

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Mag. (FH) Bf., Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 22.7.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Spruchbestandteil.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf) brachte am 10.03.2014 im elektronischen Weg die Arbeitnehmerveranlagung für 2013 ein.

Das Finanzamt (FA) erließ am 22.07.2014 den Einkommensteuerbescheid 2013. Für die Bf kam es zu einer Gutschrift von EUR 4.851,00.

In der Bescheidbegründung verwies das FA darauf, dass die Bf im Jahr 2013 steuerfreie Einkommensersatz erhalten habe, die gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 eine besondere Steuerberechnung nach sich ziehen würden. Dabei würden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet, so als ob sie auch während des Bezugs der Einkommensersatz weiterbezogen worden wären. Daraus werde ein Umrechnungszuschlag ermittelt, der zur Berechnung des Durchschnittssteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet werde. Mit diesem Durchschnittssteuersatz werde das steuerpflichtige Einkommen versteuert.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde führte die Bf aus, ihr Dienstgeber, die X-Bank, hätte zu Unrecht zu viel Lohnsteuer einbehalten. Sie ersuche das FA gemäß § 240 Abs 3c BAO um Berücksichtigung der Steuerbegünstigung gemäß § 67 Abs 8

lit b EStG, dh ein Fünftel ihrer Einmalzahlung nach Abzug der Beiträge gemäß § 62 Ziffer 3, 4 und 5, steuerfrei zu belassen. Bei der Einmalzahlung in der Höhe von EUR 31.000,00 handle es sich um eine Abgangsentschädigung. Sie habe diese Zahlung seitens der X-Bank mit der Absicht, sie zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses zu bewegen, erhalten. Daher handle es sich bei dieser Einmalzahlung um eine Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume. Als Nachweis lege sie die Vereinbarung vom 07.06.2013 vor. Sie ersuche um Berücksichtigung der Steuerbegünstigung gemäß § 67 Abs 8 lit b EStG im Rahmen ihrer Arbeitnehmerveranlagung 2013.

Das FA übermittelte an die Bf am 22.12.2014 folgenden Fragenvorhalt und ersuchte um Übermittlung der erforderlichen Unterlagen:

"1) In Ihrer Beschwerde führen Sie an, bei der Einmalzahlung in Höhe von EUR 31.000,-- handle es sich um eine Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume gemäß § 67 Abs. 8 lit b EStG idFv BGBl. I Nr. 22/2012. Aus der von Ihnen eingebrachten Urkunde ist jedoch nur ersichtlich, dass es sich dabei um eine Auflösungsvereinbarung handelt. Die in diesem Zusammenhang vereinbarte Zahlung kann auch eine freiwillige Abfertigung darstellen, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Beendigung des Dienstverhältnisses steht. Aufgrund des weiteren Inhaltes der Vereinbarung und des Passuses: "Mit dieser Vereinbarung sind sämtliche gegenseitige Ansprüche und Verbindlichkeiten aus dem Arbeitsverhältnis zwischen der X-Bank und Frau Mag. (FH) Bf. bereinigt und verglichen." könnte es sich auch um eine Vergleichszahlung aus Anlass der vereinbarten Beendigung des Dienstverhältnisses handeln. Weisen Sie daher eindeutig nach, um welche Art von Zahlung es sich tatsächlich handelt.

2) Im Zeitraum 01.01.2013 - 16.06.2013 betrugen Ihre gesamten Einkünfte aus dem Dienstverhältnis zur X-Bank EUR 31.518,31 brutto. Handelt es sich bei diesen EUR 518,31 um die Ausbezahlung der restlichen Urlaubstage laut Vereinbarung? Wenn nicht, worum handelt es sich dabei?

3) Wenn es sich bei der Einmalzahlung um keine Vergleichszahlung handelt, warum hatten Sie im Zeitraum 01.01.2013 - 16.06.2013 keine Einkünfte aus dem aufrechten Dienstverhältnis zur X-Bank?

4) Weisen Sie bitte nach, wann diese Einmalzahlung an Sie geleistet wurde.

5) Erläutern Sie weiters, wie sich die Höhe dieser Zahlung berechnet.

6) Sollte es sich tatsächlich um eine gesetzlich begünstigte Zahlung iSd § 67 EStG handeln, ist es zur Berücksichtigung dieser Begünstigung erforderlich, dass die X-Bank einen korrigierten Lohnzettel dem Finanzamt übermittelt. "

Die Bf beantwortete den Fragenvorhalt mit Schreiben vom 26.01.2015 wie folgt:

"zu Punkt 1-3)

Eine freiwillige Abfertigung war nicht vereinbart und dem Grunde nach, kann es sich auch um keine freiwillige Abfertigung handeln, wenn durch die Zahlung andere arbeitsrechtliche Ansprüche (zB Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistung künftiger Lohnzahlungszeiträume, Vergleichszahlung, usw.) abgegolten werden. Eine Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume liegt in meinem Fall vor, weil ich eine "schwer kündbare" Arbeitnehmerin war. Die X-Bank hat mich durch eine Abgangsentschädigung zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses bewegt und somit das Risiko einer Anfechtung der Kündigung wegen Sozialwidrigkeit vermieden. Ich war bis 16. Juni 2013 in Karenz und wäre ab September 2013 in Elternteilzeit zurückgekommen. Die Rückkehr mit 2 Tagen a 7,5 Stunden pro Woche unter Inanspruchnahme der Elternteilzeit, war seitens meines direkten Vorgesetzten Herrn A. B. (nach Rücksprache mit Vorstand und Personalabteilung) bereits besprochen, bewilligt und von der Seite des Dienstgebers bereits zugesagt.

Nachdem alle gesetzlichen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Elternteilzeit erfüllt waren, hätte das aufgrund der Bestandschutzbedingungen einen Kündigungsschutz für mich bis 16.06.2016 bedeutet, sowie die Annahme einer Motivkündigung bis 16.06.2018.

Nachdem ich in Elternteilzeit zurückgekommen wäre, entspricht der Betrag von EUR 31.000,00 in etwa dem Verdienstentgang von 24 Monaten in der vereinbarten Teilzeitbeschäftigung. In Beilage 1 ist das Bruttomonatsentgelt bei Vollzeitbeschäftigung vor Karenzantritt ersichtlich.

Der Passus "Mit dieser Vereinbarung sind sämtliche gegenseitigen Ansprüche ..." ist Formsache und diente der Absicherung der X-Bank, tatsächlich hatte ich bis auf 3 Tage Resturlaub keine offenen Ansprüche aus der Zeit vor meiner Karenz. Mein Karenzende war am 16.06.2014 (Anm: gemeint offenbar 16.06.2013), ich war seit 10.09.2014 (Anmerkung: gemeint offenbar 10.09.2012) zu Hause in Karenz bei meinem Kind (siehe Beilage 2 Versicherungsdatenauszug) und habe ausschließlich Kinderbetreuungsgeld und Familienbeihilfe bezogen. Außer der Abgangsentschädigung und der offenen 3 Urlaubstage hatte ich keine Einkünfte und war auch nicht neben der Karenz in irgendeiner Form erwerbstätig. Der Urlaubersatz inkl. Sonderzahlung zum Urlaubersatz betrug EUR 518,31, siehe Beilage Monatslohnzettel Juli 2013

zu Punkt 4)

Als Beilage 4 finden Sie einen nachgeforderten Kontoauszug mit dem entsprechenden Eingang. Hier ist ersichtlich, dass der Eingang iHv EUR 16.590,79 am 01.07.2013 entsprechend des beiliegenden Gehaltszettels (Beilage 3) überwiesen wurde.

Zu Punkt 5)

Nachdem ich in Elternteilzeit zurückgekommen wäre, entspricht der Betrag von EUR 31.000,00 in etwa dem Verdienstentgang von 24 Monaten in der vereinbarten Teilzeitbeschäftigung. In Beilage 1 ist das Bruttomonatsentgelt bei Vollzeitbeschäftigung vor Karenzantritt ersichtlich.

zu Punkt 6)

Ich habe mehrfach versucht eine Korrektur zu bewirken, leider ohne Erfolg. Wenn Sie seitens der X-Bank einen korrigierten Jahreslohnzettel benötigen, bitte ich Sie, diesen von der X-Bank anzufordern.

Ich ersuche um Berücksichtigung der Steuerbegünstigung gemäß § 67 Abs. 8 lit b im Rahmen meiner Arbeitnehmerveranlagung 2013.

Beilage 5 zeigt als Muster die korrigierte Arbeitnehmerveranlagung 2013 auf."

Das FA wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 04.02.2015 mit der Begründung ab, dass gemäß § 67 Abs 8 lit b EStG idFv BGBl I Nr. 22/2012 Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume steuerlich begünstigt seien. Dafür gebe es jedoch zwei Voraussetzungen, die beide erfüllt sein müssten um diese Begünstigung in Anspruch nehmen zu können. Zum einen dürfe zum Zeitpunkt der Leistung solcher Zahlungen das Dienstverhältnis noch nicht beendet sein. Zum anderen dürfe die Zahlung nur den Zeitraum bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses betreffen. Beide Voraussetzungen lägen gegenständlich nicht vor. Einerseits sei das Dienstverhältnis per 16.06.2013 aufgelöst und somit beendet worden, die Zahlung sei aber erst am 01.07.2013 geleistet worden, somit nach Beendigung des Dienstverhältnisses. Andererseits umfasse die Zahlung einen Zeitraum von 24 Monaten und damit zum Großteil den Zeitraum nach Beendigung des Dienstverhältnisses.

Die Bf stellte einen Vorlageantrag und machte darin zur Begründung folgende Ausführungen:

"Im Juni 2013 habe ich von meiner ehemaligen Dienstgeberin - der X-Bank - eine Zahlung in der Höhe von EUR 31.000,00 für den Verzicht auf Arbeitsleistung künftiger Lohnzahlungszeiträume erhalten. Der Jahreslohnzettel wurde ohne der Begünstigung in der Höhe eines Fünftels gem. § 67 Abs. 8 lit b EStG 1988 (Rechtslage vor Abgabenänderungsgesetz 2014) ausgestellt. Daher beantragte ich mittels Beschwerde eine entsprechende Korrektur des Jahreslohnzettels, da die Höhe der steuerpflichtigen Bezüge (KZ 245) nicht korrekt war und der Bescheid auf Basis eines nicht korrekten Lohnzettels erlassen wurde.

In der Begründung vom 04.02.2015 werden zwei Voraussetzungen angeführt. Erstens, dass das Dienstverhältnis zum Zeitpunkt der Leistung solcher Zahlungen noch nicht beendet sein darf. Dazu möchte ich anführen, dass zum Zeitpunkt der Vereinbarung das Dienstverhältnis noch nicht beendet war und arbeitsrechtlich mit der Vereinbarung auch die Fälligkeit der Zahlung in Kraft getreten ist. Die Zahlung vor Beendigung als Voraussetzung anzuführen, ist keine lebensnahe Betrachtungsweise, da die auf die schriftliche Vereinbarung vom 07.06.2013 über die Zahlung für den Verzicht auf künftige Lohnzahlungszeiträume die Einvernehmliche Auflösung des Dienstverhältnisses mit 16.06.2013 folgt. Daher ist der relevante Zeitpunkt die Entstehung der Forderung gegenüber der X-Bank und nicht die Zahlung.

*Die Zahlung folgt der Endabrechnung, die üblicherweise Ende des Monats erfolgt.
Die Fälligkeit war bereits am 07.06.2013 gegeben, daher vor Beendigung des Dienstverhältnisses.*

Die Argumentation des Finanzamtes würde bedeuten, dass jede Säumigkeit des Dienstgebers in Bezug auf die Zahlung den Verlust einer steuerlichen Begünstigung bedeuten würde.

Als zweite Voraussetzung führt das Finanzamt an, dass die Zahlung nur den Zeitraum bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses betreffen darf. Wie der Wortlaut bereits sagt, handelt es sich um einen Verzicht auf Arbeitsleistung künftiger Lohnzahlungszeiträume. Des Weiteren waren die in der Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 22.12.2014 angeführten 24 Monate beispielhaft zu verstehen. Da ich in Elternteilzeit zurück aus der Karenz gekommen wäre und aufgrund des Bestandschutzes ein Kündigungsschutz gemäß MSchG bis 16.06.2016 bestanden hätte. Daher ist die Steuerbegünstigung gemäß § 67 Abs 8 lit b EStG 1988 erfüllt.

Weiters verweise ich auf die Ausführungen in meiner Beschwerde vom 22.07.2014, sowie in der Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 21.01.2015 und beantrage diese dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Mit Vorlagebericht vom 09.03.2015 (Datum des Einlangens) legte das FA dem BFG die Beschwerde zur Entscheidung vor und beantragte, die Beschwerde gemäß Begründung in der Beschwerdevorentscheidung abzuweisen.

Das BFG übermittelte mit Schreiben vom 19.12.2016 einen Vorhalt an die Bf und führte darin aus:

„ Sie werden aufgefordert folgende Unterlagen vorzulegen:

- Die schriftliche Erklärung an den Dienstgeber gemäß § 15j Abs 4 MSchG 1979 bezüglich des beabsichtigten Antritts der Teilzeitbeschäftigung*
- Nachweise für die Zusage des Dienstgebers zur Inanspruchnahme der Elternteilzeit“*

Mit Schreiben vom 18.01.2017 antwortete die Bf wie folgt:

„... reiche ich beiliegend folgende E-Mails vor:

21.01.2013 an C. D., Personalabteilung (Beilage 1)

„Es ist geplant, dass ich 2 Tage (Di + Mi) ganztags in X (Anmerkung: XYZ) bin

12.02.2013 an A. B. (Beilage 2)

„ ... im September nicht wie geplant Di und Mi zu übernehmen, sondern mal 2 Tage gemeinsam mit E. zu machen.“

12.02.2013 von A. B. (Beilage 2)

„Ja für mich ist alles ok, ich schlage vor, wir telefonieren/mailen/sprechen Ende Juli und schauen uns dann deine Pläne an.“

12.02.2013 an A. B. (Beilage 2)

„Ich schreib dann auch noch an die Personalabteilung ein Mail wegen neuem Beginn, Urlaub und Elternteilzeit.“

14.02.2013 von A. B. (Beilage 2)

„Anmeldung ist ok.“

25.02.2013 an F. G. und C. D., Personalabteilung (Beilage 3)

„Hiermit möchte ich bekanntgeben, dass ich gerne ab 01.09.2013 in Elternteilzeit für 2 Tage pro Woche in die X-Bank zurückkehren möchte. Der Arbeitsbeginn und der Arbeitsort (XYZ) sind bereits mit Herrn B. abgestimmt.“

14.03.2013 von C. D., Personalabteilung (Beilage 4)

„Ich rufe dich am Montag noch an, ob und welche Unterlagen ich für den Eintritt noch brauche. Wichtig ist, dass du mit A. (Anmerkung: A. B.) darüber gesprochen hast.“

08.04.2013 von A. B. (Beilage 5)

„Ich habe mit dir jetzt nach Abstimmung ab September geplant.“

Aus den E-Mails ist sowohl der Antrag auf Elternteilzeit, als auch die Zustimmung meines direkten Vorgesetzten, Herrn A. B., ersichtlich.

Ich erfüllte alle Voraussetzungen für den Anspruch auf Elternteilzeit, da meine damalige Arbeitgeberin, die X-Bank, mehr als 20 ArbeitnehmerInnen beschäftigt, mein Arbeitsverhältnis zu meiner Arbeitgeberin zum Anspruchszeitraum bereits mehr als 3 Jahre ununterbrochen gedauert hat, ich mit meinem Kind im gemeinsamen Haushalt lebe und mein Gatte sich nicht gleichzeitig in Karenz befunden hat.

Der Antrag wurde von mir mehr als 3 Monate vor dem beabsichtigten Beginn der Arbeitgeberin schriftlich (per E-Mail) bekanntgegeben. Mein Antrag beinhaltete: den Beginn der Teilzeitbeschäftigung, das Ausmaß der Teilzeitbeschäftigung und die Lage der Arbeitszeit. Auf die Dauer wurde nicht im Detail eingegangen, diese verstand sich jedoch bis auf weiteres.“

Die angeführten Beilagen (E-Mail Verlauf) waren beigelegt.

In der E-Mail vom 08.04.2013 schreibt die Bf an A. B. (siehe Beilage 5):

„ ... Ich hätte jetzt jemanden gefunden der im Juli und August auf H. schauen würde und wollte daher fragen, ob es doch möglich wäre mit 01.07. wieder die 2 Tage in XYZ anzufangen....“

In der Antwortmail schreibt A. B. an die Bf (siehe Beilage 5):

„... wir haben die Planungen abgeschlossen, d.h. ich habe mit dir jetzt nach Abstimmung ab September geplant....“

Mit Schreiben vom 19.12.2016 übermittelte das BFG an die X-Bank ein Auskunftersuchen gemäß § 143 BAO betreffend die Bf als ehemaliger Dienstnehmerin mit folgendem Inhalt:

„Sie haben mit der ehemaligen Dienstnehmerin ... beiliegende Auflösungsvereinbarung abgeschlossen. Darin wird uA eine Einmalzahlung von brutto EUR 31.000 vereinbart. ...

1. Hätte die Dienstnehmerin einen grs Abfertigungsanspruch?

Wenn ja, wie hoch war dieser?

2. Was war der Grund für die Einmalzahlung?

Handelte es sich um eine freiwillige Abfertigung?

Handelte es sich um eine Vergleichszahlung aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses? (Siehe Punkt 7 der Vereinbarung)

Handelte es sich um eine Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume?

Waren mehrere Gründe bzw ein nicht genannter Grund ausschlaggebend?

...

3. Es wird vorgebracht, die Rückkehr der Dienstnehmerin (Karenz bis 16. Juni 2013) wäre ab September in Form von Inanspruchnahme der Elternteilzeit geplant gewesen. Die Rückkehr mit 2 Tage à 7,5 Stunden pro Woche sei mit dem direkten Vorgesetzten (nach Rücksprache mit Vorstand und Personalabteilung) bereits besprochen, bewilligt und von Seiten des Dienstgebers bereits zugesagt gewesen.

Um Stellungnahme zu diesem Vorbringen wird ersucht.“

Mit Schreiben vom 24.01.2017 beantwortete die X-Bank dieses Schreiben wie folgt:

„Frau ... war vom 02.04.2007 bis zum 16.06.2013 Mitarbeiterin der X-Bank ...

Ad Pkt. 1)

Frau ... war im System „Abfertigung neu“ und hatte daher keinen gesetzlichen Abfertigungsanspruch und auch keinen vertraglichen Abfertigungsanspruch.

Ad Pkt. 2)

Es steht Vertragsparteien frei, bei Vertragsbeendigung eine Einmalzahlung zu vereinbaren. Diese Vereinbarung hat man getroffen. Aus Sicht der X-Bank war eine Benennung als „freiwillige Abfertigung“ nicht angebracht, da die Mitarbeiterin im System „Abfertigung neu“ keine Steuervorteile aus § 67 Abs. 6 EStG nützen konnte.

Aus Sicht der X-Bank handelt es sich um keine Vergleichszahlung aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses. Es bestand kein Streit über fragliche rechtliche Ansprüche, die durch ein beiderseitiges Nachgeben beendet worden sind.

Aus Sicht der X-Bank handelt es sich um keine Zahlung auf Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume. Weder wurde die Arbeitnehmerin dienstfrei gestellt, noch wurden zustehende Entgelte in einer Summe ausbezahlt oder Ansprüche für künftige Lohnzahlungszeiträume errechnet oder der Einmalzahlung als Berechnungsgrundlage zugrunde gelegt.

Ad Pkt. 3)

Frau War vom 02.04.2007 bis zum 16.06.2013 Mitarbeiterin der X-Bank. Nach Beendigung ihrer Karenz ist sie mit dem Wunsch nach Elternteilzeit an die X-Bank herangetreten. Im Anschluss an die geführten Gespräche konnte keine Einigung bezüglich Elternzeit bzw. alternativ auch keine Einigung zur Rückkehr in Vollzeit gefunden werden. Die Vertragsparteien einigten sich auf eine Beendigung des Dienstverhältnisses

mit einer Einmalzahlung bei Beendigung. Die Modalitäten der Elternteilzeit (Lage und Ausmaß der Arbeitszeit) waren bei Festlegung der Beendigungsvereinbarung nicht relevant ...“

Über die Beschwerde wurde erwogen

Folgender Sachverhalt steht fest:

Die Bf war bei der X-Bank vom 02.04.2007 bis 16.06.2013 beschäftigt und erzielte aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Sie war seit 10.09.2012 bis 16.06.2013 in Karenz und bezog während dieser Zeit ausschließlich Kinderbetreuungsgeld und Familienbeihilfe.

Die Bf hatte den Wunsch, ab September 2013 bzw ab Juli 2013 ihre Tätigkeit in Form von Elternteilzeit (2 Tage pro Woche à 7,5 Stunden) wieder aufzunehmen und teilte diesen Wunsch per E-Mail der Personalabteilung und ihrem unmittelbaren Vorgesetzten mit. Es konnte per E-Mail Verkehr grundsätzlich Übereinstimmung erzielt werden und es war geplant, die Bf ab September 2013 auf Grundlage von Elternteilzeit zu beschäftigen. In weiterer Folge wurden jedoch weitere Gespräche geführt, in denen von der dargestellten Übereinstimmung wieder abgerückt wurde, sodass bezüglich Elternzeit bzw alternativ Vollzeit keine definitive Einigung zur Rückkehr gefunden werden konnte.

Die Vertragsparteien einigten sich auf eine Beendigung des Dienstverhältnisses mit einer Einmalzahlung bei Beendigung.

Die Bf erhielt von ihrem Dienstgeber, der X-Bank, gemäß Vereinbarung vom 07.06.2013 als Abgangsentschädigung eine Einmalzahlung iHv EUR 31.000,00. Der Betrag wurde am 01.07.2013 ausbezahlt. Er entspricht in etwa dem Verdienstentgang von 24 Monaten in der ursprünglich beabsichtigten und vereinbarten Teilzeitbeschäftigung.

Der Betrag wurde in wirtschaftlicher Betrachtungsweise deswegen ausbezahlt, um die Bf zur Auflösung des Dienstverhältnisses zu veranlassen, da sie einen Rechtsanspruch auf Weiterbeschäftigung in Elternteilzeit hatte. Damit verbunden gewesen wäre ein dreijähriger Kündigungsschutz gemäß Mutterschutzgesetz sowie ein daran anschließender zweijähriger Motivkündigungsschutz.

Das Dienstverhältnis wurde gemäß Vereinbarung vom 07.06.2013 per 16.06.2013 einvernehmlich aufgelöst.

Laut dieser Vereinbarung waren sämtliche gegenseitigen Ansprüche und Verbindlichkeiten aus dem Arbeitsverhältnis zwischen der X-Bank und der Bf bereinigt und verglichen. Darüber hinaus erhielt die Bf Urlaubersatzleistungen inkl Sonderzahlung zum Urlaubersatz iHv EUR 518,31.

Vom 17.06. – 02.07. und vom 13.07. – 31.12. bezog die Bf Arbeitslosengeld.

Beweiswürdigung:

Die Zeiten der Beschäftigung und die Zeit der Karenz sowie die während dieser Zeit erzielten Einkünfte der Bf sind unbestritten.

Dass die Bf den Wunsch hatte, ihre Tätigkeit in Form von Elternteilzeit wieder aufzunehmen, ergibt sich aus dem von ihr vorgelegten E-Mail Verkehr. So gab sie im E-Mail an die Personalabteilung vom 25.02.2013 bekannt, dass sie in Elternteilzeit zurückkehren möchte und dass dies bezgl Arbeitsbeginns und Arbeitsortes bereits mit ihrem unmittelbaren Vorgesetzten abgestimmt sei.

Dass grundsätzlich Übereinstimmung hinsichtlich Rückkehr ab September 2013 auf Grundlage von Elternteilzeit erzielt werden konnte, ergibt sich ebenfalls aus dem von der Bf vorgelegten E-Mail Verkehr. So schreibt der unmittelbare Vorgesetzte am 08.04.2013: „... *ich habe mit dir jetzt nach Abstimmung ab September geplant ...*“. In diese Planungen war auch die Personalabteilung eingebunden.

Dass die dargestellte Übereinstimmung doch nicht zu einer Weiterbeschäftigung der Bf führte, hat die X-Bank (nunmehr X-Bank) in ihrem Schriftsatz so dargestellt, dass „*im Anschluss an die geführten Gespräche keine Einigung bezüglich Elternzeit bzw. alternativ auch keine Einigung zur Rückkehr in Vollzeit gefunden werden*“ konnte. Was der genaue Grund für diese Nichteinigung war, ist nicht hervorgekommen. Möglicherweise war es der Wunsch des Dienstgebers, die Bf zu einer Vollzeitbeschäftigung zu bewegen oder man wollte Personal abbauen. Für Letzteres spricht die Lebenserfahrung, wonach Firmen häufig in Karenz befindliche Personen anlässlich einer möglichen Weiterbeschäftigung zu einer Auflösung ihres Dienstverhältnisses bewegen wollen.

Die Modalitäten der einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses sind unbestritten. Die entsprechende Vereinbarung wurde vorgelegt. Die Auszahlung des Betrages ist aktenkundig.

Dass der Betrag in wirtschaftlicher Betrachtungsweise deswegen ausbezahlt wurde, um die Bf zur Auflösung des Dienstverhältnisses zu veranlassen, ergibt sich aus folgenden Überlegungen:

Aus Sicht der X-Bank und der Bf handelt es sich um keine freiwillige Abfertigung. Dem ist beizupflichten. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise ist nicht davon auszugehen, dass gewinnorientierte Firmen freiwillig Zahlungen ohne Verpflichtung und ohne Gegenleistung tätigen. Auch wäre in diesem Fall davon auszugehen, dass in der Vereinbarung ein Passus enthalten wäre, der auf diesen Sachverhalt hindeutet, etwa: Als Dank und Anerkennung für die geleisteten ausgezeichneten Dienste erhält die Dienstnehmerin einen Betrag von ...

Aus Sicht der X-Bank und der Bf handelt es sich um keine Vergleichszahlung aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses. Dem ist beizupflichten, da nach übereinstimmender Ansicht des Dienstgebers und der Dienstnehmerin kein Streit über strittige rechtliche Ansprüche bestand.

Da die Bf einen Rechtsanspruch auf Elternteilzeit und damit verbunden einen besonderen Kündigungsschutz (siehe dazu unten rechtliche Beurteilung) hatte, musste der Dienstgeber der Bf einen Betrag anbieten, um sie zu einer einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses zu bewegen. Dieser Betrag entspricht, wie die Bf nachgewiesen hat, in etwa dem Verdienstentgang von 24 Monaten in der vereinbarten Teilzeitbeschäftigung. Die Ausführungen der X-Bank, wonach kein Zusammenhang zwischen der Einmalzahlung und Ansprüchen für künftige Lohnzahlungszeiträume bestehe, ist insofern nicht nachvollziehbar.

Das BFG teilt daher die Ansicht des Dienstgebers nicht, dass die Modalitäten der Elternteilzeit nicht relevant gewesen wären.

Das Vorbringen der X-Bank, es handle sich auch um keine Zahlung auf Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume, wird vom BFG in Übereinstimmung mit Lehre und Judikatur nicht geteilt (siehe unten rechtliche Beurteilung). Wenn der Arbeitnehmer (wie im vorliegenden Fall) durch die Zahlung zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses bewegt werden soll, liegt nämlich eine Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume vor.

Bemerkt wird, dass die X-Bank in ihrem Schriftsatz letztlich die Erklärung schuldig bleibt, was der Grund für die Einmalzahlung war. Auf die Frage des BFG „*Waren mehrere Gründe bzw ein nicht genannter Grund ausschlaggebend*“ wurden einerseits alle vom BFG angeführten Gründe verneint, andererseits auch kein anderer Grund genannt, sondern lediglich ausgeführt, es stehe Vertragsparteien frei, bei Vertragsbeendigung eine Einmalzahlung zu vereinbaren.

Dies ist unbestritten, gefragt wurde aber nach dem Grund für die Einmalzahlung.

Dass eine Einmalzahlung in Höhe von EUR 31.000 ohne Grund erfolgt, ist auszuschließen.

Dass sämtliche Ansprüche und Verbindlichkeiten laut Vereinbarung bereinigt und verglichen waren, ist üblicher, juristischer Absicherung entsprechender Vertragsbestandteil derartiger Vereinbarungen, hat jedoch im ggstdl Fall keinen wirtschaftlichen Hintergrund.

Der Erhalt von Urlaubersatzleistungen etc ist dem Grunde und der Höhe nach unstrittig.

Der Bezug von Arbeitslosengeld ist dem Grunde und der Höhe nach unstrittig.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 zieht der Bezug von Arbeitslosengeld eine besondere Steuerberechnung nach sich. Dabei werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet, so als ob sie auch während des Bezugs der Einkommensersatzes weiterbezogen worden wären. Daraus wird ein Umrechnungszuschlag ermittelt, der zur Berechnung des Durchschnittsteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet wird. Mit diesem Durchschnittsteuersatz wird das steuerpflichtige Einkommen versteuert.

§ 67 Abs 8 lit b EStG 1988 idfd Streitjahr gF lautet:

"(8) Für die nachstehend angeführten sonstigen Bezüge gilt Folgendes:

b) Kündigungsentschädigungen sowie andere Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume 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."

Soll der Arbeitnehmer einen finanziellen Anreiz dafür erhalten, dass er der sofortigen beziehungsweise vorzeitigen Auflösung seines Arbeitsverhältnisses zustimmt, dann ist dieser Abfindungsbetrag eine Abgangsentschädigung. In diesem Fall kauft der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer seinen „Abgang“ (also die Beendigung seines Arbeitsverhältnisses) durch die Zahlung eines bestimmten Abfindungsbetrages (Abgangsentschädigung) quasi ab.

Die Abgangsentschädigung ist in der Praxis ein Anreiz, um eine einvernehmliche Dienstvertragsauflösung mit „schwer kündbaren“ Arbeitnehmern zu erreichen. Schwer kündbar sind zum Beispiel Arbeitnehmer in Karenz oder in Elternteilzeit.

Die Abgangsentschädigung war bis 28. Februar 2014 als Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume gemäß § 67 Absatz 8 lit b EStG 1988 zu einem Fünftel steuerfrei und zu vier Fünfteln nach dem Monatstarif zu besteuern.

Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume sind Zahlungen, die der Arbeitgeber freiwillig leistet, um den Arbeitnehmer zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses zu bewegen (vgl Doralt § 67, Tz 86 mwN).

Auch nach der einhelligen Judikatur liegt eine Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume vor,

- wenn der Arbeitnehmer durch die Zahlung zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses bewegt werden soll, oder
- wenn er gekündigt, während des Laufes der Kündigungsfrist aber "dienstfrei" gestellt wird (VwGH 16.11.2005, 2005/08/0048 ; VwGH 29.10.2003, 2000/13/0028; VwGH 18.03.1991, 90/14/0053; UFS 26.11.2012, RV/0290-F/10; UFS 26.04.2010, RV/0925-W/09; UFS 11.09.2009, RV/0537-G/07).

Nach VwGH 18.03.1991, 90/14/0053, ist nicht darauf abzustellen, dass die weiteren Leistungen des Arbeitnehmers, auf die verzichtet wird, während des Weiterbestandes des Dienstverhältnisses zu erbringen wären und dass die geleistete Zahlung nur Zeiträume bis zur tatsächlichen Beendigung des Dienstverhältnisses betreffen kann. Es macht "für den Verzicht auf Arbeitsleistungen" keinen Unterschied, ob der Arbeitnehmer einer kurzfristigen einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses zustimmt, oder ob er gekündigt, während des Laufes der Kündigungsfrist aber "dienstfrei" gestellt wird. Zahlungen, die geleistet werden, um den Arbeitnehmer zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses zu bewegen, fallen daher unter die genannte Bestimmung.

Nach UFS 26.04.2010, RV/0925-W/09, stellen freiwillige Zahlungen des Dienstgebers, die den Dienstnehmer dazu bewegen, der Auflösung eines unkündbaren Dienstverhältnisses

zuzustimmen, Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume dar und fallen daher unter § 67 Abs 8 lit b EStG. Aus dem Gesetz ist nicht abzuleiten, dass derartige Zahlungen nur bei Weiterbestand des Dienstverhältnisses begünstigt wären.

Demnach kann von einer "freiwilligen Abfertigung" iSd der angeführten Gesetzesstelle nicht gesprochen werden, wenn eine Zahlung geleistet wird, um den Arbeitnehmer zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses zu bewegen (vgl Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 67 Abs 6 EStG 1988 Tz 3, und die dort angeführte Judikatur). Derartige Zahlungen fallen nach der Judikatur des VwGH unter die Bestimmung des § 67 Abs 8 EStG 1988.

Nach UFS 26.11.2012, RV/0290-F/10, würde nach der Rechtsprechung des VwGH somit eine steuerliche Einordnung als "Vergleichszahlung" voraussetzen, dass zumindest ein Teil der Zahlung der Bereinigung strittiger oder zweifelhafter Rechte auf in der Vergangenheit angehäuften Bezüge dient (vgl VwGH 18.3.1991, 90/14/0053).

Kündigungsentschädigungen sind Zahlungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer aufgrund einer verfehlten Kündigung. Andere Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume sind Zahlungen, die der Arbeitgeber leistet, um den Arbeitnehmer zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses zu bewegen (mwN).

Der VwGH stellt darauf ab, ob die Zahlung zukunftsbezogen oder vergangenheitsbezogen ist.

Während Nachzahlungen, nachträgliche Zahlungen und Vergleichssummen vergangenheitsbezogen sind, sind Zahlungen, die – wie hier – geleistet werden, um den Arbeitnehmer zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses zu bewegen, zukunftsbezogen (vgl VwGH 18.03.1991, 90/14/0053).

Es kann daher dem FA nicht gefolgt werden, wenn es ausführt, zum einen dürfe zum Zeitpunkt solcher Zahlungen das Dienstverhältnis noch nicht beendet sein und zum anderen dürfe die Zahlung nur den Zeitraum bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses betreffen.

Aus der Verwendung der Wortfolge "künftige Lohnzahlungszeiträume" schließt das FA, dass im Zeitraum der Leistung solcher Zahlungen das Dienstverhältnis noch nicht beendet sein darf, wohl aber die Tätigkeit des Arbeitnehmers bereits eingestellt sein kann. Nach dieser Meinung sind daher nur Zahlungen innerhalb eines aufrechten Dienstverhältnisses begünstigt, auch wenn der Arbeitnehmer bis zum Ende des Dienstverhältnisses dienstfrei gestellt ist. Dagegen stellt nach der Rechtsprechung des VwGH das Gesetz nicht darauf ab, "dass die weiteren Leistungen, auf die verzichtet wird, während des Weiterbestandes des Dienstverhältnisses zu erbringen wären, und dass die geleistete Zahlung nur Zeiträume bis zur tatsächlichen Beendigung des Dienstverhältnisses betreffen kann", es macht keinen Unterschied "ob bei gleichartiger Zahlung der Arbeitnehmer einer kurzfristigen einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses zustimmt, oder ob er

gekündigt und während der laufenden Kündigungsfrist dienstfrei gestellt wird (vgl Doralt aaO Tz 86; VwGH 18.03.1991, 90/14/0053).

Das BFG folgt der einhelligen Judikatur. Die Zahlung ist zukunftsbezogen, da sie die Bf zur Auflösung des Dienstvertrages bewegen soll. Daran ändert auch nichts, dass die Zahlung am 01.07.2013 geleistet und das Dienstverhältnis per 16.06.2013 aufgelöst wurde. Der Bf ist Recht zu geben, dass die schriftliche Vereinbarung, in der die Einmalzahlung vereinbart wurde, vom 07.06.2013 datiert. Diese Vereinbarung inklusive Einmalzahlung bewog die Bf zur Auflösung des Dienstverhältnisses und ist die Zahlung daher zukunftsbezogen.

Dies erhellt auch der Umstand, dass die Bf, wie sie zu Recht vorbringt, einen Anspruch auf Elternteilzeit hatte, da in ihrem Fall alle Voraussetzungen dafür vorlagen. Das Arbeitsverhältnis hat ununterbrochen mindestens drei Jahre gedauert (laut Versicherungsdatenauszug war die Bf seit 2007 bei der X-Bank beschäftigt), es waren mehr als 20 Mitarbeiter beschäftigt und der gewünschte Beginn der Elternteilzeit wurden dem Dienstgeber mindestens drei Monate vor dem beabsichtigten Antritt schriftlich vorgeschlagen (siehe § 15h MSchG idfd Streitjahr gF). Die Bf lebte mit dem Kind im gemeinsamen Haushalt und der Kindesvater befand sich nicht gleichzeitig in Karenz (siehe § 15j MSchG idfd Streitjahr gF).

Die Bekanntgabe der geplanten Elternteilzeit per E-Mail ist ausreichend, da nach OGH 26.05.2011, 9 Ob A 80/10w sogar eine mündliche Vereinbarung zum erhöhten Kündigungsschutz führt.

Die Bf hatte daher einen Anspruch auf Elternteilzeit nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen. Sie hatte daher einen besonderen Kündigungs- und Entlassungsschutz, welcher grs mit der Bekanntgabe der Teilzeitbeschäftigung, frühestens jedoch vier Monate vor beabsichtigtem Beginn der Teilzeitbeschäftigung beginnt und bis zum Ablauf von 4 Wochen nach dem Ende der Teilzeitbeschäftigung, längstens jedoch bis 4 Wochen nach dem Ablauf des 4. Lebensjahres des Kindes dauert (siehe § 15n MSchG idfd Streitjahr gF). Eine Kündigung oder fristlose Entlassung während dieser Zeit bedarf der – grs bereits im Vorfeld einzuholenden – Zustimmung durch das Arbeits- und Sozialgericht. Diese Zustimmung wird vom Gericht nur bei Vorliegen der im Gesetz aufgelisteten Kündigungs- bzw Entlassungsgründe erteilt.

Für die Zeit nach Ablauf des Kündigungs- und Entlassungsschutzes besteht ein Motivkündigungsschutz, der dem Arbeitnehmer die Anfechtung einer vom Dienstgeber wegen der Inanspruchnahme der Teilzeitbeschäftigung ausgesprochenen Kündigung beim Arbeits- und Sozialgericht ermöglicht.

Die Bf hatte daher einen Rechtsanspruch auf Elternteilzeit sowie einen besonderen Kündigungs- und Entlassungsschutz. Aus diesem Sachverhalt wird klar, dass die Zahlung des Dienstgebers die Bf zur freiwilligen Auflösung des Dienstverhältnisses bewegen sollte. Ansonsten wäre die Bf nur unter sehr erschwerten Bedingungen kündbar gewesen. Daher ist die Zahlung zukunftsbezogen. Sie betrifft nicht vergangene, sondern zukünftige Lohnzahlungszeiträume, auf die die Bf verzichten soll. Dafür erhält sie ein Entgelt. Die Bf

hat auch nachgewiesen, dass die Höhe des Betrages in etwa dem Verdienstentgang von 24 Monaten in Elternteilzeit entspricht und die Auszahlung somit in Bezug zu künftigen Lohnzahlungszeiträumen zu bringen ist. Wenn der Dienstgeber der Bf ausführt, ein derartiger Bezug könne nicht hergestellt werden, so handelt es sich dabei offenbar um eine Zweckbehauptung, um die (verfehlte) Rechtsauffassung des Dienstgebers, es handle sich um keine Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume, zu stützen.

Die Begünstigung des § 67 Abs 8 lit b EStG 1988 idfd Streitjahr gF steht daher zu.

Ein Fünftel der Einmalzahlung ist steuerfrei zu belassen.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Das BFG folgt bei der Beurteilung ggstdl Rechtsfrage der einheitlichen Judikatur des VwGH (vgl Erkenntnisse vom 16.11.2005, 2005/08/0048; 29.10.2003, 2000/13/0028; 18.03.1991, 90/14/0053), sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und die ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 7. Februar 2017