

## Abfindung: Gilt die Steuerbegünstigung auch für Teilabfindungen im fortbestehenden Arbeitsverhältnis?

Eine Teilabfindung, die der Arbeitgeber wegen einer dauerhaften Reduzierung der Wochenarbeitszeit zahlt, kann eine steuerbegünstigte Entschädigung sein (§§ 24 Nr. 1a, 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG).

BFH, U. v. 25.8.2009 – IX R 3/09 – www.bundesfinanzhof.de

**Der Fall:** Im März 2004 reduzieren die Parteien die Wochenarbeitszeit des Arbeitnehmers in einem Änderungsvertrag unbefristet von 38,5 auf 19,25 Stunden. Im Gegenzug erhält der Arbeitnehmer eine Teilabfindung von etwa 17.500 €, die im Jahr 2004 in einer Summe ausgezahlt wird. In seiner Einkommensteuererklärung 2004 beantragt der Arbeitnehmer die begünstigte Versteuerung der Teilabfindung als Entschädigung i.S.v. §§ 24 Nr. 1a), 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG. Finanzamt und FG versagen die Anerkennung der Teilabfindung als außerordentliche Einkünfte, weil das Arbeitsverhältnis nicht beendet worden ist. Der Arbeitnehmer geht in die Revision.

### § 24 EStG [Einkünfte im Sinne des § 2 Absatz 1]

Zu den Einkünften im Sinne des § 2 Absatz 1 gehören auch

1. Entschädigungen, die gewährt worden sind
- a) als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen oder
- b) für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit [...];
- c) als Ausgleichszahlungen an Handelsvertreter nach § 89b des Handelsgesetzbuchs

### § 34 EStG Außerordentliche Einkünfte

(1) Sind in dem zu versteuernden Einkommen außerordentliche Einkünfte enthalten, so ist die auf alle im Veranlagungszeitraum bezogenen außerordentlichen Einkünfte entfallende Einkommensteuer nach den Sätzen 2 bis 4 zu berechnen. Die für die außerordentlichen Einkünfte anzusetzende Einkommensteuer beträgt das Fünffache des Unterschiedsbetrags zwischen der Einkommensteuer für das um diese Einkünfte verminderte zu versteuernde Einkommen (verbleibendes zu versteuerndes Einkommen) und der Einkommensteuer für das verbleibende zu versteuernde Einkommen zuzüglich eines Fünftels dieser Einkünfte. [...]

- (2) Als außerordentliche Einkünfte kommen nur in Betracht: [...]
2. Entschädigungen im Sinne des § 24 Nummer 1;
3. Nutzungsvergütungen und Zinsen [...], soweit sie für einen Zeitraum von mehr als drei Jahren nachgezahlt werden;
4. Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten [...]

**Hintergrund:** Hohe Einmalzahlungen, die den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) zugerechnet werden, leiden unter der Progression. Wenn sie als außerordentliche Einkünfte zu qualifizieren sind, wird dieser Effekt durch eine rechnerische Verteilung auf fünf Jahre gedämpft (sog. Fünftelregelung nach § 34 Abs. 1 EStG), vgl. AnwK (Ostermayer/Lücke), 2. Auf. 2010, § 34 EStG Rdn. 2 ff. Dies wurde von der Finanzverwal-

tung und auch vom XI. Senat des BFH bislang jedoch generell abgelehnt, wenn das Arbeitsverhältnis nicht in vollem Umfang beendet wurde, vgl. BFH, 10.10.2001 – XI R 54/00 – BStBl. 2002, 181 – betr. Ausgleichzahlung für Gehaltseinbußen nach Betriebsübergang m.w.N. Grund: Der Zusammenhang mit § 24 Nr. 1b) und c) lässt erkennen, dass auch eine Entschädigung i.S.v. § 24 Nr. 1a) eine vollständige Beendigung der Einkünfteerzielung voraussetzt. Seit 2009 ist für Entschädigungen i.S.v. § 24 Nr. 1 EStG bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nicht mehr der XI., sondern der IX. Senat des BFH zuständig.

**Die Entscheidung:** Der BFH verweist zurück. Eine begünstigte Besteuerung nach §§ 24 Nr. 1a), 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG setze nicht voraus, dass der Arbeitsvertrag gänzlich beendet wird. Vielmehr komme sie auch dann in Betracht, wenn der Arbeitgeber – wie hier – eine Teilabfindung zahlt und das Arbeitsverhältnis auf reduzierter Grundlage fortgesetzt wird. Soweit die bisherige Rechtsprechung des XI. Senats dem entgegenstehe, sei ihr nicht zu folgen:

§ 34 Abs. 2 Nr. 3. und 4. EStG zeigten, dass das Gesetz nicht generell die Aufgabe der Erwerbstätigkeit verlange. Auch könne diese Voraussetzung aus § 24 Nr. 1b) und c) EStG nicht auch in § 24 Nr. 1a) EStG hineingelesen werden. Einer restriktiven Interpretation des Entschädigungsbegriffs bedürfe es nicht. Denn eine begünstigte Besteuerung als „außerordentliche Einkünfte“ nach § 34 EStG setze darüber hinaus voraus, dass es zu einer „Zusammenballung von Einkünften“ im Veranlagungszeitraum kommt und, dass der Arbeitnehmer bei der Änderungsvereinbarung unter rechtlichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck gehandelt hat (Verweis auf BFH, 9.10.2008 – IX R 85/07; 11.1.2005 – IX R 67/02 – www.bundesfinanzhof.de). Diese Beschränkungen reichten aus, um dem Zweck von § 34 EStG gerecht zu werden. Das FG habe deshalb insbesondere dazu weitere Feststellungen zu treffen, von wem die Initiative zur Vertragsänderung ausgegangen ist.

**Kommentar Rechtsentwicklung:** Der IX. Senat entscheidet sich für eine großzügigere Linie. Das dürfte nicht nur für Fälle der Teilabfindung für Arbeitszeitreduzierungen relevant werden, sondern u.a. auch für Ausgleichszahlungen im Zusammenhang mit Betriebsübergängen. Denn auch in diesen Fällen hat der XI. Senat seine ablehnende Haltung zentral auf das Fortbestehen des Arbeitsverhältnisses (mit dem Betriebserberber) gestützt, vgl. BFH, 10.10.2001 a.a.O.

**Praxishinweis:** Es ist für beide Seiten erstrebenswert, die Steuerbelastung gering zu halten. Denn der Arbeitnehmer ist an

einem möglichst hohen Netto interessiert und der Arbeitgeber an einem möglichst niedrigen Brutto. Als Arbeitgeber-Vertreter kann man die Situation als „Schmankerl“ in die Verhandlung einbringen. Der Steuer-Effekt der sog. Fünftelregelung ist nochmals stark gestiegen, seit die Steuerfreibeträge 2006 weggefallen sind.



RA Manfred Hohenhorst  
Anwaltssozietät Quast, Ahlen  
m.hohenhorst@sozietat-quast.de