. 1 bis 3 und § 16 Abs. 1 sind anzuwenden. Für eine spätere Berechnung eines Anspruches nach Abs. 7 bis 9 sind sowohl für die Begründung des Anspruches als auch für die Berechnung der Höhe der Fortzahlung alle jene

Amtstätigkeiten heranzuziehen, für die keine Fortzahlung gebührt hat oder für die eine Fortzahlung zwar gebührt hat, aber gemäß Abs. 6a zurückbezahlt worden ist.

(2) Die Mitglieder des Nationalrates erhalten, wenn sie diese Funktion mindestens drei Jahre ausgeübt haben, nach Beendigung dieser Funktionsausübung eine einmalige Entschädigung. Diese Entschädigung beträgt das Zweifache und erhöht sich nach 5 Jahren auf das Dreifache, nach 10 Jahren auf das Vierfache, nach 15 Jahren auf das Sechsfache, nach 20 Jahren auf das Neunfache und nach 25 Jahren auf das Zwölffache des ihnen im Monat des Ausscheidens gebührenden Bezuges unter anteilmäßiger Berücksichtigung von Sonderzahlungen. Für eine spätere Berechnung eines Anspruches nach Abs. 7 bis 9 sind sowohl für die Begründung des Anspruchs als auch für die Berechnung der Höhe der einmaligen Entschädigung alle jene Funktionsperioden heranzuziehen, für die keine einmalige Entschädigung gebührt hat oder für die eine einmalige Entschädigung zwar gebührt hat, aber gemäß Abs. 6a zurückbezahlt worden ist.

(3) Unter den Voraussetzungen des Abs. 2 erhalten die Mitglieder des Bundesrates nach Beendigung der Funktionsausübung eine einmalige Entschädigung berechnet nach dem ihnen im Monat des Ausscheidens gebührenden Bezug unter anteilmäßiger Berücksichtigung von Sonderzahlungen.

(4) Scheidet ein Mitglied des Nationalrates oder ein Mitglied des Bundesrates durch Tod aus seiner Funktion aus, so sind die nach den Abs. 2 und 3 zustehenden Bezüge unter anteilmäßiger Berücksichtigung von Sonderzahlungen im Ausmaß von 50 v. H. an die Verlassenschaft anzuweisen. In diesem Fall ist eine Mindestfunktionsdauer im Sinne des Abs. 2 erster Satz nicht erforderlich.

(5) Endet die Funktion eines Mitgliedes des Nationalrates oder des Bundesrates, so werden ihm für die Berechnung der Ansprüche nach den Abs. 2 und 3 die Zeiträume, während der es der anderen gesetzgebenden Körperschaft des Bundes oder dem Europäischen Parlament angehört hat, zugezählt, wenn

1. eine einmalige Entschädigung für diese frühere Mitgliedschaft mangels Vorliegens der im Abs. 2 oder 3 genannten Voraussetzungen oder

2. eine vergleichbare Leistung vom Europäischen Parlament
nicht gebührt hat.

(6) Die Fortzahlung der Bezüge nach Abs. 1 und die einmalige Entschädigung nach den Abs. 2 und 3 gebühren nicht, solange das oberste Organ spätestens innerhalb von drei Monaten jeweils nach dem Ausscheiden aus seiner Funktion neuerlich zu einem im § 1 angeführten

obersten Organ bestellt, zum Mitglied einer Landesregierung oder eines Landtages gewählt, zum Mitglied des Europäischen Parlaments entsendet oder zum Mitglied der Kommission der Europäischen Gemeinschaften ernannt wird.

(6a) Hat ein oberstes Organ bereits Leistungen nach den Abs. 1, 2 oder 3 erhalten, so kann es bis zu einem Monat nach Übernahme einer neuerlichen Funktion nach Abs. 6 beantragen, daß die bereits ausbezahlten Beträge mit Bescheid zurückgefördert werden.

(7) Wird eine Amtstätigkeit nach Abs. 1, eine Funktionsausübung nach Abs. 2 oder 3, eine vergleichbare Funktion nach landesrechtlichen Vorschriften oder die Funktion als Mitglied des Europäischen Parlaments oder als Mitglied der Kommission der Europäischen Gemeinschaften beendet, ohne daß die Voraussetzungen des Abs. 6 oder 6a weiterhin vorliegen, gilt folgendes:

1. Eine allfällige Leistung nach den Abs. 1 bis 3 ist auf Grund jener Tätigkeit zu bemessen, die zuletzt einen Anspruch auf eine Leistung nach den Abs. 1, 2 oder 3 begründet.

2. Ist die nach Z 1 gebührende Leistung niedriger als

a) eine Leistung, die nach den Abs. 1, 2 oder 3 auf Grund einer früheren Tätigkeit gebührt hätte, wenn Abs. 6 oder 6a nicht anzuwenden gewesen wäre oder

b) eine der lit. a vergleichbare Leistung, die nach landesrechtlichen Vorschriften oder als Mitglied des Europäischen Parlaments oder der Kommission der Europäischen Gemeinschaften gebührt,

so gebührt die höhere Leistung an Stelle der niedrigeren Leistung. Kommen hiefür mehrere Leistungen in Betracht, so gebührt nur die höchste Leistung.

3. Begründet die zuletzt ausgeübte Tätigkeit keinen Anspruch auf eine Leistung nach den Abs. 1, 2 oder 3, nach vergleichbaren landesrechtlichen Vorschriften oder auf eine vergleichbare Leistung vom Europäischen Parlament oder der Kommission der Europäischen Gemeinschaften und hätte auf Grund einer früheren Tätigkeit eine Leistung nach den Abs. 1, 2 oder 3 gebührt, wenn Abs. 6 oder 6a nicht anzuwenden gewesen wäre, so gebührt diese Leistung. Hätten nach solchen früheren Tätigkeiten mehrere Leistungen nach den Abs. 1, 2 oder 3 gebührt, so gebührt nur die höchste Leistung.

(8) Hat ein im § 1 angeführtes oberstes Organ bereits auf Grund einer früheren Tätigkeit eine Leistung oder mehrere Leistungen nach den Abs. 1, 2 oder 3, nach vergleichbaren landesrechtlichen Vorschriften oder eine vergleichbare Leistung vom Europäischen Parlament oder von der Kommission der Europäischen Gemeinschaften erhalten, so gebührt der

nunmehrige Anspruch nach den Abs. 1, 2 oder 3 (allenfalls in Verbindung mit Abs. 7) nur in dem Ausmaß, um das er

1. die auf Grund der früheren Tätigkeit erhaltene Leistung oder
2. - wenn das Organ mehrere solche Leistungen erhalten hat - die höchste dieser Leistungen betraglich übersteigt. Der erste Satz ist nicht anzuwenden, wenn die Leistungen nach den Abs. 1, 2 oder 3 gemäß Abs. 6a zurückbezahlt worden sind.

(9) Bei der Anwendung des Abs. 7 Z 2 und 3 und des Abs. 8 ist eine frühere Leistung nach Abs. 1 nur in der Höhe zu berücksichtigen, in der sie den für denselben Zeitraum tatsächlich gebührenden Bezug nach diesem Bundesgesetz oder nach vergleichbaren landesrechtlichen Vorschriften überschritten hätte bzw. im Falle des Abs. 8 überschritten hat.

(10) Bei der Anwendung des Abs. 7 Z 2 und des Abs. 8 ist vom Übergangsgeld als Mitglied der Kommission der Europäischen Gemeinschaften der für jenen Zeitraum ausbezahlte Betrag nicht zu berücksichtigen, in dem kein Anspruch auf Bezug oder Ruhebezug nach diesem Bundesgesetz oder nach vergleichbaren landesrechtlichen Vorschriften gebührt hat.

(11) Bei der Anwendung des Abs. 8 gilt für Mitglieder des Nationalrates oder des Bundesrates, die bereits auf Grund früherer Tätigkeiten einmalige Entschädigungen nach Abs. 2 oder 3 erhalten haben und die nicht nach Abs. 6a zurückbezahlt worden sind, für den Fall des Entstehens eines neuerlichen Anspruches auf einmalige Entschädigung nach Abs. 2 oder 3 folgendes:

1. Von den bereits nach Abs. 2 oder 3 erhaltenen einmaligen Entschädigungen ist die für das Entstehen des Anspruches maßgebende Dauer der Funktionsausübung erneut zu ermitteln und mit der für das Entstehen des Anspruches auf die neuerliche einmalige Entschädigung nach Abs. 2 oder 3 maßgebende Dauer der Funktionsausübung zusammenzählen.
2. Der Anspruch auf die neuerliche einmalige Entschädigung nach Abs. 2 oder 3 gebührt nur in dem Ausmaß, um das sie das gemäß Z 1 auf der Grundlage der Gesamtdauer der Funktionsausübung ermittelte Ausmaß abzüglich des bereits nach Abs. 2 oder 3 erhaltenen Betrages übersteigt.

(12) Für eine spätere Berechnung eines Anspruches nach den Abs. 7 bis 11 sind die zum Vergleich heranzuziehenden Leistungen nach den Abs. 1, 2 oder 3, die das oberste Organ früher erhalten hat, gemäß Abs. 6a zurückbezahlt hat oder - wenn Abs. 6 nicht anzuwenden gewesen wäre - erhalten hätte sowie nach vergleichbaren landesrechtlichen Vorschriften oder als Mitglied des Europäischen Parlaments oder als Mitglied der Kommission der Europäischen

Gemeinschaften von diesen erhaltenen Leistungen mit dem Aufwertungsfaktor zu berücksichtigen, um den sich seither die Höhe des Gehaltes eines Bundesbeamten des Dienststandes der Allgemeinen Verwaltung, Dienstklasse IX, Gehaltsstufe 6 geändert hat."

§ 6 BundesbezügeG [BGBI. I Nr. 64/1997](#), auf den im Verfahren Bezug genommen wurde, lautet i. d. F. [BGBI. I Nr. 38/2003](#) (zur Übergangsregelung hinsichtlich des BezügeG siehe Artikel VIII BezügeG):

„Bezugsfortzahlung“

§ 6. (1) Haben Organe keinen Anspruch auf die Fortsetzung einer Erwerbstätigkeit, gebührt ihnen bei Beendigung ihrer Funktionsausübung auf Antrag eine Fortzahlung von 75% der monatlichen Bezüge unter anteilmäßiger Berücksichtigung der Sonderzahlungen.

(1a) Bestehen Einkünfte nach [§ 2 Abs. 3 Z 5 bis 7 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBI. Nr. 400/1988](#), bzw. Ansprüche auf solche Einkünfte, ist jeweils ein Zwölftel dieser Jahreseinkünfte von den monatlichen Bezugsfortzahlungsansprüchen nach Abs. 1 in Abzug zu bringen.

(2) Der Anspruch auf Bezugsfortzahlung besteht nur solange, als nicht ein Anspruch auf Geldleistungen

1. für die Ausübung einer neuerlichen Funktion nach diesem Bundesgesetz, nach vergleichbaren bundes- oder landesrechtlichen Vorschriften oder für eine Funktion im Rahmen der Europäischen Gemeinschaften,

2. für eine sonstige Erwerbstätigkeit oder

3. aus einer Pension

besteht.

(3) Die Bezugsfortzahlung gebührt

1. Anspruchsberechtigten, die nach dem § 2 des Unvereinbarkeitsgesetzes 1983 keinen anderen Beruf ausüben dürfen, für die Dauer von höchstens 6 Monaten,

2. sonstigen Anspruchsberechtigten für die Dauer von höchstens 3 Monaten.

(4) Der Anspruch auf Bezugsfortzahlung besteht nicht, wenn ein Anspruch

1. auf eine Geldleistung nach Abs. 2 Z 1 bis 3 deswegen nicht besteht, weil das Organ darauf verzichtet hat, oder

2. ein Anspruch auf Pension deswegen nicht besteht, weil das Organ einen hiefür erforderlichen Antrag nicht gestellt hat.

(5) Hat ein Anspruchsberechtigter auf Grund einer früheren Tätigkeit eine dem Abs. 1 vergleichbare Leistung nach diesem Bundesgesetz, nach anderen bundesrechtlichen Vorschriften, nach landesrechtlichen Vorschriften oder nach Vorschriften der Europäischen Gemeinschaften erhalten, ist diese auf den nunmehr gebührenden Anspruch anzurechnen.

(6) Im übrigen gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes über die Bezüge auch für die Bezugsfortzahlung."

Gegen die Auffassung der Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens, auch die beim Erlöschen des Mandats zu leistende Übergangsvergütung des Europäischen Parlaments (jetzt: Übergangsgeld) könne - liege eine „einmalige“ Entschädigung vor - unter [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) subsumiert werden, bestehen keine Bedenken, da unionsrechtskonform unter „Bezüge und Entschädigungen im Sinne des [§ 14 des Bezügegesetzes](#) sowie gleichartige Bezüge und Entschädigungen auf Grund landesgesetzlicher Regelungen“ auch jene den Mitgliedern des Europäischen Parlaments durch das Unionsrecht zustehenden Bezüge zu verstehen sind, wobei sich § 14 BezügeG auch mehrfach auf Leistungen durch das Europäische Parlament bezieht.

Die Übergangsvergütung des Europäischen Parlaments ist in unionsrechtskonformer Auslegung unter [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) zu subsumieren, eine freiwillige Abfertigung im Sinne von [§ 67 Abs. 6 EStG 1988](#) liegt hier nicht vor.

[§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) hat bei der begünstigten Besteuerung von Abfertigungen („alt“) grundsätzlich die zentrale Vorschrift des (bereits 1921 erlassenen) [§ 23 AngG](#) vor Augen, die auf „Abfertigungen alt“ (für Arbeitsverhältnisse, die zum 1. 1. 2003 bereits bestanden haben, und wenn kein Teil- oder Vollübertritt zur „Abfertigung neu“ nach dem [BMSVG](#) erfolgt ist) weiterhin anzuwenden ist (für Arbeiter sah erst das ArbeiterabfertigungsG eine Gleichstellung ab 1984 vor, vgl. Drs, Einführung ins Abfertigungsrecht alt und neu, in: Drs [Hrsg], Abfertigungsrecht [2012], 2, in Druck).

[§ 23 Abs. 1 AngG](#) zufolge 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.*“

„Die Abfertigung wird, soweit sie den Betrag des Dreifachen des Monatsentgeltes nicht übersteigt, mit der Auflösung des Dienstverhältnisses fällig; der Rest kann vom vierten Monat an in monatlichen im voraus zahlbaren Teilbeträgen abgestattet werden“ ([§ 23 Abs. 4 AngG](#)).

Nach herrschender Ansicht stellt die Abfertigung eine Entgeltleistung des Arbeitgebers für in der Vergangenheit erbrachte Arbeitsleistungen des Arbeitnehmers dar (vgl. *Holzer in Marhold/Burgstaller/Preyer* [Hrsg.], AngG-Kommentar § 23 AngG Rz 4 m. w. N.). Der Abfertigung kommt heute fast ausschließlich Entgeltfunktion mit einer Nebenfunktion der zusätzlichen Überbrückungshilfe zu (vgl. *K. Mayr* in *ZellKomm*² § 23 AngG Rz. 2 m. w. N.).

Die Abfertigung hat nach der Judikatur Entgeltcharakter (OGH 17. 1. 1925 SZ 7/14; VwGH 14. 10. 1953 JBI 1954, 260). Sie hat vornehmlich Versorgungsaufgaben zu erfüllen (OGH 22. 5. 1951 Arb 5271; LGZ Wien 4. 1. 1965 SozM I A d 644; LGZ Wien 19. 6. 1968 Arb 8536) und soll dem Dienstnehmer einen Subsistenzmittelfonds für die erste Zeit nach Beendigung des Dienstverhältnisses schaffen (LG Linz 2. 11. 1955 Arb 6334; LG Linz 2. 12. 1959 Arb 7187 – vgl. *Dittrich/Tades*, Arbeitsrecht § 23 AngG E 1 – 3).

Im Zweifel ist alles, was ein Dienstgeber einem Angestellten anlässlich der Lösung des Dienstverhältnisses zahlt oder zusichert, als Nachwirkung des Dienstverhältnisses anzusehen (vgl. *Dittrich/Tades*, Arbeitsrecht § 23 AngG E 10: ArbG Innsbruck 2. 4. 1968 SozM I A d 841).

Soweit der Abfertigungsbetrag nach dem AngG den Betrag des dreifachen Monatsentgelts (der dreifachen Bemessungsgrundlage) nicht übersteigt, wird er sofort mit der Auflösung des Arbeitsverhältnisses fällig. Der Rest kann in ab dem vierten Monat im Voraus zu bezahlenden Teilbeträgen in Höhe von jeweils einem Monatsentgelt bezahlt werden (OGH [4 Ob 164/60](#), Arb 7309; 9 ObA 308/93, Arb 11.123). Eine Vereinbarung, derzufolge der gesamte Abfertigungsanspruch sofort mit Auflösung des Arbeitsverhältnisses fällig wird, ist ebenso gültig wie die Vereinbarung höherer Abfertigungsrationen, da beides Abreden sind, die die Angestellten günstiger stellen (vgl. *Holzer in Marhold/Burgstaller/Preyer* [Hrsg.], AngG-Kommentar § 23 AngG Rz 79). Geringere Raten als die Höhe eines Monatsgehalts sind unzulässig (OGH 10. 11. 1993 Arb 11.123, *Dittrich/Tades*, Arbeitsrecht § 23 AngG E 205a).

Ungeachtet der nach dem AngG grundsätzlich bei höheren Abfertigungen vorgesehenen Teilzahlung der Abfertigung handelt es sich hierbei um eine einmalige Entschädigung aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

Die gesetzliche Abfertigung gem [§ 23 Abs. 1 AngG](#) ist jedenfalls von der begünstigten Besteuerung i. S. d. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) umfasst (vgl. *Mistelberger-Bramböck/Schreiberhuber*, Abfertigungen und deren steuerrechtliche Behandlung, in *Drs* [Hrsg], Abfertigungsrecht [2012], 175, in Druck).

Steuerrechtlich ist unstrittig, dass auch die ganz oder teilweise ratenweise Auszahlung einer Abfertigung nach [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) begünstigt zu versteuern ist, wobei – wie bei den laufenden Bezügen - die Zuflussregelungen des [§ 19 EStG 1988](#) zur Anwendung kommen (vgl. *Doralt*, EStG, § 67 Tz 41; Jakom/*Lenneis*, EStG, 2011, § 67 Rz 8; *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, § 67 Tz 36).

[§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) begünstigt also nicht den in einem Veranlagungszeitraum zusammengeballten Zufluss von Einkünften, sondern einmalige Abfertigungen ungeachtet ihrer Auszahlungsweise.

Für die begünstigte Besteuerung einer Abfertigung ist – entgegen der Auffassung des Finanzamtes - nicht maßgebend, ob die Auszahlung zu Ende des Arbeitsverhältnisses oder zu einem späteren Zeitpunkt erfolgt (vgl. LStR 2002 Rz 1071; *Doralt*, EStG, § 67 Tz 41; *Fellner* in *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer, Kommentar⁴⁹, § 67 Abs. 3 EStG 1988 Tz 2; *Jakom/Lenneis*, EStG, 2011, § 67 Rz 8; *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, § 67 Tz 30).

Abfertigungen i. S. d. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) sind somit grundsätzlich einmalige Entschädigungen durch den Arbeitgeber, die dem Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses zu leisten sind, wenn sich deren Höhe aus der Dauer des Dienstverhältnisses und dem laufenden Arbeitslohn ergibt (vgl. *Fellner* in *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer, Kommentar⁴⁹, § 67 Abs. 3 EStG 1988 Tz 2).

Nach dem übereinstimmenden Vorbringen der Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens ist die maßgebende unionsrechtliche Vorschrift die Anlage V der Kostenerstattungs- und Vergütungsregelung für die Mitglieder des Europäischen Parlaments, PE 113.116/BUR/rev.XXIV/03-2007 (im Wesentlichen ident mit PE 113.116/BUR/rev. XVII/02-2004).

Die – amtlich nicht veröffentlichte (!) - Regelung lautet laut Ausdruck im Finanzamtsakt (PE 113.116/BUR/rev. XVII/02-2004), zitiert nach der Website von MdEP Dagmar Roth-Behrendt (http://www.dagmarrothbehrendt.de/ebene_2/inhalt/presse/presse/Kostenregelung.EP.pdf):

„*REGELUNG BETREFFEND DIE ÜBERGANGSVERGÜTUNG FÜR DIE MITGLIEDER DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS BEIM ERLÖSCHEN DES MANDATS*

(Beschluss des Präsidiums vom 18. Mai 1988 in der am 24. Juni 1992, 10. Juli 1995 und 16. Februar 1998 geänderten Fassung)

Artikel 1

1. Bis zur Schaffung eines einheitlichen Statuts haben die Mitglieder des Europäischen Parlaments, die nach mindestens dreijähriger Amtszeit ausscheiden, bis zum letzten Tag des dritten Monats - oder, falls die Dauer des Mandats fünf Jahre oder mehr beträgt, des sechsten Monats -, der auf den Tag des Ausscheidens folgt, Anspruch auf eine monatliche Vergütung beim Erlöschen des Mandats in Höhe der parlamentarischen Grundvergütung, auf die das ehemalige Mitglied zum Zeitpunkt des Erlöschens seines Mandats im Europäischen Parlament Anspruch hatte.

2. Ein ehemaliges direkt gewähltes Mitglied, das länger als fünf Jahre ein Mandat innegehabt hat, erhält ab dem ersten Tag des siebten Monats nach dem Zeitpunkt des Erlöschens seines Mandats und für eine Höchstdauer von zwei Jahren weiterhin eine Übergangsvergütung. Die Dauer des Zeitraums, für den diese Vergütung zahlbar ist, beträgt einen Monat für jedes Jahr der Amtszeit im Europäischen Parlament, das fünf Jahre übersteigt.

Für die Anwendung dieses Artikels zählen nur die Mandatsjahre nach der ersten allgemeinen Direktwahl des Europäischen Parlaments.

Artikel 2

1. Ein ehemaliges Mitglied, das auf nationaler Ebene Anspruch auf eine Vergütung beim Erlöschen des Mandats oder eine gleichartige Vergütung hat, kann, falls die auf nationaler Ebene beim Erlöschen des Mandats zu zahlende Vergütung niedriger ist als die in Artikel 1 vorgesehene Vergütung, beim Europäischen Parlament einen Antrag auf Zahlung des Differenzbetrags stellen. Der vom Europäischen Parlament gezahlte Betrag entspricht der Differenz zwischen der gemäß Artikel 1 berechneten Vergütung und der Vergütung, die auf nationaler Ebene für diesen Zweck vorgesehen ist.

2. Die an ein ehemaliges Mitglied zu zahlende Vergütung verringert sich um die Höhe der Nettovergütung, die das Mitglied ggf. aufgrund

a) seiner Ernennung in ein besoldetes Amt bei einer internationalen Organisation,

b) seiner Ernennung zum Mitglied einer Staats- oder Regionalregierung,

c) seiner Wahl in ein nationales oder regionales Parlament,

d) der Ausübung eines durch Wahl übertragenen Amtes in einer Gebietskörperschaft

erhält.

Artikel 3

Auf Antrag des Mitglieds wird die in Artikel 1 vorgesehene und nach dem Verfahren des Artikels 2 berechnete Vergütung am Ende des Zeitraums, für den die Vergütung zahlbar ist, in Form einer Kapitalleistung gezahlt.

...

Artikel 6

1. Diese Regelung gilt für Mitglieder des Europäischen Parlaments, die innerhalb einer Frist von sechs Monaten nach dem Erlöschen ihres Mandats einen schriftlichen Antrag bei der vom Generalsekretär beauftragten zuständigen Dienststelle stellen.

2. Die vom Mitglied gewählte Regelung darf nicht geändert werden."

Dem entspricht im Wesentlichen die in der mündlichen Berufungsverhandlung von der steuerlichen Vertretung vorlegte Fassung PE 113.116/BUR/rev.XXIV/03-2007:

„REGELUNG BETREFFEND DIE ÜBERGANGSVERGÜTUNG FÜR DIE MITGLIEDER DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS BEIM ERLÖSCHEN DES MANDATS

(Beschluss des Präsidiums vom 18. Mai 1988, geändert am 24. Juni 1992, 10. Juli 1995 und 16. Februar 1998)

Artikel 1

1. Bis zur Einführung eines einheitlichen Statuts haben die Mitglieder des Parlaments, die nach mindestens dreijähriger Amtszeit ausscheiden, bis zum letzten Tag des dritten Monats - oder, falls die Dauer des Mandats fünf Jahre oder mehr beträgt, des sechsten Monats -, der auf den Tag des Ausscheidens folgt, Anspruch auf eine monatliche Vergütung beim Erlöschen des Mandats in Höhe der parlamentarischen Grundvergütung, auf die das ehemalige Mitglied zum Zeitpunkt des Erlöschens seines Mandats im Parlament Anspruch hatte.

2. Ein ehemaliges direkt gewähltes Mitglied, das länger als fünf Jahre ein Mandat innegehabt hat, erhält ab dem ersten Tag des siebten Monats nach dem Zeitpunkt des Erlöschens seines Mandats und für eine Höchstdauer von zwei Jahren weiterhin eine Übergangsvergütung. Die Dauer des Zeitraums, für den diese Vergütung zahlbar ist, beträgt einen Monat für jedes Jahr der Mandatszeit im Parlament, das fünf Jahre übersteigt.

Für die Anwendung dieses Artikels zählen nur die Mandatsjahre nach der ersten allgemeinen Direktwahl des Parlaments.

Artikel 2

1. Ein ehemaliges Mitglied, das auf nationaler Ebene Anspruch auf eine Vergütung beim Erlöschen des Mandats oder eine gleichartige Vergütung hat, kann, falls die auf nationaler Ebene beim Erlöschen des Mandats zu zahlende Vergütung niedriger ist als die in Artikel 1 vorgesehene Vergütung, beim Parlament einen Antrag auf Zahlung des Differenzbetrags stellen. Der vom Parlament gezahlte Betrag entspricht der Differenz zwischen der gemäß Artikel 1 berechneten Vergütung und der auf nationaler Ebene für diesen Zweck vorgesehenen Vergütung.

2. Die an ein ehemaliges Mitglied zu zahlende Vergütung verringert sich um die Höhe der Nettovergütung, die das Mitglied aufgrund

- a) seiner Ernennung in ein besoldetes Amt bei einer internationalen Organisation,*
- b) seiner Ernennung zum Mitglied einer Staats- oder Regionalregierung,*
- c) seiner Wahl in ein nationales oder regionales Parlament,*
- d) der Ausübung eines durch Wahl übertragenen Amtes in einer Gebietskörperschaft erhält.*

Artikel 3

Auf Antrag des Mitglieds wird die in Artikel 1 vorgesehene und nach dem Verfahren des Artikels 2 berechnete Vergütung am Ende des Zeitraums, für den die Vergütung zahlbar ist, in Form einer Kapitalleistung gezahlt.

...

Artikel 6

1. Diese Regelung gilt für Mitglieder, die binnen sechs Monaten nach dem Erlöschen ihres Mandats einen schriftlichen Antrag bei der vom Generalsekretär beauftragten zuständigen Dienststelle stellen.

2. Die vom Mitglied getroffene Wahl kann nicht rückgängig gemacht werden."

Vorerst ist festzuhalten, dass die bwP nicht gemäß Artikel 3 der Übergangsvergütungsregelung eine einmalige Zahlung am Ende des Vergütungszeitraumes erhalten hat, sodass nicht zu entscheiden ist, wie eine derartige Zahlung zu versteuern gewesen wäre.

Allerdings ist zur Ansicht des Finanzamtes im Vorlagebericht, bei einer einmaligen Zahlung im November 2010 fehle es an einem Zusammenhang mit dem Erlöschen des Mandats im Juli 2009 festzuhalten, dass diese Auffassung von der Berufungsbehörde nicht geteilt wird: Auch in diesem Fall ist der Zusammenhang mit der Beendigung des Mandats evident. Auf den Zuflusszeitpunkt kommt es, wie oben ausgeführt, nicht an.

Unstrittig ist, dass die Leistung der Übergangsvergütung an das Erlöschen des Mandats (d. h. an die „Auflösung des Dienstverhältnisses“ i. S. v. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#)) geknüpft ist und sich die Höhe der Zahlung nach an einem von der Dauer der Zugehörigkeit zum Europäischen Parlament (d. h. der „Dauer des Dienstverhältnisses“ i. S. v. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#)) abhängigen Mehrfachen der parlamentarischen Grundvergütung (d. h. des „laufenden Arbeitslohnes“ i. S. v. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#)) bestimmt.

Die Voraussetzungen von [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) erster Satz liegen also im gegenständlichen Fall vor.

Strittig ist lediglich, ob es sich bei der Leistung der Übergangsvergütung um eine „einmalige“ Entschädigung i. S. v. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) dritter und vierter Satz handelt, obwohl der bwP insgesamt 16 monatliche Vergütungen in den Jahren 2009 und 2010 zugeflossen sind.

Wie vom steuerlichen Vertreter ins Treffen geführt, berührt die Zahlung einer einmaligen Abfertigung in Teilbeträgen die steuerliche Behandlung des gesamten Abfertigungsbetrages nach [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) nicht.

Im Gegensatz zur Auffassung des Finanzamtes kommt es hierbei nicht auf die Fälligkeit an, da auch bei höheren Abfertigungen nach [§ 23 AngG](#) nur der sofort zu leistende Teilbetrag mit der Auflösung des Dienstverhältnisses fällig wird. So wird arbeitsrechtlich – wie auch oben dargestellt - mit dem arbeitsrechtlichen Ende des Arbeitsverhältnisses ein Abfertigungsanspruch bis zu drei Monatsentgelten fällig, wenn die sonstigen Voraussetzungen für den Anspruch erfüllt sind. Bei einem über drei Monatsentgelte hinausgehenden Anspruch wird jeweils ein Monatsentgelt ab dem vierten Monat nach dem Ende des Arbeitsverhältnisses jeweils mit Monatsbeginn fällig (vgl. *K. Mayr* in ZellKomm² § 23 AngG Rz. 35).

In diesem Zusammenhang ist insbesondere auf [§ 23a Abs. 2 AngG](#) zu verweisen, der bei Abfertigungen anlässlich des Pensionsantritts generell eine monatliche Teilzahlung vorsieht, wobei die monatliche Rate die Hälfte des der Bemessung zugrunde liegenden Monatsentgelts nicht überschreiten darf. Bei entsprechend langer Unternehmenszugehörigkeit kann daher eine einmalige Abfertigung i. S. d. AngG in monatlichen Raten über einen Zeitraum von bis zu zwei Jahren (12 Monatsbezüge zu ½ Monatsbezug je Monat = 24 Raten) steuerbegünstigt nach [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) geleistet werden.

Hinsichtlich der Fälligkeit der einzelnen Zahlungen der Übergangsvergütung besteht somit kein grundlegender Unterschied zur Fälligkeit bei einer ratenweise geleisteten Abfertigungszahlung.

Allerdings, und hierin ist dem Finanzamt beizupflichten, muss die Abfertigungszahlung auf Grund der Auflösung des Dienstverhältnisses geleistet werden (vgl. *Mistelberger-Bramböck/Schreiberhuber, Abfertigungen und deren steuerrechtliche Behandlung*, in *Drs* [Hrsg], *Abfertigungsrecht* [2012], 175, in Druck).

§ 14 BezügeG, auf den [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) ausdrücklich verweist, sieht im Wesentlichen zwei unterschiedliche Regelungen vor:

Nach § 14 Abs. 1 BezügeG steht unter anderem Mitgliedern der Bundesregierung – und zwar abhängig von deren Amts dauer – bei Ausscheiden aus ihrem Amt ein Anspruch auf Bezugsfortzahlung bis zu einem Jahr nach Beendigung ihrer Amtstätigkeit zu.

Dagegen erhalten gemäß § 14 Abs. 2 BezügeG Mitglieder des Nationalrates „*wenn sie diese Funktion mindestens drei Jahre ausgeübt haben, nach Beendigung dieser Funktionsausübung eine einmalige Entschädigung*“, deren Höhe sich nach der Dauer der Funktionsausübung bemisst.

§ 6 BundesbezügeG sieht teilweise vergleichbar mit der Regelung des § 14 BezügeG für die Organe des Bundes (zu denen § 1 BundesbezügeG auch Mitglieder des Nationalrates rechnet) einen Anspruch auf Fortzahlung von 75% der monatlichen Bezüge bei Beendigung der Funktionsausübung vor; eine einmalige Entschädigung i. S. d. § 14 BezügeG für Abgeordnete ist nicht mehr vorgesehen. Die Höhe des Bezugs nach § 6 BundesbezügeG ist allerdings – im Gegensatz zu den Bestimmungen des § 14 BezügeG - unabhängig von der bisherigen Funktionsdauer.

LStR 2002 Rz 655a führen dazu aus:

„*Gemäß § 6 Bundesbezügegesetz (Bezügebegrenzungsgesetz, [BGBI. I Nr. 64/1997](#)) gebührt Organen bei Beendigung ihrer Funktionsausübung eine Fortzahlung der vollen monatlichen Bezüge für bestimmte Zeiträume. Nach § 6 Abs. 2 Bundesbezügegesetz besteht der Anspruch auf Bezugsfortzahlung nur so lange, als kein Anspruch auf Geldleistungen auf Grund einer anderen Funktion nach dem [Bezügegesetz](#) oder auf Grund einer sonstigen Erwerbstätigkeit oder aus einer Pension besteht. Die Bezugsfortzahlung stellt einen laufenden Bezug und keinen sonstigen Bezug gemäß [§ 67 Abs. 3 oder 6 EStG 1988](#) dar.*“

Die Auffassung von LStR 2002 Rz 655a, es läge in dem dort dargestellten Fall keine Abfertigung i. S. d. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) vor, wird von der Berufungsbehörde geteilt und

zwar deswegen, da eine Voraussetzung von § 67 Abs. 3 EStG 1988 erster Satz – von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängige Abfertigungshöhe – von § 6 BundesbezügeG (anders als bei der laufenden Fortzahlung von Bezügen gemäß § 14 Abs. 1 BezügeG und den einmaligen Entschädigungen i. S. d. § 14 Abs. 2 BezügeG, deren Höhe jeweils von der bisherigen Funktionsdauer abhängt) nicht erfüllt wird.

Dem steuerlichen Vertreter ist beizupflichten, dass sich die Bestimmung des § 6 BundesbezügeG von der hier anzuwendenden Regelung insbesondere dadurch unterscheidet, dass § 6 BundesbezügeG eben keine Abhängigkeit des Fortzahlungsanspruchs von der Länge der vorangegangenen Funktionsdauer vorsieht.

Zu der Frage, ob auch Gehaltsfortzahlungen als „einmalige Entschädigung“ i. S. v. § 67 Abs. 3 EStG 1988 angesehen werden können, enthält hingegen LStR 2002 Rz 1076a folgende Aussage:

„Nach den Erläuterungen zu § 10 Abs. 4 des Rahmenkollektivvertrages für Angestellte der Industrie können im Falle des Todes des Angestellten die anspruchsberechtigten Erben zwischen der in § 10 Abs. 1 bis 3 dieses Kollektivvertrages vorgesehenen Weiterzahlung des Gehaltes und der nach § 23 Abs. 6 des Angestelltengesetzes bzw. § 10 Abs. 5 und 6 dieses Kollektivvertrages bestimmten Abfertigung wählen. Soferne es sich bei der genannten Gehaltszahlung im Todesfall - soweit sie über den Sterbemonat hinausgeht - um eine einmalige Entschädigung durch den Arbeitgeber handelt, die an einen Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses auf Grund eines Kollektivvertrages zu leisten und von der Anzahl der geleisteten Dienstjahre abhängig ist, erfüllt diese Zahlung die gesetzlichen Voraussetzungen des § 67 Abs. 3 EStG 1988.“

Die Verwaltungspraxis hält es somit durchaus für möglich, dass Gehaltszahlungen eine „einmalige Entschädigung“ sein können, und zwar (interpretiert man die Formulierung von LStR 2002 Rz 1076a so, dass sie einen Sinn ergibt) dann, wenn sie zwingend bei Auflösung des Dienstverhältnisses zu leisten sind und von der Anzahl der Dienstjahre abhängen.

LStR 2002 Rz 1076b rechnet ein „Sterbequartal“ nur deswegen nicht zu den Abfertigungen, weil dessen Höhe nicht von der Dauer der Zugehörigkeit des Verstorbenen zum Unternehmen abhängt.

Das ausscheidende Mitglied des Europäischen Parlaments (MdEP bzw. MEP) hat nach Artikel 1 Absatz 1 der Übergangsvergütungsregelung „...Anspruch auf eine monatliche Vergütung beim Erlöschen des Mandats in Höhe der parlamentarischen Grundvergütung...“. Über Antrag des Mitglieds kann nach Artikel 3 der Regelung anstelle der monatlichen Vergütungen eine

(einmalige) Kapitalleistung am Ende des Zeitraums, für den die Vergütung zahlbar ist, geleistet werden.

Da die bwP keinen Antrag nach Artikel 3 der Regelung gestellt hat, erübrigt sich eine Diskussion, ob diese einmalige Kapitalleistung eine einmalige Abfertigungszahlung i. S. d. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) wäre.

Da Artikel 3 der Regelung eine Ausnahmebestimmung zu der grundsätzlichen Anordnung des Artikel 1 der Regelung darstellt, kann – im Gegensatz zur Auffassung der steuerlichen Vertretung - nicht aus Artikel 3 im Umkehrschluss eine ratenweise Auszahlung eines Einmalbetrages abgeleitet werden.

Hinsichtlich der laufenden Auszahlung entspricht Artikel 1 der Übergangsvergütungsregelung inhaltlich der laufenden Bezugsauszahlung nach § 14 Abs. 1 BezügeG.

Nun stellt [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) allgemein auf „Bezüge und Entschädigungen im Sinne des § 14 Bezügegesetzes...“ ab und unterscheidet nicht zwischen Zahlungen nach § 14 Abs. 1 BezügeG und solchen nach § 14 Abs. 2 BezügeG. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) spricht auch nicht nur von Entschädigungen im Sinne des § 14 Bezügegesetzes, sondern nennt ausdrücklich auch die „Bezüge“ i. S. d. Norm.

Es ist daher davon auszugehen, dass der Gesetzgeber einmalige Abfertigungszahlungen, die von der Funktionsdauer abhängen, unabhängig von deren Auszahlungsweise begünstigen wollte.

Nach der im Steuerrecht grundsätzlich maßgebenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise ([§ 21 BAO](#)) unterscheiden sich Ratenzahlungen einer Abfertigung i. S. d. [§ 23 AngG](#) nicht von einer auf Monate verteilten Auszahlung der Übergangsvergütung aus Anlass der Beendigung des Mandats wie im gegenständlichen Fall. Hinzu kommt, dass – auf Grund der früheren Rechtslage betreffend die Besoldung der MdEP - das Europäische Parlament selbst nur die Übergangsvergütung, nicht aber die Bezüge während der aktiven Tätigkeit als MdEP ausbezahlt hat.

Da die Abfertigungen i. S. d. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) von der Höhe des laufenden Arbeitslohns abhängig sind, macht es wirtschaftlich betrachtet keinen Unterschied, ob eine Abfertigung an Hand des monatlichen Entgelts berechnet wird, sich hieraus ein Abfertigungsgesamtbetrag ergibt, der dann wiederum (auch) in Teilbeträgen ausbezahlt wird, wie dies etwa [§ 23 AngG](#) oder [§ 23a AngG](#) vorsieht, oder ob anstelle der Multiplikation des monatlichen Entgelts mit den Dienstjahren (vereinfacht dargestellt) die Abfertigung für so viele Monate in - der Höhe

eines monatlichen Entgelts gleichkommenden - Teilbeträgen ausbezahlt wird als den Dienstjahren entsprechen.

Die Abfertigung erfüllt typischerweise die Funktion der Fortzahlung des letzten Entgelts über einen bestimmten, von der Dauer der Zugehörigkeit zum Unternehmen abhängigen Zeitraum (vgl. *Ritzberger-Moser*, Rechtspolitischer Hintergrund und geplante Änderungen in *Drs* [Hrsg], Abfertigungsrecht [2012], 241, in Druck). Dass der Gesetzgeber in der Abfertigung einen Entgeltanspruch sieht, kann schon aus [§ 23 Abs. 1 AngG](#) abgeleitet werden, wonach die Abfertigung nach einem Mehrfachen des monatlichen Entgelts bemessen wird (vgl. *K. Mayr* in *ZellKomm*² § 23 AngG Rz. 2).

Der österreichische Gesetzgeber sieht bei geringeren Beträgen zwar eine sofortige Auszahlung des gesamten Abfertigungsbetrags vor, bei höheren Beträgen oder einer pensionsbedingten Beendigung des Arbeitsverhältnisses aber Zahlungen in bis zu 24 Monatsraten. Derartige Zahlungen sind ebenso „einmalig“ i. S. d. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) wie die gegenständige einmalige Weiterzahlung von Bezügen anlässlich des Ausscheidens aus dem Europäischen Parlament, da sie an die „einmalige“ Beendigung des Arbeitsverhältnisses (des Mandats) geknüpft sind.

Dass die Übergangsvergütung wirtschaftlich einer Abfertigung im österreichischen Sinn entsprechen soll, ergibt sich etwa auch aus Artikel 9 des (zufolge seines Artikel 30 auf die bwP nicht anwendbaren) Beschlusses des Europäischen Parlaments vom 28. September 2005 zur Annahme des Abgeordnetenstatuts des Europäischen Parlaments (2005/684/EG, Euratom), der Nachfolgeregelung zu der hier anzuwendenden, der zwischen der Entschädigung (= dem laufenden Bezug) sowie nach Ende des Mandats zwischen dem Übergangsgeld (= der Abfertigung) und dem Ruhegehalt (= der Pension) unterscheidet. In Rn. 13 der Erwägungsgründe wird zum Übergangsgeld ausgeführt:

„Das in Artikel 9 Absatz 2 und in Artikel 13 vorgesehene Übergangsgeld soll insbesondere die Zeit zwischen dem Ende des Mandats und einem beruflichen Neuanfang überbrücken. Bei Übernahme eines anderen Mandats oder eines öffentlichen Amtes entfällt dieser Zweck.“

Artikel 13 des Abgeordnetenstatuts lautet:

„Artikel 13

(1) Die Abgeordneten haben nach Ende des Mandats Anspruch auf ein Übergangsgeld in Höhe der Entschädigung nach Artikel 10.

(2) Dieser Anspruch besteht für jedes Jahr der Ausübung des Mandats für einen Monat, mindestens jedoch für sechs und höchstens für 24 Monate.

(3) Der Anspruch besteht nicht bei Übernahme eines Mandats in einem anderen Parlament oder eines öffentlichen Amtes.

(4) Im Fall des Todes wird das Übergangsgeld letztmals in dem Monat gezahlt, in dem der ehemalige Abgeordnete verstorben ist."

In diesem Zusammenhang ist auch zu berücksichtigen, dass die Regelungen des Europäischen Parlaments infolge der Vielfältigkeit der Rechtsordnungen der Mitgliedstaaten nicht so formuliert sein können, dass sie den gesetzlichen Bestimmungen der Mitgliedstaaten wörtlich Rechnung tragen (siehe auch die oben dargestellten unterschiedlichen Fassungen ein- und desselben Beschlusses), deswegen aber MdEP nicht ungleich mit anderen Steuerpflichtigen in einer vergleichbaren Situation behandelt werden sollten.

Dem Zweck der Abfertigung, dem Dienstnehmer Subsistenzmittel für die erste Zeit nach Beendigung des Dienstverhältnisses zur Verfügung zu stellen und ein letztes Entgelt für lange geleistete Dienste zu sein, kommen beide Auszahlungsformen nach. Diesen Zweck erfüllt auch das vergleichbare Übergangsgeld (siehe Rn. 13 der Erwägungsgründe des Abgeordnetenstatuts).

Der Begriff „einmalige Entschädigung“ kann sich nach Ansicht der Berufungsbehörde nicht auf die Zahlweise der Entschädigung beziehen, sondern nur auf den Umstand, dass eine derartige Entschädigung lediglich ein einziges Mal anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses gewährt werden darf. Die Leistung mehrerer „Abfertigungen“ bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses wäre daher beispielsweise nicht begünstigt. Hingegen ist es unerheblich, ob die Zahlung der einen „Entschädigung“ in einem einzigen Betrag oder auf mehrere Beträge verteilt verfolgt.

Die Höhe der Abfertigung – hier 16 „Monatsgehälter“ infolge der mehr als 15 Jahre dauernden Zugehörigkeit zum Europäischen Parlament – wird durch [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) (anders als bei einer freiwilligen Abfertigung nach [§ 67 Abs. 6 EStG 1988](#)) nicht beschränkt, sondern richtet sich nach den jeweiligen Regelungen, auf die [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) verweist (vgl. *Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 67 Tz 28*). [§ 67 Abs. 6 EStG 1988](#) ist auf die gegenständliche Übergangsvergütung nicht anzuwenden, da es sich um keine freiwillige Abfertigung handelt, sondern eine Abfertigung auf Grund einer generellen (unionsrechtlichen) Norm. Im Übrigen sehen einzelne Kollektivverträge auch Abfertigungen, die höher als zwölf Monatsgehälter sind, vor (vgl. etwa OGH 3. 9. 2010, [9 ObA 132/09s](#) zu KV AUA: 15faches Monatsgehalt, oder „Die Presse“ 6. 3. 2012, „Piloten drohen AUA mit kollektivem Abgang“: KV AUA: bis zu 39faches Monatsgehalt).

Der Unabhängige Finanzsenat vermag somit – abgesehen von der unterschiedlichen, unionsrechtlich bedingten – Regelungstechnik keinen steuerlich beachtlichen Unterschied zwischen Abfertigungen i. S. d. [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) und der verfahrensgegenständlichen Übergangsvergütung für die Mitglieder des Europäischen Parlaments beim Erlöschen des Mandats zu erkennen.

Der Abfertigungsanspruch ist Teil des Entgelts, das dem Arbeitnehmer für die erbrachte Dienstleistung gebührt. Die bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses ausbezahlte Abfertigung ist als Entgelt einzustufen, das erst später, nämlich bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses fällig wird (vgl. *Drs*, Einführung ins Abfertigungsrecht alt und neu, in: *Drs* [Hrsg], Abfertigungsrecht [2012], 3, in Druck). Ob dieses einmalige Entgelt zu einem an Hand der Dienstzeit bemessenen Gesamtbetrag führt, der (auch) in Raten ausbezahlt wird, oder ob von Anfang an eine an Hand der Dienstzeit bemessene Ratenzahlung vorgesehen ist, kann bei teleologischer Auslegung des [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) nicht zu diametral unterschiedlichen steuerlichen Ergebnissen führen. Eine Auslegung, eine Ratenzahlung wäre im gegenständlichen Fall steuerlich nicht begünstigt, würde – worauf die steuerliche Vertretung zutreffend hinweist – auch verfassungsrechtlichen Bedenken im Hinblick auf den Gleichheitssatz begegnen.

Der Berufung war daher Folge zu geben. Die Übergangsvergütung des Europäischen Parlaments ist in den Jahren 2009 und 2010 nach [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) i. V. m. [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) mit dem festen Steuersatz von 6 % zu versteuern.

Zum Jahr 2010 ist noch zu bemerken, dass gemäß [§ 33 Abs. 5 EStG 1988](#) bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Verkehrsabsetzbetrag von 291 Euro jährlich und ein Arbeitnehmerabsetzbetrag von 54 Euro jährlich zustehen, wenn die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen (oder der Arbeitnehmer Grenzgänger ist).

[§ 33 Abs. 5 EStG 1988](#) knüpft an „Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis“ an, worunter Einkünfte aus einem aktiven Dienstverhältnis ([§ 47 EStG 1988](#)) zu verstehen sind (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 33 Anm. 119).

Pensionsbeziehern, die zwar Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, jedoch nicht aus einem „bestehenden Dienstverhältnis“ erhalten, stehen keine Absetzbeträge nach [§ 33 Abs. 5 EStG 1988](#), sondern – bis zu einem Jahrespensionsbezug von 25.000 € - der Pensionistenabsetzbetrag nach [§ 33 Abs. 6 EStG 1988](#) zu (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 33 Anm. 135, 143).

Da die bwP im Jahr 2010 keine Aktivbezüge mehr erhalten hat, liegt im Jahr 2010 die Voraussetzung zur Berücksichtigung des Verkehrsabsetzbetrages und des

Arbeitnehmerabsetzbetrages nicht vor. Für den Pensionistenabsetzbetrag überschreiten die Pensionsbezüge den diesbezüglichen Grenzbetrag.

Beilage: Berechnung

Wien, am 3. April 2012

Einkommenssteuer für 2009 in EUR

EVAB 6.32

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Bundesdienst	40.168,84
Bundesdienst	18.976,87
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-3.675,82
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	55.469,89
Gesamtbetrag der Einkünfte	55.469,89
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Zuwendungen gem. §18 (1) Z.7 EStG 1988	-595,00
Steuerberatungskosten	-300,00
Kirchenbeitrag	-200,00
Einkommen	54.314,89
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
(54.314,89 - 25.000,00) * 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00	17.778,22
Steuer vor Abzug der Absatzbeträge	17.778,22
Verkehrshabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsatzbetrag	-54,00
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6 %	555,25
Gem. § 67 (3) u. (6) EStG 1988 6,00 % von	2.448,00
Einkommensteuer	20.436,47
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-21.204,15
Festgesetzte Einkommensteuer	-767,68
Abgabengutschrift	-767,68

Einkommenssteuer für 2010 in EUR

EVAB 6.32

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Bundesdienst	55.574,54
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	55.574,54
Gesamtbetrag der Einkünfte	55.574,54
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Zuwendungen gem. §18 (1) Z.7 EStG 1988	-1.353,00
Steuerberatungskosten	-300,00
Kirchenbeitrag	-200,00
Einkommen	53.661,54
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
(53.661,54 - 25.000,00) * 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00	17.495,88
Steuer vor Abzug der Absatzbeträge	17.495,88
Pensionistenabsatzbetrag	0,00
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6 %	518,54
Gem. § 67 (3) u. (6) EStG 1988 6,00 % von	86.760,00
Einkommensteuer	23.220,02
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-18.815,20
Festgesetzte Einkommensteuer	4.404,82
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,18
Abgabennachforderung / Abgabengutschrift	4.405,00