



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G.M, Adresse, vom 29. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 27. März 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

G.M (im Folgenden: Bw) schloss am 26. Mai 2011 mit seinem Arbeitgeber X eine Vereinbarung, dass mit 30. April 2011 das Arbeitsverhältnis im beiderseitigen Einvernehmen beendet worden sei. Unter Punkt 2 wurde vereinbart, dass G.M zusätzlich zu den ihm zustehenden gesetzlichen bzw. kollektivvertraglichen Ansprüchen (wie etwa Sonderzahlungen, Urlaubersatzleistung) eine Abgangsentschädigung in der Höhe von 4 Monatsentgelten ausbezahlt erhält, zur Auszahlung fällig mit 31. Mai 2011. Laut Punkt 3 nimmt die X eine Nachzahlung allenfalls noch offener Nachtzulagen vor, diese Nachzahlung ist spätestens mit 31. Mai 2011 fällig. Gemäß Punkt 4 nimmt die X eine Änderung der Einstufung von G.M als

„Berufskraftfahrer“ vor und bezahlt die darauf resultierenden Entgeltansprüche nach, Fälligkeit der Auszahlung dieser Ansprüche ebenfalls spätestens mit 31. Mai 2011. Unter Punkt 6. wird festgehalten, dass mit der Erfüllung dieser Vereinbarung alle wechselseitigen arbeitsrechtlichen Ansprüche aus dem gegenständlichen Arbeitsverhältnis bereinigt und verglichen sind.

Nach dem übermittelten Lohnzettel der Firma X, Bezugszeitraum 01.01. bis 31.05.2011, betrugen die Bruttobezüge (210) 18.056,50 € und die steuerpflichtigen Bezüge (245) 13.793,06 €. Der Bruttobezug setzt sich laut vorgelegter Lohn/Gehaltsabrechnung für den Monat Mai 2011 wie folgt zusammen: „*Urlaubersatzleistung lfd. 4.419,64 €, Urlaubersatzleistung SZ 471,60 €, Abgangsentschädigung (4-fach) 11.304,20 €, Nachzahlung Vorjahr lfd. 935,80 €, Nachzahlung Vorjahr lfd. 646,67 €, Nachzahlung Vorjahr SZ 138,54 € und Nachzahlung Vorjahr SZ 140,05*“.

Außerdem zahlte für drei Bezugszeiträume die Tiroler Gebietskrankenkasse an G.M Krankengelder aus.

In der (elektronisch eingereichten) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 machte G.M Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid 2011 wurde eine Einkommensteuer(gutschrift) von – 5.758,00 € festgesetzt. Die in die Berechnung der Einkommensteuer einbezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit enthielten die in den übermittelten Lohnzetteln jeweils ausgewiesenen steuerpflichtigen Bezüge (245) abzüglich des Werbungskostenpauschbetrages.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid wurde (neben dem im Vorlageantrag nicht mehr weiter verfolgten Streitpunkt außergewöhnliche Belastung) Berufung erhoben mit der Begründung, bei der Lohn- Gehaltsabrechnung der Firma X für den Monat Mai 2011 sei nicht berücksichtigt worden, dass bei Nachzahlungen aus dem Vorjahr eine Regelung gelte, dass generell ein Fünftel steuerfrei zu stellen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt über die Streitpunkte außergewöhnliche Belastung und Versteuerung der Nachzahlungen abgesprochen, wobei zum gegenwärtigen Stand des Verfahrens von Interesse ist, dass die bislang mit 13.793,06 € angesetzten steuerpflichtigen Bezüge (245) betr. X auf 16.575,30 € korrigiert wurden. Dies führte zu einer festgesetzten Einkommensteuer(gutschrift) von - 4.767,00 €, wodurch sich eine Abgabennachforderung von 991 € ergab. Die Berufungsvorentscheidung wurde diesbezüglich wie folgt begründet:

„Der Berufungswerber begann sein Arbeitsverhältnis bei der Firma X mit 18.05.2009 und befindet sich somit im neuen Abfertigungssystem. Das Dienstverhältnis endete einvernehmlich mit 30.4.2011. Im

Jahr 2011 erfolgten bis zur Endabrechnung (April/Mai) keinerlei Zahlungen. Der Steuerpflichtige befand sich längere Zeit im Krankenstand. Bei der Endabrechnung wurden vom Arbeitgeber folgende Gehaltsteile ausbezahlt: Nachzahlungen für das Vorjahr 1.861,06 (935,80; 646,67; 138,54; 140,05), eine Abgangsentschädigung mit 11.304,20 sowie Urlaubersatzleistung (lfd. 4.419,64 und SZ- Teil 471,60) ergibt in Summe brutto 18.056,50, die auch im Lohnzettel ausgewiesen wurde. Laufende Bezüge gibt es im Jahr 2011 keine mehr und somit auch kein Jahressechstel. Bei der Urlaubersatzleistung wurde der Sonderzahlungsteil allerdings, obwohl kein Jahressechstel vorhanden ist, als Sonderzahlung eingetragen. Die Kennzahl 220 ist daher mit 0 € zu berücksichtigen. Bei der Nachzahlung für das Vorjahr wurde 1/5 als steuerfrei berücksichtigt und die dazugehörige Sozialversicherung auf Kennzahl 226 eingetragen. Da keine Sonderzahlung innerhalb des Jahressechstels besteht ist die Kennzahl 225 0,-. Die Kennzahl 230 lfd. Sozialversicherung 985,08. Die Kennzahl 243 setzt sich zusammen aus der Pendlerpauschale mit 124,00 und 1/5 stfr. Nachzahlung 372,12. Damit verbleibt eine Bemessungsgrundlage Lohnsteuer von 16.575,30. Die abgeführte Lohnsteuer wurde in der Höhe von 5.541,91 berücksichtigt- Kennzahl 260. Bei der Abgangsentschädigung, die steuerlich als freiwillige Abfertigung eingestuft wurde, da es steuerlich keine Abgangsentschädigung gibt, wurde von der Lohnverrechnung irrtümlich ein Viertel steuerfrei abgerechnet. Im gegebenen Fall ist jedoch der volle Betrag nach Tarif zu versteuern, da eine Begünstigung nicht zusteht (Dienstbeginn 2009, neues Abfertigungssystem). Der Lohnzettel wurde daher auf Grund obiger Ausführungen korrigiert."

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag seine Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Darin begehrt er ausschließlich, dass der Jahreslohnzettel 2011 betr. die Firma X mit einem steuerpflichtigen Bezug von 16.575,30 € von Amts wegen geprüft und mittels Herabsetzung „richtiggestellt“ werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Da bezogen auf den Berufungspunkt „außergewöhnliche Belastung“ der Vorlageantrag keinerlei Repliken und Ausführungen mehr enthält, darf schlüssig davon ausgegangen werden, dass nach Vorliegen der Berufungsvorentscheidung dieser Streitpunkt nicht mehr weiter aufrechterhalten wird. Hinsichtlich der Entscheidung über diesen Berufungspunkt wird daher verfahrensrechtlich auf die diesbezügliche Begründung der Berufungsvorentscheidung verwiesen, die einen integrierenden Bestandteil dieser Berufungsentscheidung bildet.

Berufungspunkt Versteuerung „Nachzahlungen Vorjahr“

Bezüglich des Arbeitgebers X umfasst der übermittelte Lohnzettel die Lohn/Gehaltsabrechnung des Monats Mai 2011. Die Berufung richtet sich im Wesentlichen gegen die Versteuerung „Nachzahlungen Vorjahr“ mit dem ausschließlichen Vorbringen, ein Fünftel (20 %) der in der Gehaltsabrechnung Mai 2011 enthaltenen „Nachzahlung Vorjahr lfd. 935,80 EUR, Nachzahlung Vorjahr lfd. 646,67 EUR, Nachzahlung Vorjahr SZ 138,54 EUR, Nachzahlung Vorjahr SZ 140,05 EUR“ hätte steuerfrei gestellt werden müssen. Dieses Vorbringen vermag für den Standpunkt des Bw. deshalb nicht zu streiten, steht doch dem begehrten Abzug

sachverhaltsmäßig Folgendes entgegen. Aus den im Lohnzettel ausgewiesenen „steuerpflichtigen Bezügen (245)“ ergibt sich schlüssig, dass der Arbeitgeber X und in der Folge das Finanzamt (vgl. Anhang zur Berufungsvorentscheidung) dieses in Frage stehende Fünftel (20 % von 1.861,06 € = 372,21 €) „steuerfrei gestellt“ haben, war doch – wie nachstehend noch zu konkretisieren sein wird – dieses „Fünftel“ in den „übrigen Abzügen (243)“ enthalten. Da vom Bruttobezug (210) dieses Fünftel im Rahmen der „übrigen Abzüge (243)“ abgezogen wurde, führt dies im Ergebnis dazu, dass in dem mit Bescheid angesetzten „steuerpflichtigen Bezug“ (245) die Nachzahlungen lediglich im Ausmaß von 80 % enthalten waren. Durch diesen Abzug erfolgte die streitgegenständliche steuerliche Freistellung eines Fünftels der Nachzahlungen. Da der Bw. diesen entscheidungsrelevanten Tatumstand vollkommen außer Acht gelassen bzw. bislang die mit diesem Abzug einhergehende Steuerfreistellung nicht ausreichend erkannt hat, erscheint es geboten die betragsmäßige Zusammensetzung der „übrigen Abzüge (243)“ aufgeschlüsselt darzulegen. Die vom Finanzamt (siehe Anhang zur Berufungsvorentscheidung) abgezogen „übrigen Abzüge“ im Betrag von 496,12 € setzen sich aus dem Pendlerpauschale von 124 € und dem Betrag von 372,12 € (= 20 % von den Nachzahlungen von 1.861,05 € ergibt 372,21 €, vom FA allerdings versehentlich mit 372,12 € ermittelt) zusammen. Im Lohnzettel (siehe Anhang zum Einkommensteuerbescheid) der Fa. X wurden die „übrigen Abzüge (243)“ mit 2.757,05 € ausgewiesen. Dieser Betrag ergibt sich aus dem Pendlerpauschale von 124 €, 372,21 € (= 20 % von den Nachzahlungen in Höhe von 1.861,05 €) und 2.260,84 € (= 20 % von der Abgangsentschädigung in Höhe von 11.304,20 €). Wie eingangs ausgeführt, vermögen demzufolge die Berufungsausführungen, von den in Frage stehenden „Nachzahlungen“ im Gesamtbetrag von 1.861,05 € sei ein Fünftel (20 %) „steuerfrei zu stellen“, keine Rechtswidrigkeit der bekämpften Steuervorschreibung aufzuzeigen und zu begründen, verkennt doch dabei der Bw. an Sachverhalt entscheidend, dass die von ihm begehrte „Steuerfreistellung“ im Tatsächlichen durch den erfolgten Abzug der „übrigen Abzüge“ vom Bruttobezug herbeigeführt, diese Nachzahlungen folglich nur in dem um ein Fünftel reduzierten Ausmaß von 1.488,84 € (= 1.861,05 minus 372,21 €) im steuerpflichtigen Bezug (245) erfasst und damit der Besteuerung unterworfen wurden. Damit ist das Schicksal der Berufung entschieden.

Im Hinblick auf den mit Berufungsvorentscheidung erfolgten Ansatz der steuerpflichtigen Bezüge (bezugauszahlende Stelle X) in Höhe von 16.575,30 € und dem daraufhin gestellten Vorlageantrag bleibt zum gegenwärtigen Stand des Verfahrens gemäß § 289 Abs. 2 BAO iVm § 115 Abs. 1 BAO des Weiteren noch zu beurteilen, inwieweit die vom Finanzamt vorgenommenen Korrekturen des Lohnzettels der Fa. X gerechtfertigt waren.

Während der Arbeitgeber (siehe obige Ausführungen) laut Lohn- Gehaltsabrechnung gemäß § 67 Abs. 8 EStG ein Fünftel der „Abgangsentschädigung“ ($2.260,84 \text{ €} = 1/5 \text{ von } 11.304,20 \text{ €}$) im Rahmen des Abzuges der „übrigen Abzüge (243)“ steuerfrei behandelte, versteuerte das Finanzamt im Rahmen der Berufungsvorentscheidung den gesamten Betrag dadurch, dass in die „übrigen Abzüge (243)“ dieses Fünftel nicht mehr einbezogen, sondern ein Betrag von $496,12 \text{ €}$ ($2.757,05 \text{ €} \text{ minus } 2.260,84 \text{ €} = 496,21 \text{ €}$) als „übrige Abzüge“ von den Bruttobezügen abgezogen wurde. Begründet wurde dies damit, dass diese Abgangsentschädigung steuerlich als freiwillige Abfertigung einzustufen sei, da es steuerlich keine Abgangsentschädigung gebe. Aufgrund des Dienstbeginnes 2009 (neues Abfertigungssystem) stehe im gegebenen Fall keine Begünstigung zu.

Gemäß § 67 Abs. 8 EStG 1988 gilt für die nachstehend angeführten sonstigen Bezüge Folgendes:

a) auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleich beruhende Vergleichssummen sind, soweit sie nicht nach Abs. 3, 6 oder dem letzten Satz mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen.

Die in § 67 Abs. 8 EStG vorgesehene Steuerfreiheit von einem Fünftel der Bezüge ist als Abschlag für einen Progressionseffekt durch die Zusammenballung von Bezügen zu betrachten. Die Steuerfreiheit bleibt auch bei einer allfälligen Veranlagung erhalten (VfG 5.3.2008, G 243/07). Die Vergleichssummenbesteuerung ist idR vergangenheitsbezogen. Es ist daher nicht erforderlich, dass eine Vergleichssumme neben laufenden Bezügen bezahlt wird.

Ein Vergleich ist die unter beiderseitigem Nachgeben einverständliche neue Festlegung strittiger oder zweifelhafter Rechte (vgl. VwGH 24.9.2002, 99/16/0310, VwGH 13.5.2004, 2004/1670032, VwGH 28.2.2007, 2006/1670136, VwGH 21.3.2012, 2011/16/0122). Ein Vergleich bereinigt sohin ein strittiges oder zweifelhaftes Rechtsverhältnis. Streitig ist ein Recht dann, wenn die Parteien sich nicht darüber einigen können, ob und in welchem Umfang es entstanden ist oder noch besteht. Zweifelhafte ist das Recht, wenn die Parteien sich über Bestand, Inhalt und Umfang oder auch über das Erlöschen nicht im Klaren sind.

Der Bw. als begünstigt behinderter Arbeitnehmer unterlag einem besonderen Kündigungsschutz. Es war deshalb streitig oder zumindest zweifelhaft, ob und unter welchen Bedingungen der Behindertenausschuss nach Vornahme einer Interessenabwägung einer etwaigen Arbeitgeberkündigung überhaupt zustimmen würde. Für die Vertragsparteien der Vereinbarung war daher zumindest zweifelhaft, ob das Arbeitsverhältnis weiterhin Bestand haben würde bzw. welche Rechte aus dem Arbeitsverhältnis bei einer etwaigen Kündigung

dem Bw. zustehen würden. Der Bereinigung dieses strittigen oder zweifelhaften Rechtsverhältnisses diene letztendlich die vereinbarte Zahlung dieser Abgangsentschädigung, denn als Folge dieser Zahlung erklärte sich der Bw. zur einvernehmlichen Auflösung des seit 18. Mai 2009 bestehenden Arbeitsverhältnisses bereit. Diese Abgangsentschädigung wurde bei gegebener Sachverhaltskonstellation daher vom Arbeitgeber zu Recht als Vergleichssumme iSd § 67 Abs. 8 EStG gewertet und davon ein Fünftel steuerfrei behandelt. Als „übrige Abzüge (243)“ war daher entgegen der Meinung des Finanzamtes ein Betrag von 2.757,05 € (Pendlerpauschale 124 € + 372,21 € (= 20 % von 1.861,05 €) + 2.260,84 € (= 20 % von 11.304,20 €)) vom Bruttobezug von 18.056,50 € abzuziehen. Die SV- Beiträge für laufende Bezüge (230) betragen 1.101,75 € (= 1.159,35 € minus 57,60 €). Betreffend die bezugsauszahlende Stelle X führen obige Ausführungen unter Einbeziehung der unstrittig gebliebenen bzw. vom Unabhängigen Finanzsenat als sachlich zutreffend erachteten Korrekturen zu folgendem Lohnzettel:

Bruttobezüge (210)	18.056,50 €
SV- Beiträge für laufende Bezüge (230)	1.101,75 €
Pendlerpauschale	124,00 €
Mit festen Sätzen versteuerte Bezüge	2.633,05 €
Übrige Abzüge (243)	2.757,05 €
Steuerpflichtige Bezüge (245)	14.197,70 €
Einbehaltene Lohnsteuer	5.541,91 €
Anrechenbare Lohnsteuer	5.541,91 €
SV- Beiträge f .m. festem Satz verst. Bezüge (226)	57,60 €

Dem Begehren im Vorlageantrag, den Lohnzettel von Amts wegen richtig zu stellen, wird insoweit entsprochen, dass gemäß § 289 Abs. 2 BAO bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die steuerpflichtigen Bezüge (245) betreffend X nunmehr mit 14.197,70 € angesetzt werden. Im Ergebnis war daher über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 spruchgemäß zu entscheiden. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und die Steuerberechnung ergeben sich aus dem beige geschlossenen Berechnungsblatt, welches einen integrierenden Bestandteil dieser Berufungsentscheidung bildet.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 21. Mai 2013