



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des DI R., vertreten durch Brunnmayr & Poimer WP- u. STBER GmbH, 4020 Linz, Museumstraße 31/4, vom 4. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 14. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige bezieht neben nichtselbständigen Einkünften noch Einkünfte aus Vermietung als Mieteigentümer einer Liegenschaft. In seiner Einkommensteuererklärung für 2007 machte er für Einkünfte in Höhe von 23.333,33 € eine Tarifbegünstigung geltend. In der Beilage zur Steuererklärung begründete er die Tarifbegünstigung damit, dass es sich um eine Entschädigungszahlung von 70.000 € handle, die vom Arbeitgeber anstelle einer zur Verfügung gestellten Wohnung ausbezahlt und bei der Gehaltsverrechnung voll besteuert worden sei. Es werde eine Aufteilung von 33,33% (= 23.333,33 €) auf drei Jahre, beginnend mit 2007 beantragt.

Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 14. Oktober 2008 wurde die beantragte Tarifbegünstigung versagt. Das Finanzamt führte aus, dass die Entschädigungszahlung bei der laufenden Lohnverrechnung bereits berücksichtigt worden sei und eine zusätzliche Tarifbegünstigung gemäß dem EStG nicht möglich sei.

In der mit FAX vom 4. November 2008 erhobenen Berufung wird die Verteilung der 2007 im Rahmen der nichtselbständigen Einkünfte zugeflossenen und zum laufenden Einkommensteuertarif versteuerten Entschädigungszahlung in Höhe von 70.000,00 € auf drei Jahre iSd § 37 Abs. 2 Z 2 EStG begehrt.

Die steuerliche Vertretung führte begründend aus, dass der Berufungswerber (Bw.) im Jahr 2007 einen Betrag von 70.000,00 € als Entschädigung für die Aufgabe seiner Dienstwohnung bekommen habe. Die Initiative zur Aufgabe der Dienstwohnung sei vom Arbeitgeber ausgegangen. Es handle sich um eine Entschädigung iSd § 32 Z 1 lit. a EStG (vgl. VwGH 20.2.1997, 95/15/0079 zu einer Pensionsabfindung). Der Entschädigung liege ein mindestens siebenjähriger Zeitraum zugrunde (= erwartete Dauer der künftigen Benutzung der Dienstwohnung). Da alle Voraussetzungen des § 37 Abs. 2 Z 2 EStG vorliegen würden, sei in der Einkommensteuererklärung 2007 die Verteilung des 2007 zugeflossenen Entschädigungsbeitrages auf drei Jahre beantragt worden.

Aus der in englischer Sprache abgefassten Abfindungsvereinbarung geht im Wesentlichen hervor, dass der Arbeitgeber dem Bw. eine Summe anbietet, um den "Dienstwohnungsvertrag" und sämtliche damit zusammenhängende Verpflichtungen beenden zu können. Ein Teil der Summe soll die künftigen Wohnkosten bis zu seiner Pensionierung abdecken, ein anderer Teil für das Auflösen des "Pachtverhältnisses" bezahlt werden.

Mit Telefonat vom 8. Februar 2010 wurde die steuerliche Vertretung aufgefordert, den Begriff des eingetretenen Schadens näher zu konkretisieren.

In der Eingabe vom 9. Februar 2010 wurde vorgebracht, dass die Entschädigung als Ersatz für entgehende Einnahmen (= Sachbezug Dienstwohnung) zu sehen sei. Der Bw. habe einen arbeitsrechtlichen Entgeltsanspruch auf Sachbezug gehabt. Eine unmittelbare Verursachung des Schadens sei durch den Ausfall von Einnahmen gegeben, da durch den Wegfall der Dienstwohnung Kosten für die Beschaffung einer Ersatzwohnung entstanden seien. Die vorzeitige Beendigung des Sachbezuges (nämlich vor Ende des Dienstverhältnisses) liege außerhalb der gewöhnlichen Verlaufs des Geschehens. Die Initiative zur Aufgabe der Dienstwohnung sei vom Arbeitgeber ausgegangen. Daher seien alle Voraussetzungen für die Anwendung des § 32 Z 1 lit. a EStG gegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im Beschwerdefall die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes des § 37 EStG auf die in Rede stehende "Entschädigungszahlung".

Gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG sind Einkünfte für Entschädigungen iSd § 32 Z 1 EStG über Antrag verteilt auf drei Jahre anzusetzen, wenn überdies im Falle der lit. a und b der Zeitraum, für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens sieben Jahre beträgt.

Entschädigungen iSd § 32 Z 1 EStG sind solche, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen und vergleichbarer Leistungen gewährt werden. Die Entschädigung setzt einen Schaden voraus, der durch den Ausfall von Einnahmen verursacht wird. Bei Entschädigungen iSd Z lit. 1 a muss es sich um die Abgeltung eines der Zahlung ursächlich zu Grunde liegenden Schadens handeln, der durch ungewöhnliche Ereignisse, die außerhalb des gewöhnlichen Geschäftsbetriebs liegen, verursacht worden ist. Der Schaden muss unmittelbar im Entfall von Einnahmen gelegen sein.

Der Ersatz von (zukünftigen) Ausgaben oder Aufwendungen fällt nicht unter Z 1 lit. a. Das Anfallen von (erhöhten) Aufwendungen ist kein Ausfall von Einnahmen; Zahlungen die als Kostenersatz geleistet werden, sind keine Entschädigungen für entgangene oder entgehenden Einnahmen (vgl. Doralt, EStG⁴, § 32, Tz 17/1 u. Jakom/Kanduth-Kristen EStG, § 32, Rz 8).

Während für den Bw. alle Voraussetzungen für die Anwendung des § 32 Z 1 lit. a EStG gegeben sind, erblickt das Finanzamt in der Zahlung für die Beendigung des Dienstwohnungsvertrages einen nach § 67 EStG sonstigen zu versteuernden Bezug.

In den Mittelpunkt seiner Ausführungen stellt der Bw., dass die Entschädigung einen Ersatz für den Entgeltsanspruch auf Sachbezug darstelle. Eine unmittelbare Verursachung des Schadens sei durch den Ausfall von Einnahmen (= Wegfall der Dienstwohnung) gegeben gewesen, da für die Beschaffung einer Ersatzwohnung Kosten entstanden seien. Weiters wurde auf das VwGH Erkenntnis vom 20.2.1997, 95/15/0079 (zu einer Pensionsabfindung) verwiesen.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates vermag dieses in Treffen geführte Erkenntnis die Rechtsauffassung des Bw. nicht stärken, da kein vergleichbarer Sachverhalt vorliegt. Im Verfahren war strittig, ob eine Pensionsabfindung eine Entschädigung für entgangene oder entgehende Einnahmen darstellt oder nicht, wobei nach der Judikatur Kapitalzahlungen zur Abfindung von Pensionsansprüchen grundsätzlich als begünstigte Entschädigungen iSd § 32 EStG angesehen werden können.

Zurückkommend auf den gegenständlichen Fall darf jedoch nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht übersehen werden, dass die vom Arbeitgeber gewährte Zahlung eine Abfindung für die Aufgabe der Dienstwohnung ist. Mit der Annahme dieser Zahlung verzichtete der Bw. auf die ihm vertraglich zustehende Dienstwohnung und der Arbeitgeber entledigte sich weiters sämtlicher damit zusammenhängender Verpflichtungen.

Ein Teil der Summe soll die künftigen Wohnkosten bis zu seiner Pensionierung abdecken, ein anderer Teil für das Auflösen des "Pachtverhältnisses" bezahlt werden. (Original laut Schreiben vom 24. Mai 2007: *100.000 € would be existing housing cost for R. R. up to his retirement at the age of 65.*)

Für den Unabhängigen Finanzsenat ist der wahre wirtschaftliche Gehalt des Zahlungsvorganges und weniger die Bezeichnung "Entschädigungszahlung" maßgeblich: Durch den Wegfall der Dienstwohnung fallen Kosten für die Beschaffung einer Ersatzwohnung an. Aus der Anfragebeantwortung vom 9. Februar 2010 und der in englischer Sprache gehaltenen Abfindungsvereinbarung vom 24. Mai 2007 geht jedenfalls hervor, dass die künftigen Wohnkosten abgedeckt werden sollen.

Nach der Lehre (vgl. Doralt, aaO., § 32, Tz 17/1 mwN) und der Verwaltungspraxis (EStR 2000, Rz 6810) stellen erhöhte Aufwendungen keinen Einnahmenausfall dar, bzw. sind Zahlungen zum Zwecke des Kostenersatzes nicht unter § 32 Z 1 lit. a EStG zu subsumieren. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates mangelt es der Zahlung am Qualifizierungsmerkmal des eingetretenen Schadens.

Dass mit der Aufgabe der Dienstwohnung auch die Besteuerung von Einnahmen in Form eines Sachbezuges (= geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis) wegfällt, vermag an dieser Beurteilung nichts ändern.

Die Zahlung für die Beendigung des Dienstwohnungsvertrages ist als sonstiger Bezug nach § 67 EStG zu versteuern.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 9. Juni 2010