

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Senat in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch RA Dr. Georg Riedl, Schottengasse 10/12, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 12.11.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 14.10.2015 betreffend Abweisung des mit 2.10.2015 eingebrachten Antrages der Beschwerdeführerin auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2013 in der Sitzung am 04.09.2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis wird eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zugelassen.

## Entscheidungsgründe

**Mit Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO für den Einkommensteuerbescheid 2013 (datiert mit 1.10.2015) eingebracht mit 2.10.2015 brachte die Beschwerdeführerin (Bf.) wie folgt vor:**

**"Sie erhalten:**

- Arbeitnehmerveranlagung 2013 - korrigiert
- Berichtigter Jahreslohnzettel L16 2013 für DG1
- Berichtigter Jahreslohnzettel L16 2013 für DG2
- Rechtsauskunft Gewerkschaft X (Kopie)
- Zusatz zum Dienstvertrag per 1. Februar 2012 (Kopie)

Auftrags und namens unserer oben genannten Mandantin beantragen wir die Aufhebung und Änderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2013 aus folgendem Grund:

**Ausgangslage und Begründung:**

Frau Bf stand zuletzt in einem Dienstverhältnis zum DG1 und DG2. **Im vorigen Dienstverhältnis war sie beim DG0 im System Abfertigung alt.** Es erfolgte im Jahr 2012 ein notwendiger **Wechsel in den DG1** bzw. DG2, beides ebenfalls Institute des DG0. Im Zuge des Wechsels wurde Frau Bf aufgrund einer Zusatzvereinbarung zum

Dienstvertrag eine freiwillige Abfertigung in Höhe von drei Bruttomonatsgehältern zugesagt.

Die Abfertigung wurde vom Dienstgeber gemäß § 67 (8a) EStG als Vergleichssumme abgerechnet. Tatsächlich handelt es sich um eine freiwillige Abfertigung für Zeiträume bis 31.1.2012, in welchem Frau Bf keinen Anspruch gegenüber einer BV-Kasse hatte. Die Abfertigung kann daher als steuerbegünstigt gem. § 67 (6) EStG ausbezahlt werden. Diese Rechtsansicht wird auch von der Rechtsabteilung der Gewerkschaft X geteilt (siehe Anhang).

### **Antrag**

Wir beantragen somit die Berücksichtigung der Abfertigung gemäß § 67 (6) EStG und die entsprechende Änderung des Einkommensteuerbescheides 2013 gemäß **beiliegender Steuererklärung**.

Im Anhang wurde eine an die Bf. gerichtete "Rechtsauskunft der x", datiert mit 21.7.2015 übermittelt, lautend wie folgt:

"Zu Ihrer Anfrage betreffend Versteuerung Ihrer freiwilligen Abfertigung gemäß der Zusatzvereinbarung vom 1. Februar 2012 und der Vereinbarung vom 31. Oktober 2013 können wir Folgendes mitteilen:

Mit Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag vom 1. Februar 2012 wurde anlässlich Ihres Wechsels zum DG1 vereinbart, dass Ihnen bei Erreichung des 62. Lebensjahres oder der Anspruchsvoraussetzungen für eine gesetzliche Eigenpension eine freiwillige Abfertigung von 3 Bruttomonatsgehältern bezahlt wird. In dieser Vereinbarung wurde ausdrücklich festgehalten, dass diese freiwillige Abfertigung deswegen bezahlt wird, weil sie vor Vollendung des 15. Dienstjahres bei Ihrem vorherigen Arbeitgeber zum DG1 gewechselt sind. Dies aufgrund des notwendigen früheren Arbeitsantrittes im Interesse des Arbeitgeber DG1. Wäre diese Notwendigkeit nicht bestanden, hätten Sie das 15. Dienstjahr bei Ihrem früheren Arbeitgeber vollendet und von diesem anlässlich der vereinbarten einvernehmlichen Auflösung eine um 3 Monatsbezüge höhere Abfertigung „alt“ erhalten.

Mit Vereinbarung vom 31. Oktober 2013 wurde anlässlich Ihres Ausscheidens aus dem DG1 vereinbart, diese Abfertigung anlässlich der Beendigung des Arbeitsverhältnisses (und somit vor Erreichen Ihres 62. Lebensjahres) auszusahlen.

Aus beiden Vereinbarungen ergibt sich klar, dass die fragliche freiwillige Abfertigung für jene Dienstzeiten bezahlt wird, die Sie bei Ihrem früheren Arbeitgeber zwischen dem 10. und dem (nicht ganz vollendeten) 15. Dienstjahr zurückgelegt haben. Konkret handelt es sich dabei um den Zeitraum zwischen dem 15. Oktober 2007 und dem 31. Jänner 2012; ab 1. Jänner 2012 waren Sie sodann beim DG1 beschäftigt.

In rechtlicher Hinsicht ergibt sich daraus: Die begünstigte Versteuerung von Abfertigungen gemäß § 67 Abs. 3 u. 6 EStG ist ausgeschlossen, wenn solche Abfertigungszahlungen „für Zeiträume (erfolgen), für die ein Anspruch gegenüber einer BV-Kasse besteht...“. Für

den Zeitraum vom 15. Oktober 2007 bis 31. Jänner 2012 hatten Sie keinerlei Ansprüche auf Leistung von Beiträgen im Sinne des BMSVG, weil Sie zu diesem Zeitpunkt in einem Arbeitsverhältnis standen, das am 15. Oktober 1997 begonnen und bis 31. Jänner 2012 ununterbrochen fortgesetzt wurde. Die Abfertigung ist somit für einen Zeitraum bezahlt worden, für den kein Anspruch gegenüber einer BV-Kasse besteht. Auf den Zeitpunkt der Auszahlung kommt es dabei nicht an. Wortlaut und Sinn der §§ 67 Abs. 3 u. 6, jeweils letzter Satz EStG stellen ausdrücklich darauf ab, für welchen Zeitraum eine Abfertigung bezahlt wird und nicht zu welchem Zeitpunkt. Die Abfertigung ist daher gem. § 67 Abs. 3 bzw. 6 EStG begünstigt zu versteuern."

Mit Vereinbarung vom 1. Februar 2012 zwischen dem DG1 und der Bf. wurde wie folgt festgehalten:

"Betrifft: Zusatz zum Dienstvertrag per 1. Februar 2012

Im vorigen Dienstvertrag beim DG0 (X) befand sich vBf in der Abfertigung Alt.

Aufgrund des notwendigen Eintritt im DG1 (N) vor Beendigung des fünfzehnten Dienstjahres im DG0 kommt es somit zum Verlust von mehreren Bruttomonatsgehältern bei der Abfertigungssumme.

Daher wird vereinbart, dass Frau vBf vom DG1 bei Erreichung des 62. Lebensjahres sowie jedenfalls bei Erfüllung der Anspruchsvoraussetzungen für eine gesetzliche Eigenpension auf Basis der am 1. Februar 2012 geltenden gesetzlichen Bestimmungen eine freiwillige Abfertigung von drei Bruttomonatsgehältern zusteht."

Die beiliegenden Unterlagen, berichtigte Abgabenerklärung und die berichtigten Lohnzettel waren nicht unterfertigt.

Mit Bescheid vom 14.10.2015 wurde der Antrag gemäß § 303 (1) BAO vom 02.10.2015 auf Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid 2013 vom 18.07.2014 abgeschlossenen Verfahrens abgewiesen.

In der Begründung wurde ausgeführt:

"Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.

Dem Antrag auf Wiederaufnahme konnte nicht stattgegeben werden, da vom Betriebsstättenfinanzamt (siehe Schreiben vom 14.9.2015 FA09 - ergeht mit gesonderter Post) kein geänderter Lohnzettel erstellt wurde, und somit sich keine Änderung gegenüber dem Einkommenssteuerbescheid 2014 vom 17.7.2015 ergibt."

Als gesonderte Bescheidebegründung wurde ein durch das Betriebsstättenfinanzamt an die Bf. gerichtetes Schreiben (datiert mit 14. September 2015) zu einem Antrag der Bf. vom 24.6.2015 auf Erfassung berichtigter Lohnzettel 2013 übermittelt wie folgt:

"Betreff: Erfassung berichtigter Lohnzettel 2013

Hinsichtlich des o.a. Antrages ist wird folgendes mitgeteilt

Betreff: Antrag auf Berichtigung des Lohnzettels für das Jahr 2013

Sachverhalt:

Frau Bf ist hat zum 31.01.2012 ihr Dienstverhältnis mit dem DG0 einvernehmlich aufgelöst, mit 01.02.2012 ein neues Dienstverhältnis mit dem DG1 begründet. Beim DG1 handelt es sich um einen gemeinnützigen Verein. Anlässlich des Arbeitgeberwechsels hat der DG0 Frau Bf die gesetzliche Abfertigung zur Auszahlung gebracht und die Gehaltsansprüche von Frau Bf vollständig abgerechnet.

Unstrittig ist, dass das beim DG1 begründete Dienstverhältnis bereits dem BMSVG unterliegt.

Anlässlich des Arbeitgeberwechsels wurde mit Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag vom 01.02.2012 vereinbart, dass Frau Bf eine freiwillige Abfertigung im Ausmaß von drei Monatsentgelten erhalten soll, da sie vor Vollendung des 15. Dienstjahres vom Arbeitgeber DG0 zum neuen Arbeitgeber DG1 gewechselt ist und somit einen höheren Abfertigungsanspruch verloren hat. Die drei Monatsentgelte waren daher eine Entschädigung dafür, dass Frau Bf auf Grund der Beendigung des Dienstverhältnisses zum DG0 den Abfertigungsanspruch (Staffel) für 15 Dienstjahre nicht erreicht hat.

Ursprünglich war vereinbart, dass Frau Bf diese drei Monatsentgelte erst bei Erreichen des 62. Lebensjahres bzw. jedenfalls bei Erfüllung der Anspruchsvoraussetzungen für eine gesetzliche Eigenpension erhalten sollte. Nachdem aber das Dienstverhältnis mit dem DG1 vorzeitig beendet wurde, ist die zugesagte Zahlung bei vorzeitiger Beendigung des Dienstverhältnisses zur Auszahlung gelangt.

Vorgebracht wird nun, dass hinsichtlich dieser 3 Monatsentgelte die Begünstigung des § 67 Abs. 6 Z 1. u. 2. EStG in Anspruch genommen werden könne, da diese Zahlung Zeiträume betrifft, für die noch das System "Abfertigung alt" zur Anwendung gelangt wäre. Würdigung:

Die Begünstigung des § 67 Abs. 6 Z 1 u 2 EStG ist aus Sicht des ho. Finanzamtes aus folgenden Gründen nicht anwendbar:

Fällt der Beginn eines Dienstverhältnisses bereits in das System "Abfertigung neu", ist § 67 Abs. 6 EStG zur Gänze nicht mehr anzuwenden. Es können daher auch keine Vordienstzeiten berücksichtigt werden. Keine Möglichkeit § 67 Abs. 6 EStG anzuwenden, besteht daher für jene Fälle, die nach dem alten System auf Grund einer Selbstkündigung den Anspruch auf eine gesetzliche Abfertigung verloren haben und durch die Aufnahme einer Tätigkeit bereits in das neue System zwingend wechseln und vom nachfolgenden Arbeitgeber eine freiwillige Abfertigung zur Abdeckung der "verlorenen" gesetzlichen Abfertigungsansprüche erhalten (siehe dazu Rz 1087h LStR 2002). Diese Aussagen sind aus ho. Sicht analog auf den konkreten Sachverhalt anzuwenden.

Die von der Gewerkschaft X im Schreiben vom 21.7.2015 vertretene Rechtsansicht entspricht demnach nicht der von der Finanzverwaltung vertretenen Rechtsauffassung. Entgegen dem Vorbringen im Schreiben der Gewerkschaft X vom 21.7.2015 wird die Zahlung aus ho. Sicht auch nicht für dem DG0 gegenüber erbrachte Arbeitsleistungen gezahlt (dieser Umstand wäre aus ho. Sicht zudem auch nicht entscheidungswesentlich), sondern dafür, dass Frau Bf wegen der Beendigung des Dienstverhältnisses zum DG0 die nächsthöhere Abfertigungsstaffel nicht erreicht hat. Ansprüche aus dem Dienstverhältnis

zum DG0 hat das DG1 zudem nicht übernommen (dies ergibt sich bereits daraus, dass für Frau Bf vom DG0 anlässlich des Wechsels zum DG1 alle arbeitsrechtlichen Ansprüche - ua. eine gesetzliche Abfertigung - abgerechnet wurden). Die Begünstigung des § 67 Abs 6 EStG für freiwillige Abfertigungen, die an Arbeitnehmer geleistet werden, deren Dienstverhältnis nach dem 31.12.2002 begonnen hat und die bereits dem BMSVG (bzw. BMVG) unterliegen, ist nach dem letzten Satz des § 67 Abs. 6 EStG (idF. BGBl I 100/2002 bzw. BGBl I 52/2009) zur Gänze nicht mehr anwendbar. Dies ergibt sich weiters auch aus den Beilagen der Regierungsvorlage der 21. GP betreffend die Neuregelung des Abfertigungsrechtes, BlgNR 1131, auf Seite 48 unter "Auszahlung der Abfertigung", wonach freiwillige Abfertigungen in Hinkunft voll steuerpflichtig sind. Zu "Z 6 (§ 67 Abs. 6)" ist auf Seite 67 der zitierten Beilagen folgendes ausgeführt: "Auf freiwillige ("überhöhte") Abfertigungen, die von einer Mitarbeitervorsorgekasse ausbezahlt werden, soll § 67 Abs. 6 EStG 1988 generell nicht zur Anwendung kommen." Unter Teilstrich 3 zu "Z 6 (§ 67 Abs. 6)" ist nachzulesen: "Wird auf die volle Dauer des Dienstverhältnisses bereits das neue System angewendet (Option zur Anwendung des neuen Systems auch für vergangene Zeiträume, neue Dienstverhältnisse), ist der bisherige Inhalt des § 67 Abs. 6 EStG gänzlich unanwendbar."

Weiters wird auf die UFS-Entscheidungen v. 03.05.2012, RV/O576-L/11, sowie v. 09.11.2010, RV/0766-G/07, verwiesen.

Zu beachten ist dabei auch, dass mit BGBl. Nr. 140/2015 in Z 7 des § 67 Abs. 6 EStG klargestellt wurde, dass sowohl die Begünstigungen der Z 1 (Viertelregelung) sowie Z 2 (Zwölftelregelung) des § 67 Abs. 6 EStG für Dienstverhältnisse, die nach dem 31.12.2002 beginnen, zur Gänze nicht mehr anwendbar sind. Die vormals in der Fachliteratur strittige Frage, ob zumindest die Viertelregelung des § 67 Abs. 6 EStG zur Anwendung gelangen könnte (da das Wort "freiwillige Abfertigung" nur im 2. Satz des § 67 Abs. 6 EStG idF BGBl I 100/2002 enthalten war), stellt sich daher aufgrund der aktuellen Gesetzesfassung nicht mehr.

Zu beachten ist zudem, dass das mit dem DG1 begründete Dienstverhältnis bereits dem System "Abfertigung neu" (somit dem BMSVG) unterliegt. Die Bestimmung des § 46 Abs. 3 Z 2 BMSVG ist im Rahmen des Arbeitgeberwechsels nicht zur Anwendung gelangt (wobei aus ho. Sicht auch die gesetzlichen Voraussetzungen dafür nicht erfüllt gewesen wären).

Ihrer Rechtsansicht kann daher nicht Folge geleistet werden."

Mit **Antrag der Bf.** vom 24. Juni 2015 auf Erfassung der **berichtigten Lohnzettel 2013** für die Bf. wurden **dem Betriebsstättenfinanzamt**, durch ihre steuerliche Vertretung **vorgelegt**:

DG1: Berichtigte Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweis für 2013

DG2: Berichtigte Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweis für 2013

Zusatz zum Dienstvertrag per 1. Februar 2012

Ausgeführt wurde: "**Auftrags und namens unserer Mandantin, Frau Bf** überreichen wir berichtigte Lohnzettel für das Jahr 2013.

Ausgangslage und Begründung:

Frau Bf stand zuletzt in einem Dienstverhältnis zum DG1 und DG2. Im vorigen Dienstverhältnis war sie beim DG0 im System Abfertigung alt. Es erfolgte im Jahr 2012 ein notwendiger Wechsel in den DG1 bzw. DG2, beides ebenfalls Institute des DG0. Im Zuge des Wechsels wurde Frau Bf aufgrund einer Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag eine freiwillige

Abfertigung in Höhe von drei Bruttomonatsgehältern zugesagt.

Die Berichtigung war erforderlich, da diese freiwillige Abfertigung nach § 67 (8a) EStG abgerechnet wurde, anstatt nach § 67 (6) EStG. **Wir haben nun die Korrektur in den berichtigten Lohnzetteln vorgenommen.**

Wir ersuchen um Verarbeitung/Erfassung der berichtigten Lohnzettel für 2013 im System, damit in Folge ein berichtigter Einkommenssteuerbescheid ergeht."

**Mit Beschwerde vom 12.11.2015 gegen den Abweisungsbescheid bezüglich Wiederaufnahme gem. § 303 (1) BAO Einkommensteuer 2013 vom 14.10.2015, eingelangt am 15.10.2015 Begründung eingelangt am 19.10.2015 wurde wie folgt vorgebracht:**

"auftrags und namens unserer oben genannten Mandantin erheben wir gegen den oben angeführten Bescheid innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde.

**Anzufeuchtender Punkt:**

Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 (1) BAO ist rechtmäßig, da das Betriebsstättenfinanzamt die Lohnzettel nicht abänderte. Zur Herstellung der Rechtsrichtigkeit, sind die mit dem Wiederaufnahmeantrag eingebrachten Lohnzettel L16 beim Wohnsitzfinanzamt zu berücksichtigen.

**Begründung:**

Frau Bf stand zuletzt in einem Dienstverhältnis zum DG1 und DG2. Im vorigen Dienstverhältnis war sie beim DG0 im System Abfertigung alt. Es erfolgte im Jahr 2012 ein notwendiger Wechsel in den DG1 bzw. DG2, beides ebenfalls Institute des DG0. Im Zuge des Wechsels wurde Frau Bf aufgrund einer Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag eine freiwillige Abfertigung in Höhe von drei Bruttomonatsgehältern zugesagt.

Die Abfertigung wurde vom Dienstgeber gemäß § 67 (8a) EStG als Vergleichssumme abgerechnet. Tatsächlich handelt es sich um eine freiwillige Abfertigung für Zeiträume bis 31.1.2012, in welchem Frau Bf keinen Anspruch gegenüber einer BV-Kasse hatte. Die Abfertigung kann daher als steuerbegünstigt gem. § 67 (6) EStG ausbezahlt werden. Diese Rechtsansicht wird auch von der Rechtsabteilung der Gewerkschaft X geteilt (siehe Anhang). Die rechtliche Begründung ausgefertigt von 1, Leiter der Rechtsabteilung und 2, Bundessekretär ist im Anhang angefügt und bildet einen integrierenden Bestandteil der Begründung.

## Antrag

Es wird beantragt, unserer Beschwerde stattzugeben, Wiederaufnahme durchzuführen, und den Einkommensteuerbescheid unter Berücksichtigung der Abrechnung der Abfertigung gemäß § 67 (6) EStG abzurechnen.

## Weitere Anträge

Weiters stellen wir an das Finanzamt die Anträge

auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 (2) Z 1 BAO

auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 (1) Z 1 BAO"

Bezeichnet als "Stellungnahme zu **Vergleichszahlung** Bf (§ 67 EStG)" führte die x mit dem im Anhang beigefügten (zur Beschwerdebegründung erhobenen), an die Bf. gerichtetem Schreiben vom 10.11.2015 wie folgt aus:

"Festzuhalten ist zunächst, dass sich die im Verrechnungszeitraum ausbezahlte Abfertigung ausdrücklich laut Vergleich vom 31.10.2013 auf eine Vereinbarung stützt, welche 2012 als Ergänzung zum Arbeitsvertrag getroffen wurde. Es ist damit eindeutig der Bezug auf die Tatsache hergestellt, dass sich die Auszahlung dieses Betrags auf frühere Zeiträume - nämlich den Zeitraum zwischen dem 15. Oktober 2007 und dem 31. Jänner 2012 - und einzelvertragliche Ansprüche bezieht, welche im Sinne einer gesetzlichen Abfertigung beim vorherigen Arbeitgeber DG0 dem fixen Steuersatz von 6% unterlegen wären, weil es sich um eine Abfertigung alt gehandelt hätte.

Nach § 67 Abs.3 EStG sind Abfertigungszahlungen für Zeiträume, für die ein Anspruch gegenüber einer BV-Kasse besteht, wie laufender Bezug (laut § 67 Abs.10) zu versteuern. Im gegenständlichen Fall handelt es sich aber gerade NICHT um Ansprüche für derartige Zeiträume, sondern um Ansprüche, welche beim "alten" Arbeitgeber bei der Auszahlung die begünstigte Besteuerung ausgelöst hätten. Laut RZ 1087 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 ist es grundsätzlich nicht unmöglich, die Auszahlung der gesetzlichen Abfertigung zu einem späteren Zeitpunkt zu erhalten und dennoch in die Begünstigung des § 67 Abs. 3 EStG zu kommen. Es kommt schließlich nicht auf den Auszahlungszeitpunkt an, sondern auf jenen Zeitraum, für den der Betrag ausbezahlt wurde. In diesem Sinn ist auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 17.6.2015 zu 2011/13/0086 zu verstehen. Es wurde dort festgehalten, dass § 67 Abs.6 EStG dann gänzlich unanwendbar sei, wenn es sich um Zeiträume handelt, für die Ansprüche gem. Abfertigung "neu" bestehen.

Dies ist insofern konsequent, als man hier durch die damalige Novelle eine klare Trennlinie zwischen der Besteuerung einer "alten" und einer "neuen" Abfertigung ziehen wollte. Dies ist im vorliegenden Fall jedoch nicht der zugrunde liegende Sachverhalt. Im gegenständlichen Fall geht es eben nicht um Zeiträume, für die Leistungen aus der BV-Kasse gebühren (das ist erst ab dem 1.2.2012 der Fall), sondern um die Übernahme einer Abfertigung "alt" aus einem Vordienstverhältnis auf vertraglichem Weg. Es liegt also hier in Wahrheit eine verspätete Auszahlung einer Abfertigung "alt" vor, welche dem § 67 Abs. 3 EStG zu subsumieren ist, da es nicht auf den Zeitpunkt der Auszahlung, sondern auf

jenen Zeitraum ankommt, FÜR DEN die Abfertigung bezahlt wird; hier also den Zeitraum vom 15. Oktober 2007 bis zum 31. Jänner 2012.

Der Gesetzgeber hat sich zudem in der EStG-Novelle 2015 dafür entschieden, sog. "Golden Handshakes" nicht mehr bedingungslos einer begünstigten Besteuerung unterliegen zu lassen. Gerade das zeigt aber im Umkehrschluss, dass im gegenständlichen Fall, in dem die "alte" Gesetzeslage einschlägig ist, dieser Steuervorteil eben noch gegeben sein muss. Wäre dies nicht der Fall, so würde die Novelle insoweit ohne jede Auswirkung bleiben, was dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden darf. Ich stütze meinen Anspruch hilfsweise also auch darauf, dass jedenfalls die "Viertelbegünstigung" sogar im Geltungsbereich der "Abfertigung neu" bis 31.12.2015 anwendbar ist."

In einer Stellungnahme vom 28.7.2016 zur Beschwerde führte das für die Lohnzettelbearbeitung zuständige Betriebsstättenfinanzamt wie folgt aus:

"In der Berufung vom 12.11.2015 gegen den Abweisungsbescheid bezügl. Wiederaufnahme gem. § 303 (1) BAO wurde neuerlich die Korrektur der Lohnzettel beantragt.

Strittig ist ob die mit Zusatzvereinbarung vom 1.2.2012 vereinbarte freiwillige Abfertigung gem. § 67 Abs. 6 abgerechnet oder wie vom Dienstgeber als Vergleich gem. § 67 Abs. 8a abgerechnet werden soll.

Da die Berufung inhaltlich dem Antrag vom 24.6.2015 entspricht, wird auf die ausführliche Stellungnahme vom 24.9.2015 verwiesen, insbesondere wird nochmals darauf hingewiesen, dass wie aus dem Verwaltungsakt ersichtlich es zu keiner Übernahme der Abfertigungsansprüche im Rahmen des Wechsels von DG0 zu DG1 gekommen ist. Dies ergibt sich schon daraus, dass mit Abrechnung des DG0 alle Ansprüche an ihn abgefertigt worden sind und keine Arbeitsvertragsübernahme vorliegt. Eine antragsgemäße Korrektur der Lohnzettel kann daher nicht vorgenommen werden."

Mit an die Bf. gerichteten Schreiben des DG1 (lang) vom 10. Oktober 2011 wurde (gefertigt von beiden Vertragsparteien) betreffend das Dienstverhältnis mit der Bf. wie folgt festgehalten:

"Aufgrund der mit ihnen geführten Verhandlungen stellen wir Sie im ö lang2, im Folgenden „DG1“ genannt, unter den nachstehenden Bedingungen als leitende Angestellte ein:

1. Eintritt:

Das Dienstverhältnis beginnt am 1. Februar 2012.

Mit gleichem Datum bestellen wir Sie zu einem der Geschäftsführer.

2: Gehalt:

Sie erhalten monatlich ein Gehalt von 8.400,- Euro brutto (14 x pro Jahr).

Damit sind sämtliche Arbeitsleistungen, insbesondere sämtliche Mehr- und Überstunden abgegolten. Dieses Gehalt gelangt im Sinne der kollektivvertraglichen Bestimmungen zur



Auszahlung.

### 3. Pensionskassenbeitrag

Zusätzlich zu obigem Brutto Gehalt werden 10 % desselben als Pensionskassenbeiträge monatlich (14 x pro Jahr) zahlbar an eine noch zu definierende Pensionskasse vereinbart.

### 4. Verwendungsgruppe

Wir reihen Sie in die Verwendungsgruppe K nach 9 Jahren (Stichtag 1. Februar 2003) des Kollektivvertrags für Angestellte der xx ein.

### 5. Arbeitszeit

Die Normalarbeitszeit beträgt 38,5 Wochenstunden. Es wird Gleitzeit vereinbart.

### 6. Urlaub

Das Ausmaß des jährlichen Erholungsurlaubs richtet sich nach den Bestimmungen des Urlaubsgesetzes und des Kollektivvertrages. Für die Bemessung der Urlaubsansprüche gilt als Stichtag der 1. Februar 1987.

### 7. Kündigung

Wir sagen ihnen zu, bis zum 31. März 2017 auf eine Kündigung des Dienstverhältnisses zu verzichten. Ab diesem Zeitpunkt ist eine Kündigung zu jedem Monatsletzten möglich, wobei sowohl vom DG1 als auch von ihnen eine Kündigungsfrist von 3 Monaten einzuhalten ist.

### 8. Angestelltengesetz/Kollektivvertrag

Ihr Angestelltenverhältnis regelt sich im Übrigen nach den Bestimmungen des österreichischen Angestelltengesetzes und des jeweils gültigen Kollektivvertrags für Angestellte der xx.

### 9. Mitarbeitervorsorgekasse

VBV-Mitarbeitervorsorgekasse AG

1020 Wien, Obere Donaustraße 49-53

### 10. Aufgaben

Zu ihren Aufgaben gehören insbesondere:

- Produktentwicklung und Ergebnisverantwortung für Seminare und Konferenzen in den Bereichen Finanzen - Immobilien - Bauwirtschaft - Unternehmensrecht - internationale Wirtschaft
- die Leitung des a
- die Leitung der b
- die Entwicklung von Bildungsveranstaltungen (Seminare, Konferenzen, Tagungen) zu neuen Themen

Darüber hinaus sind die beiliegenden Bestimmungen der „Aufgaben und Verantwortung der Geschäftsführer“ sowie die „Geschäftsordnung“ integrierender Bestandteil dieser Vereinbarung. Weiter gelten alle Betriebsvereinbarungen des DG1.

Etwaige mündlich getroffene Abänderungen dieser Vereinbarung haben nur dann Gültigkeit wenn diese schriftlich bestätigt sind."

Mit 31.10.2013 richtete die Bf. durch ihre rechtsfreundliche Vertretung (eine ausgewiesen auf Arbeitsrecht spezialisierte Rechtsanwaltskanzlei) ein Schreiben an die Gewerkschaft X, betreffend DG1/ Bf Vergleich, wie folgt:

"Vielen Dank für ihr E-Mail vom 28.10.dJ. Meine Mandantin ist **mit ihrem Vorschlag** mit der Maßgabe, dass von den angegebenen Bruttobeträgen natürlich auch die Lohnsteuer einzubehalten ist, einverstanden. Gerade in Bezug auf die Lohnsteuer ist jedoch ein allfälliger Ausgleich im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung durch ihre Mandantin selbst, völlig unproblematisch. Ich gehe daher davon aus, dass diese Adaptierung unproblematisch ist. Weiters bedurfte es noch der Regelung der Rückgabe des Notebooks, Schlüssel uä.

ich erlaube mir daher nachstehendes **adaptiertes** Vergleichsanbot zu unterbreiten:

1. Das Dienstverhältnis wird einvernehmlich zum 31.12.2013 beendet.
2. Meine Mandantin verpflichtet sich, Frau Bf bis 31.12.2013 das laufende Gehalt abzüglich der ab 01.07.2013 wirksamen 15%-igen Gehaltsreduktion, somit monatlich € 7.354,20 brutto sowie die monatlichen Pensionskassenbeiträge weiter zu bezahlen.
3. ihre Mandantin, Frau Bf, erhält einen Vergleichsbetrag von insgesamt € 144.352,00 brutto  
(ds € 193.000,00 brutto abzügl. monatliche Gehälter und WR von 01.8. bis 31.12.2013 = € 44.125,20 und abzüglich Pensionskassenbeiträge 01.08. bis 31.12.2013 von € 4.522,80). Der Vergleichsbetrag wird in drei Teilbeträgen wie folgt zur Auszahlung an Frau Bf fällig:

zum 31.12.2013 in Höhe von **€ 30.282,00 brutto als freiwillige Abfertigung gemäß Zusatzvereinbarung vom 01.02.2012,**

zum 30.06.2014 in Höhe von € 57.035,00 brutto als Abgangsentschädigung,

zum 31.12.2014 in Höhe von € 57.035,00 brutto als Abgangsentschädigung.

Festgehalten wird, dass meine Mandantin von den am 30. Juni und 31. Dezember 2014 fälligen Bruttobeträgen alle gesetzlichen Abgaben, insbesondere Sozialversicherungsbeiträge und Lohnsteuer einbehalten wird. Es bleibt Ihrer Mandantin selbst natürlich unbenommen deren Erstattung von dritter Seite zu beantragen.

4. Bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses verbraucht Frau Bf die noch offenen Urlaubsansprüche. Für die verbleibende Dauer wird sie - unwiderruflich - vom Dienst freigestellt. Es steht ihrer Mandantin jederzeit frei, während der Dienstfreistellung ein neues Dienstverhältnis einzugehen.

5. Mit Erfüllung sämtlicher in dieser Vereinbarung ausdrücklich vereinbarter Zahlungen sind sämtliche wechselseitigen Ansprüche zwischen unseren Mandanten abschließend bereinigt und verglichen. **Dies umfasst ausdrücklich auch jene Ansprüche, die mit Beendigung des Dienstverhältnisses noch nicht fällig sind bzw wären, so**

**insbesondere die vertraglich vereinbarte freiwillige Abfertigung im Ausmaß von drei Monatsentgelten lt. Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag vom 01.02.2012.**

6. Frau Bf ist berechtigt, einen Formulierungsvorschlag für ein Dienstzeugnis an meine Mandantin zu übermitteln, welches diese wohlwollend prüfen und nach Maßgabe der Wahrheitspflicht mit Beendigung des Dienstverhältnisses ausstellen wird.

7. Frau Bf verpflichtet sich, binnen 5 Arbeitstagen ab Wirksamkeit dieses Vergleiches das noch in ihrem Besitz befindliche Notebook meiner Mandantin, Schlüssel und Alarmstift an meine Mandantin zu übergeben und ihre Büroräumlichkeit von sämtlichen eigenen Fahrnissen geräumt zu übergeben. Ich ersuche hier direkt um Terminvereinbarung mit Frau Frau.

8. Dieses Vergleichsanbot ist bis 07.11.2013 (Einlagen in meiner Kanzlei) befristet und bedarf der schriftlichen Annahme."

Ein Annahmevermerk wurde angebracht.

Mit einem an die Bf. gerichteten Schreiben des DG0 vom 9.1.2012 wurde festgehalten:

"Wir beziehen uns auf ein Schreiben der Gewerkschaft X vom 20.10.2011, in dem uns mitgeteilt wird, dass ihr Arbeitsverhältnis mit dem DG0 einvernehmlich zum 31. Jänner 2012 gelöst wird.

Wir nehmen dies zur Kenntnis und halten fest, dass Sie ihren restlichen Gebührenurlaub bis zu ihrem Ausscheiden konsumieren.

Die zustehende Abfertigung im Ausmaß von 4 Monatsentgelten sowie eine freiwillige Sonderzahlung in Höhe von brutto € 2.210,67 werden wir zeitgerecht zur Anweisung bringen.

Das Zeugnis und die Papiere übermitteln wir nach der Schlussabrechnung.

Bei dieser Gelegenheit sagen wir ihnen sehr herzlichen Dank für die uns geleisteten Dienste und verbleiben mit besten Grüßen."

Mit **Beschwerdevorentscheidung** gem. § 262 BAO vom **3. August 2016**

wies die belangte Behörde die Beschwerde vom 12.11.2015 gegen den

"Einkommensteuerbescheid 2013" (richtigerweise: Bescheid mit dem der Antrag gemäß § 303 (1) BAO vom 02.10.2015 auf Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid 2013 vom 18.07.2014 abgeschlossenen Verfahrens abgewiesen wird) vom 14.10.2015 als unbegründet ab.

Begründung:

Da Ihre Beschwerde inhaltlich dem Antrag vom 24.06.2016 entspricht, (Erfassung der berechtigten Lohnzettel) wird auf die ausführliche Stellungnahme vom 24.09.2015 verwiesen, insbesondere wird noch darauf hingewiesen, dass, wie aus dem Verwaltungsakt ersichtlich, es **zu keiner Übernahme der Abfertigungsansprüche im Rahmen des Wechsels von DG0 zu DG1 gekommen ist.**

**Dies ergibt sich schon daraus, dass mit Abrechnung des DG0 alle Ansprüche**

**an ihn abgefertigt werden sind und keine Arbeitsvertragsübernahme vorliegt.**

Zur Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde vom 3.8.2016, zugestellt am 5. August 2016, stellte die Bf. durch ihren ausgewiesenen Vertreter innerhalb offener Frist nachstehenden Vorlageantrag vom 2. September 2016 und führte durch ihre rechtsfreundliche Vertretung begründend wie folgt aus:

"1. Sachverhalt

Vom 15. Oktober 1997 bis 31. Jänner 2012 stand ich in einem Arbeitsverhältnis zum alt (in der Folge "DG0") und unterlag dem System

"Abfertigung alt" (Beilage ./1). **Das Arbeitsverhältnis zum DG0 wurde** zum 31.

Jänner 2012 einvernehmlich aufgelöst und zum 1. Februar 2012 nahtlos **in ein Arbeitsverhältnis mit dem neu (in der Folge "DG1") bzw. DG2 überführt**. DG1 ist ein gemeinnütziger Verein, zu dessen Gründungsmitgliedern der DG0 zählt, der sich der Aus- und Weiterbildung von MitarbeiterInnen und Führungskräften verschrieben hat. Als Vertreterin des DG0 war ich bereits Mitglied des Vorstands des DG1. Als der damalige Geschäftsführer im Jahr 2012 in Pension ging, sollte ich kurzfristig seine Nachfolge als Geschäftsführerin antreten.

Zum Zeitpunkt meines Wechsels vom DG0 zum DG1 hatte ich gerade noch nicht ganze 15 Anwartschaftsjahre unter dem Abfertigungssystem "alt" erworben. Der erforderliche **Wechsel vom DG0 zum DG1** vor Beendigung des fünfzehnten Dienstjahres beim DG0 führte zum Verlust von 2 Bruttomonatsgehältern bei der Abfertigungssumme. Jedenfalls habe ich aber **während meiner Dienstzeit beim DG0 Anwartschaft auf 4 Monatsentgelte als Abfertigung** erworben. Darüber hinaus **hätte** ich auch Anspruch auf Auszahlung eines Jubiläumsgeldes erworben. Um meine bereits erworbenen Ansprüche trotz meines Wechsels vom DG0 zum DG1 zu wahren, wurde in der Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag mit dem DG1 vom 1. Februar 2012 vereinbart, dass ich vom DG1 bei Erreichung des 62. Lebensjahres sowie jedenfalls bei Erfüllung der Anspruchsvoraussetzungen für eine gesetzliche Eigenpension auf Basis der am 1. Februar 2012 geltenden gesetzlichen Bestimmungen eine freiwillige Abfertigung von drei Bruttomonatsgehältern erhalten solle (Beilage ./2).

Mit **Vereinbarung vom 31. Oktober 2013, abgeschlossen zwischen dem DG1 und mir**, wurde die einvernehmliche Beendigung meines Dienstverhältnisses zum DG1 zum 31. Dezember 2013 sowie die weiteren Bedingungen meines Ausscheidens beim DG1 vereinbart (Beilage ./3). Unter anderem war darin die Auszahlung der freiwilligen Abfertigung gemäß Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag mit DG1 vom 1. Februar 2012 in Höhe von EUR 30.282,00 zum 31. Dezember 2013 vorgesehen.

**Diese freiwillige Abfertigung wurde vom DG1 zu Unrecht gemäß § 67 Abs 8a EStG als Vergleichssumme abgerechnet.** Die freiwillige Abfertigung hätte richtigerweise nach § 67 Abs 6 steuerbegünstigt abgerechnet werden müssen.

Ich habe daher, vertreten durch die WT Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., mit Eingabe vom 1. Oktober 2015 an das Finanzamt Wien 4/5/10 die Aufhebung und Abänderung meines Einkommenssteuerbescheids für das Jahr 2013 im Sinne der oben stehenden Ausführungen beantragt. Das Finanzamt Wien 4/5/10 hat meinen Antrag mit Bescheid vom 14.10.2015 zu VNR VNR abgewiesen und als Bestandteil dieses Bescheids die Ausführungen datiert mit 14. September 2015 übermittelt. Gegen diesen Abweisungsbescheid habe ich, vertreten durch die WT Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., mit Eingabe vom 12. November 2015 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Hierauf hat die belangte Behörde von der Möglichkeit eine Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 BAO zu treffen Gebrauch gemacht und meine Beschwerde mit Bescheid vom 3. August 2016 zu VNR VNR als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung dieses Bescheids hat das Finanzamt Wien 4/5/10 auf seine Ausführungen zur Abweisung meines Antrags vom 1. Oktober 2015 verwiesen und hervorgehoben, dass es zu **keiner Übernahme der Abfertigungsansprüche im Rahmen meines Wechsels vom DG0 zum DG1 gekommen sei**.

## 2. Rechtliche Würdigung

### 2.1 Die Abfertigungszahlung ist nach § 67 Abs 6 steuerbegünstigt

§ 67 Abs 6 EStG stellt darauf ab, ob die in Frage stehende Abfertigungszahlung für jene Dienstzeiten gewährt wurde, die ich beim DG0 unter dem System "Abfertigung alt" geleistet habe. Während meiner fast 15-jährigen Dienstzeit beim DG0 hatte ich bereits Anwartschaften auf Abfertigung in Höhe von 4 Montagsentgelten erworben. Allein schon aus diesem Grund muss die hier in Frage stehende Abfertigung in Höhe von 3 Monatsgehältern jedenfalls der begünstigten Besteuerung des § 67 Abs 6 EStG unterliegen. Erklärtes Ziel der Zusatzvereinbarung vom 1. Februar 2012 war es, einen durch den Umstieg vom DG0 auf den DG1 bedingten Nachteil auszugleichen. Daher hat der DG1 einen entsprechenden Anspruch übernommen und mit Zusatzvereinbarung vom 1. Februar 2012 (Beilage ./2) mir gegenüber gewährt. Auch in der Vereinbarung vom 31. Oktober 2013 (Beilage ./3) ist "deutlich festgehalten, dass genau dieser Betrag zum 31. Dezember 2013 zur Auszahlung gelangen sollte. Der von mir bereits während meiner Dienstzeit erworbene Abfertigungsanspruch findet in der Vereinbarung von 31. Oktober 2013 jedoch keine neue oder selbständige Rechtsgrundlage. Nach richtiger Rechtsansicht handelt es sich bei dieser Zahlung daher um eine freiwillige Abfertigung für Dienstzeiträume beim DG0 bis 31. Jänner 2012, die dem System der "Abfertigung alt" unterlagen.

Nach § 67 Abs 7 EStG unterliegt eine freiwillige Abfertigung nur dann der begünstigten Besteuerung, sofern für diese Zeiträume keine Anwartschaften gegenüber einer BV-Kasse bestanden. Wie ausgeführt geht sowohl aus der Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag mit DG1 vom 1. Februar 2012 (Beilage ./2) als auch aus der Beendigungsvereinbarung vom 31. Oktober 2013 (Beilage ./3) deutlich hervor, dass die hier in Frage stehende Abfertigungszahlung für jene Dienstzeiten gewährt wurde, die ich in meinem Dienstverhältnis zum DG0 im Zeitraum bis 31. Jänner 2012 unter dem System

"Abfertigung alt" geleistet habe. In diesem Zeitraum hatte ich keine Ansprüche gegenüber einer BV-Kasse, weil ich in einem ununterbrochen fortgesetzten Arbeitsverhältnis zum DG0 stand. Die hier in Frage stehende Abfertigung ist somit für einen Zeitraum gewährt worden, für den kein Anspruch gegenüber einer BV-Kasse besteht. Es handelt sich um Ansprüche, deren Auszahlung bei meinem vorherigen Arbeitgeber DG0 der begünstigten Besteuerung unterlägen **wären**. Auf den Zeitpunkt der Auszahlung dieses Betrags kommt es nicht an. Schließlich stellen die Abs 3 und 6 des § 67 EStG schon nach ihrem Wortlaut jeweils ausdrücklich auf die entsprechenden Zeiträume (nämlich jene, in denen ich die Abfertigungsansprüche erworben habe) und nicht auf den Zeitpunkt, zu dem eine solche Abfertigung zur Auszahlung kommt, ab.

Die Voraussetzungen für eine begünstigte Besteuerung dieses Abfertigungsbetrags nach § 67 Abs. 6 EStG liegen daher vor.

Der Gesetzgeber hat sich in der EStG-Novelle 2015 dafür entschieden, sogenannte "Golden Handshakes" nicht mehr bedingungslos einer begünstigten Besteuerung unterliegen zu lassen. Gerade das zeigt aber im Umkehrschluss, dass im gegenständlichen Fall, in dem die "alte" Gesetzeslage einschlägig ist, dieser Steuervorteil noch gegeben sein muss. Wäre dies nicht der Fall, so würde die Gesetzesnovelle insoweit ohne Auswirkung bleiben, was dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden darf. Ich stütze meinen Antrag hilfsweise daher auch darauf, dass jedenfalls die "Viertelbegünstigung" sogar im Geltungsbereich der "Abfertigung neu" bis 31. Dezember 2015 anwendbar ist.

## 2.2 Die Rechtsansicht der belangten Behörde ist verfehlt

Die belangte Behörde geht in ihrer Begründung vom 14. September 2014 davon aus, dass § 67 Abs 6 EStG zur Gänze nicht auf den gegenständlichen Fall anzuwenden sei, weil der Beginn des Dienstverhältnisses bereits in das System "Abfertigung neu" falle. Aus diesem Grund sei es auch nicht möglich, Vordienstzeiten anzurechnen. Ohne Vornahme einer Subsumierung zitiert die belangte Behörde an dieser Stelle lediglich Rz 1087h der Lohnsteuerrichtlinien 2002. Die bemühte Lohnsteuerrichtlinie ist für den hier zu beurteilenden Sachverhalt aber gar nicht einschlägig und geht von einem gänzlich anderen Sachverhalt aus. Stellt sie doch darauf ab, dass der Anspruch eines Dienstnehmers auf eine gesetzliche Abfertigung in Folge Selbstkündigung "verloren" gegangen ist und dieser Anspruch vom nachfolgenden Arbeitgeber durch Gewährung einer freiwilligen Abfertigung ausgeglichen wird. Ich habe weder meinen Anspruch auf eine gesetzliche Abfertigung durch Selbstkündigung verloren, noch hat mir DG1 eine freiwillige Abfertigung zum Ausgleich eines solchen Verlustes gewährt. Vielmehr hat der DG1 einen Anspruch vom DG0 übernommen und mir gegenüber zugesagt, der schon während meines Dienstverhältnisses mit dem DG0 entstanden ist. Das Dienstverhältnis zum DG0 wurde einvernehmlich in ein Dienstverhältnis zum DG1 überführt. Ich wurde meiner Abfertigungsansprüche aber nicht dadurch verlustig, dass ich selbst gekündigt hätte oder entlassen worden wäre.

Meine Rechtsansicht wird gerade auch durch jene Entscheidungen des UFS (GZ. RV/0766-6/07 vom 9. November 2010 sowie GZ. RV/0576-L/11 vom 3. Mai 2012) gestützt,

die die belangte Behörde zur Untermauerung ihrer Begründung vom 14. September 2015 bemüht.

Zu GZ. RV/0766-G/07 führte der UFS Folgendes aus: "Der UFS vertritt ebenso wie die Berufungswerberin die Rechtsansicht, **dass eine den Zeitraum des Abfertigungssystem "alt" betreffende ausbezahlte freiwillige Abfertigung nach dem Abfertigungssystem "alt" der Besteuerung zu unterziehen ist.** Diese Ansicht wird in den Beilagen der Regierungsvorlage der 21. GP betreffend die Neuregelung des Abfertigungsrechtes, BlgNR 1131, insofern bestätigt, als auf Seite 48 unter "Auszahlung der Abfertigung" ausgeführt wird, dass freiwillige Abfertigungen in Hinkunft voll steuerpflichtig sind.

**Eine Ausnahme besteht nur für freiwillige Abfertigungen, die für Zeiträume ausbezahlt werden würden, die dem "alten" Abfertigungssystem zuzuordnen sind."** (Hervorhebungen durch die Antragstellerin)

Der UFS gelangte in diesem Fall nur aufgrund der konkreten Umstände zum Ergebnis, dass auf die dort ausbezahlten Abfertigungen die Bestimmungen des Abfertigungssystems "neu" anzuwenden waren. Im dort zu beurteilenden Fall hatten die Dienstnehmer ihre Abfertigungsansprüche durch Selbstkündigung bzw. fristlose Entlassung verwirkt. Nach Ansicht des UFS ist daraus zu ersehen, dass die ausbezahlten freiwilligen Abfertigungen nicht den Zeitraum des Abfertigungssystems "alt" betreffen, weil im Falle einer fristlosen Entlassung bzw. einer Selbstkündigung keine Sachverhalte vorliegen (können), die eine Abgeltung langjähriger Verdienste bzw. die Anrechnung von Vordienstzeiten in einem anderen (früheren) Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber rechtfertigen würden. Vielmehr ist nach dem UFS bei diesem Sachverhalt und der Höhe der freiwilligen Abfertigung von ca. je einem Monatsbruttogehalt eindeutig erkennbar, dass lediglich die Arbeitsleistungen in dem das Abfertigungssystem "neu" betreffenden Dienstzeiten von den bei Beendigung des Dienstverhältnisses ausbezahlten freiwilligen Abfertigungen betroffen waren. Der hier zu entscheidende Sachverhalt ist jedoch gänzlich anders gelagert. Wie ausgeführt habe ich den gegenständlichen Abfertigungsanspruch bereits während meiner Dienstzeit beim DG0 bis 31. Jänner 2012 unter dem System "Abfertigung alt" erworben. Mein Dienstverhältnis zum DG0 hat weder durch Entlassung noch durch Selbstkündigung geendet. Hätte ich nicht vom DG0 zum DG1 wechseln müssen, hätte ich weiterhin Anspruch auf Auszahlung der "Abfertigung alt" gehabt. Von einer Verwirkung meiner Abfertigungsansprüche - insbesondere aus eigenem Verschulden kann gar keine Rede sein. Darüber hinaus wurden in der Zusatzvereinbarung, vom 1. Februar 2012 meine Abfertigungsansprüche in Höhe von 3 Bruttomonatsgehältern vom DG1 übernommen und mir gegenüber ausdrücklich zugesagt. Die Höhe dieser Abfertigungszahlung von 3 Bruttomonatsgehältern spricht ganz eindeutig für eine Zuordnung dieses Anspruchs zum Zeitraum bis 31. Jänner 2012, während dem ich in einem Dienstverhältnis zum DG0 stand, und somit zum Abfertigungssystem "alt".

Auch der Berufungsentscheidung des UFS zu GZ. RV/0576-L/11 lag ein Sachverhalt zugrunde, in dem das Dienstverhältnis durch Selbstkündigung des Dienstnehmers gelöst wurde, so dass damit der Anspruch auf gesetzliche Abfertigung verloren gegangen war. Der UFS schlussfolgerte daher auch in diesem Fall, dass mit der strittigen Abfertigung

keine anderen Arbeitsleistungen als die im neuen Dienstverhältnis erbrachten abgegolten werden sollten. Auch diese Entscheidung des UFS vermag die Begründung der belangten Behörde daher nicht zu stützen.

Schließlich stützt sich die belangte Behörde in ihrer Begründung auch auf Seite 48 der Beilagen der Regierungsvorlage der 21. GP betreffend die Neuregelung des Abfertigungsrechtes, BlgNR 1131. Sie gibt jedoch in ihrer Begründung aber nur jene Textstelle wieder, wonach freiwillige Abfertigungen in Hinkunft steuerpflichtig sein sollen. Die belangte Behörde lässt aber den hier wesentlichen letzten Satz des Absatzes zu "Auszahlung der Abfertigung" völlig unberücksichtigt, der lautet wie folgt: "Eine Ausnahme besteht für freiwillige Abfertigungen, die für Zeiträume ausbezahlt wurden, die dem "alten" Abfertigungssystem zuzuordnen sind." Genau diese Ausnahme kommt im gegenständlichen Fall zum Tragen, so dass die hier strittige Abfertigung der begünstigten Besteuerung des § 67 EStG zu unterziehen ist. Dies steht auch mit der von der belangten Behörde zitierten Entscheidungspraxis des UFS ganz im Einklang.

### 3. Anträge

Aus den oben ausgeführten Gründen stelle ich den Antrag meine Beschwerde vom 12.11.2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 der belangten Behörde vom 14.10.2015 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Ich beantrage weiters die Durchführung einer mündlichen Verhandlung."

Als Beilage/1 wurde dem Vorlageantrag ein mit 31.1.2012 datiertes Schreiben des DG0 DG0 beigelegt, lautend wie folgt:"

### ZEUGNIS

womit bestätigt wird, dass Frau Bf, geb. Dat,  
wohnhaft W, in der Zeit vom 15. Oktober 1997  
bis 31. Jänner 2012 als Sekretär bei der dem DG0 angeschlossenen Gewerkschaft  
X tätig war.

Frau Bf hat die ihr übertragenen Arbeiten zu unserer vollsten Zufriedenheit erledigt und scheidet einvernehmlich aus dem Arbeitsverhältnis mit dem alt aus.  
Wir danken für die gute Zusammenarbeit und wünschen Frau Bf für ihren beruflichen und privaten Lebensweg das Allerbeste."

Als Beilage/2 wurde dem Vorlageantrag das mit 1.2.2012 datierte Schreiben betreffend Zusatz zum Dienstvertrag per 1. Februar 2012 beigelegt.

Als Beilage/3 wurde dem Vorlageantrag das mit 31.10.2013 datierte Schreiben betreffend Beendigung des Dienstverhältnisses zum DG1 zum 31.12.2013 beigelegt.

In der mündlichen Verhandlung am 4.9.2019 wurde durch die Bf. ergänzend vorgebracht, dass das Ganze dem Dienstvertrag Abfertigung alt, vor 2012, geschuldet gewesen wäre und dies auch die Intention des Zusatzvertrages gewesen sei. Der Zusatzvertrag sei von zwei "Arbeitsrechtlern" erstellt worden.



Des Weiteren brachte die Bf. vor:

"Ich bin ja nahtlos von der Verwaltung in die operative Ebene gewechselt und habe das nie als einen direkten Wechsel gefunden und dann hat sich das rasch ergeben.

Um das zu kompensieren, für den alten Zeitraum, ist das mit dem Zusatzvertrag vereinbart worden. Dann hat sich nach zwei Jahren herausgestellt, dass das Unternehmen nicht zwei Geschäftsführer trägt, da ich die jüngere Geschäftsführerin war, habe ich überlegt schneller eine neue Beschäftigung zu finden, was auch der Fall war und bin dann unmittelbar darauf als P eingetreten. Seit 1. April 2014 bin ich in der Verwaltung der burgenländischen Landesregierung tätig und unterliege hier der Abfertigung alt laut burgenländischem Landesvertragsbedienstetengesetz."

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Folgender Sachverhalt wird als erwiesen angenommen:**

Die Bf. erhielt im Zuge der einvernehmlichen Beendigung ihres vorherigen Dienstverhältnisses zum DG0 (wo sie bei der Gewerkschaft X tätig war) zum 31.1.2012 eine Abfertigung nach dem System alt im gesetzlichen Ausmaß von 4 Bruttomonatsgehältern. Die Gehaltsansprüche der Bf. wurden vollständig abgerechnet. Bei Fortdauer dieses Dienstverhältnisses hätte die Bf. mit 15.10.2012 ihr fünfzehntes Dienstjahr bei diesem Dienstgeber vollendet.

Am 10. Oktober 2011 wurde zwischen der Bf. und dem neu, im Folgenden „DG1“ genannt ein Dienstverhältnis beginnend mit 1. Februar 2012 vereinbart. Der Dienstgeber sagte der Bf. zu, bis zum 31. März 2017 auf eine Kündigung des Dienstverhältnisses zu verzichten. Dieses Dienstverhältnis oblag dem "Regime Abfertigung neu", eine Mitarbeitervorsorgekasse wurde festgelegt.

Mit Zusatz zu diesem Dienstvertrag per 1. Februar 2012 wurde vereinbart, dass der Bf. **vom DG1** bei Erreichung des 62. Lebensjahres sowie jedenfalls bei Erfüllung der Anspruchsvoraussetzungen für eine gesetzliche Eigenpension **auf Basis der am 1. Februar 2012 geltenden gesetzlichen Bestimmungen** eine freiwillige Abfertigung von drei Bruttomonatsgehältern zustehe. Begründet wurde diese Zusage, dass sich die Bf. im vorigen Dienstvertrag beim DG0 (X) in der Abfertigung Alt befunden habe und es **aufgrund des notwendigen Eintritts** im DG1 vor Beendigung des fünfzehnten Dienstjahres im DG0 somit **zum Verlust** von mehreren Bruttomonatsgehältern **bei der Abfertigungssumme** komme.

Mit Vereinbarung vom 31. Oktober 2013, wurde dieses Dienstverhältnis zum 31. Dezember 2013 einvernehmlich beendet und unter anderem (in Abänderung der ursprünglichen Vereinbarung) die Auszahlung der (sonst nicht fälligen) freiwilligen Abfertigung gemäß Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag vom 1. Februar 2012 in Höhe

von EUR 30.282,00 zum 31. Dezember 2013 vereinbart und seitens des Dienstgebers DG1 geleistet.

Der Einkommensteuerbescheid 2013 der Bf. vom 18.07.2014, in dem auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit laut dem übermittelten Lohnzettel des Dienstgebers DG1 enthalten waren, erwuchs in Rechtskraft.

Mit **Antrag der Bf.** vom 24. Juni 2015 auf Erfassung der **berichtigten Lohnzettel 2013** für die Bf. wurden **dem Betriebsstättenfinanzamt**, durch ihre steuerliche Vertretung unter anderem betreffend DG1 ein (nicht unterfertigter) Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweis für 2013, mit Ausstellungsdatum 16.6.2015 mit dem Vermerk Berichtigung **vorgelegt**. Die Berichtigung sei erforderlich gewesen, da diese freiwillige Abfertigung nach § 67 (8a) EStG anstatt nach § 67 (6) EStG abgerechnet worden sei. Der Zusatz zum Dienstvertrag per 1. Februar 2012 wurde beigelegt.

Das Betriebsstättenfinanzamt führte keine Berichtigung durch, und der Bf. wurde diesbezüglich ein informelles Schreiben, mit ausführlichen rechtlichen Erwägungen, datiert mit 14. September 2015 übermittelt.

Am 2.10.2015 stellte die Bf. einen Antrag an die belangte Behörde gemäß § 303 (1) BAO auf Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid 2013 vom 18.07.2014 abgeschlossenen Verfahrens, legte die bezeichneten Unterlagen vor und brachte im wesentlichen vor, die von ihrem Dienstgeber DG1 geleistete freiwillige Abfertigung gemäß § 67 (8a) EStG sei als Vergleichssumme abgerechnet worden. Tatsächlich handle es sich um eine freiwillige Abfertigung für Zeiträume bis 31.1.2012, in welchem die Bf. keinen Anspruch gegenüber einer BV-Kasse gehabt hatte. Die Abfertigung könne daher als steuerbegünstigt gem. § 67 (6) EStG ausbezahlt werden. Mit Bescheid vom 14.10.2015 wurde der Antrag gemäß § 303 (1) BAO vom 02.10.2015 auf Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid 2013 vom 18.07.2014 abgeschlossenen Verfahrens aufgrund materiellrechtlicher Gründe abgewiesen. In der Beschwerde wurde vorgebracht der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 (1) BAO sei rechtmäßig, da das Betriebsstättenfinanzamt die Lohnzettel nicht abänderte. Zur Herstellung der Rechtsrichtigkeit, seien die mit dem Wiederaufnahmeantrag eingebrachten Lohnzettel L16 beim Wohnsitzfinanzamt zu berücksichtigen. Das Beschwerdevorbringen erschöpfte sich im weiteren im wesentlichen in rechtlichen Ausführungen unter Verweis auf das Schreiben der x X vom 10.11.2015.

Die Auffassung der Bf., dass die vom DG1 geleistete Abfertigung für jene Dienstzeiten gewährt worden sei, die sie in ihrem Dienstverhältnis zum vorigen Dienstgeber DG0 im Zeitraum bis 31. Jänner 2012 unter dem System "Abfertigung alt" geleistet habe, sowie dass Abfertigungsansprüche übernommen worden seien findet in den vorgelegten Vereinbarungen keine Deckung. Auch das Schreiben des DG0 vom 9.1.2012 und Zeugnis des DG0 vom 31.1.2012 sind in keiner Hinsicht geeignet, diese Theorie der Bf. zu untermauern.

Aus der Motivlage der ursprünglichen Zusage begründet durch den als notwendig erachteten Dienstgeberwechsel leitete die Bf. unzutreffend ab, es handle sich um eine freiwillige Abfertigung (zwar des Dienstgebers DG1, wobei dieses Dienstverhältnis idF. DV beginnend mit 1.2.2012 unbestritten dem Regime Abfertigung neu unterlag und von diesem auch steuerlich so behandelt wurde) für Zeiträume bis 31.1.2012, ungeachtet der erfolgten Beendigung des bis dahin dauernden DV zum DG0 unter Abrechnung sämtlicher Ansprüche, mit dem Zirkelschluss, die Bf. habe in diesem vorangegangenen Zeitraum keinen Anspruch gegenüber einer BV-Kasse gehabt. Ungeachtet auch keine Vereinbarungen betreffend einer Übernahme von Abfertigungsansprüchen zwischen dem DG0 und dem DG1 behauptet wurden, sind derartige weitergehende Ansprüche über die geleistete Abfertigung alt eben noch gar nicht entstanden gewesen, wie die Bf. selbst vorbringt und auch im Zusatz zum Dienstvertrag per 1. Februar 2012 erwähnt wird (als der "entstandene" Verlust zur **Zusage** einer freiwilligen Abfertigung **durch den neuen Dienstgeber DG1 geführt habe**), auch das spricht gegen eine Übernahme unbestritten noch gar nicht entstanden gewesener Ansprüche, abgesehen von der durch den 1. DG erfolgten Abrechnung wie auch im Schreiben des DG0 vom 9.1.2012 angekündigt. Von einer Übernahme von Abfertigungsansprüchen kann daher keine Rede sein sondern allenfalls von einem Ausgleich, wenn auch im Interesse des DG1 gelegener, zukünftig sonstig etwaig entstehender Ansprüche der Bf. bei Fortdauer des DV zum DG0. Ein Übertrag von Altabfertigungsansprüchen in eine Betriebliche Vorsorgekasse liegt nicht vor. Die im Wandel des Vorbringens entstandene "Überführung" des Dienstverhältnisses mit "Übernahme eines Anspruches" entspricht nicht den vorgelegten Unterlagen, wie auch im Zusatz zum Dienstvertrag per 1. Februar 2012 keinerlei Zusage einer freiwilligen Abfertigung für Zeiträume bis 31.1.2012 enthalten ist. Die hinsichtlich der steuerlichen Behandlung strittige Abfertigung wurde vom neuen Dienstgeber DG1 geleistet.

Das Vorbringen der Bf. in der mündlichen Verhandlung am 4.9.2019 war nach Ansicht des erkennenden Senats nicht geeignet zu einer abweichenden Beurteilung des Sachverhalts im Sinne des Beschwerdevorbringens zu führen, als auch hier dargelegt wurde, die Intention hinter dem Zusatzvertrag sei gewesen, für den alten Zeitraum vor 2012 eine Kompensation zu vereinbaren.

### **Rechtsgrundlagen**

§ 303 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idgF, lautet:

„ (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird. “

Erwägungen

Die im Wiederaufnahmeantrag genannten Umstände des Wechsels vom vorigen Dienstverhältnis zum DG0 im Jahre 2012 zum DG1, wie auch die diesbezüglichen Vereinbarungen vom 10. Oktober 2011 und 1. Februar 2012, sowie die Vereinbarung vom 31. Oktober 2013 betreffend die Beendigung des Dienstverhältnisses zum DG1, woraus die Bf. nunmehr ableitete die strittige Abfertigung durch das DG1 wäre für erbrachte Dienstleistungen zu Ihrem vorigen Dienstgeber DG0 geleistet worden und die steuerliche Behandlung der gegenständlichen Abfertigung durch dieses waren der Bf. jedenfalls im Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2013 vom 18.7.2014, der unangefochten in Rechtskraft erwuchs und sohin vor Einreichung des gegenständlichen Antrags vom 2.10.2015 auf Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 2013 bekannt, wie auch aus dem untauglichen Antrag der Bf. vom 24. Juni 2015 an das Betriebsstättenfinanzamt hervorgeht. Die Bf. belegt mit ihrem Beschwerdevorbringen hinsichtlich der Darstellung des Sachverhalts betreffend eine im Zuge des Wechsels des Dienstgebers vorgeblich erfolgte "Übernahme von Abfertigungsansprüchen" bzw. Leistung einer freiwilligen Abfertigung durch den Dienstgeber DG1, vorgebrachter Maßen für Zeiträume die die Bf. für Zeiten vor dem gegenständlichen Dienstverhältnis für den DG0 geleistet habe deutlich, dass diese behaupteten Umstände zwischen den beteiligten Dienstgebern und insbesondere der Bf. nicht nur bekannt sondern so gewollt gewesen seien.

Vom Vorliegen neuer Tatsachen oder Beweismittel die nach der Bescheiderlassung neu hervorgekommen sind kann demgemäß nicht ausgegangen werden.

Damit liegt aber die tatbestandsmäßige Voraussetzung des § 303 Abs. 1 lit. b BAO für die seitens der Bf. beantragte Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für 2013 nicht vor.

Neu hervorgekommen wäre allenfalls lediglich für die Abgabenbehörde (nicht für die Bf.) die dargelegte "Tatsache", dass der Bf. für den auch nur "allfälligen Abfertigungsausfall" durch die einvernehmliche Lösung ihres alten DV durch den (allerdings) neuen DG eine Abfertigungszusage getätigt wurde, die dann wieder modifiziert (da bei Beendigung des neuen DV sonst noch nicht zustehend) geleistet wurde. Die Abfertigung alt durch den alten DG wurde bei Beendigung dieses DV geleistet und nicht durch diesen die

"entgangene" Abfertigung bzw. ein "Jubiläumsgeld". Auch wurde zwischen den beiden DG keine Übernahme (überdies noch gar nicht entstandener) Abfertigungsansprüche vereinbart, sondern es erfolgte eine - lediglich mit dem DG-Wechsel - begründete Zusage durch den neuen DG.

Bei der Wiederaufnahme auf Antrag bestimmt die betreffende Partei den Wiederaufnahmegrund. Sie gibt im Wiederaufnahmeantrag an, aus welchen Gründen sie eine Wiederaufnahme des Verfahrens als notwendig erachtet (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren, 2. Auflage (2016), § 303 Anm 3).

Das Neuhervorkommen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens aus der Sicht des Antragstellers (hier der Bf.) zu beurteilen (vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; VwGH 29.3.2017, Ro 2016/15/0036; VwGH 26.4.2017, Ro 2015/13/0011).

Das Wiederaufnahmeverfahren hat nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern es soll die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren, 2. Auflage (2016), § 303 Anm. 6 mwN).

Der Bf. kommt auch kein Antragsrecht beim Betriebsstättenfinanzamt auf Berichtigung der Lohnzettel zu; vom DG1 wurden keine berichtigten LZ an das Betriebsstättenfinanzamt übermittelt, sondern durch die Bf.! Ein Vorfragentatbestand kann im gegenständlichen Fall nicht zum Tragen kommen, da auch keine Lohnzettelberichtigung durch das FA der Betriebsstätte vorgenommen wurde.

Nach dem letzten Satz des § 67 Abs. 6 EStG 1988 idF BGBl. I 2012/22 ab Veranlagung 2013 gelten die Bestimmungen des § 67 Abs. 6 nur für jene Zeiträume, für die keine Anwartschaften gegenüber einer BV-Kasse bestehen. Nur wenn das "alte" Abfertigungssystem für die volle Dauer des Dienstverhältnisses weiter geführt wird (was gegenständlich nicht der Fall ist) gilt der bisherige Inhalt des § 67 Abs. 6 EStG 1988 für freiwillig bezahlte Abfertigungen unverändert weiter.

Die Bestimmungen des Abs 6 gelten nur für Zeiträume, für die **keine Anwartschaft** gegenüber einer **Betrieblichen Vorsorgekasse** besteht, also der AN zum Zeitpunkt der Fälligkeit der freiwilligen Abfertigung nicht dem BMSVG unterliegt. Für Dienstverhältnisse, auf deren volle Dauer das mit dem BMSVG eingeführte Abfertigungssystem angewendet wird („neue Dienstverhältnisse“), ist § 67 Abs 6 gänzlich unanwendbar (VwGH 17. 6.2015, 2011/13/0086, VwGH 2011/13/0086 - Erkenntnis (Volltext) VwGH 2011/13/0086 - Erkenntnis (RS 1) ). Es können daher auch keine Vordienstzeiten berücksichtigt werden (VwGH 1. 9. 2015, 2012/15/0122 VwGH 2012/15/0122 - Erkenntnis (Volltext) VwGH 2012/15/0122 - Erkenntnis (RS 2) VwGH 2012/15/0122 - Erkenntnis (RS 1) ; BFG 18. 1. 2018, RV/7102052/2015). Dies bezieht sich auch auf jene Fälle, in denen ein AN eine Leistung auf Grund eines Sozialplans bezieht. *Knechtl* in *Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 67 113) (Stand 1.4.2019, rdb.at)

Von der begünstigten Besteuerung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 sind nur solche Bezüge erfasst, deren unmittelbare Ursache die Beendigung des Dienstverhältnisses ist. Der ehemalige Dienstgeber DG0 hat die gesetzliche Abfertigung zur Auszahlung gebracht. Der neue Dienstgeber DG1 hat die freiwillige Abfertigung zu einem Zeitpunkt geleistet, in dem bereits eine Anwartschaft gegenüber einer MV-Kasse bestanden hat. Dem Neubeginn eines Dienstverhältnisses kommt bei § 67 Abs. 6 EStG 1988 besondere Bedeutung zu. Es macht sehr wohl einen Unterschied, ob jemand im Rahmen eines Vollübertrittes von alten auf das neue Abfertigungssystem übergeht und in den Genuss der Begünstigung kommt, oder wenn jemand auf Grund des neuen, späteren Beginns des Dienstverhältnisses unter die Abfertigung neu fällt.

Im gegenständlichen Fall hat das Dienstverhältnis mit 1. Februar 2012 begonnen und unterliegt unbestrittenermaßen dem System der Mitarbeitervorsorgekassen. Die Bf. hatte in diesem Dienstverhältnis keine Anwartschaften aus dem alten Abfertigungssystem. Das Finanzamt hat daher die begünstigte Besteuerung der freiwilligen Abfertigung zu Recht nicht anerkannt. § 67 Abs. 6 EStG 1988 ist zufolge seines letzten Satzes nicht anwendbar.

Die durch die Bf. geäußerte Rechtsmeinung, wonach die freiwillige Abfertigung durch den DG1 richtigerweise gem. § 67 (6) EStG zu versteuern gewesen wäre, stellt (unbesehen diese Rechtsmeinung auch vom erkennenden Gericht nicht geteilt wird) keinen Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO dar.

Im vorliegenden Fall war somit auch keine amtswegige Wiederaufnahme zu verfügen, da keine Umstände vorliegen, die einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeiführen würden, als die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Besteuerung der gegenständlichen Abfertigung nach dem System "Abfertigung alt" nicht erfüllt sind.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall ergibt sich die Rechtsfolge der Abweisung der Beschwerde aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; VwGH 29.3.2017, Ro 2016/15/0036; VwGH 26.4.2017, Ro 2015/13/0011; siehe oben), weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

