Finanzgericht Köln, 7 K 2006/03

Datum:	17.11.2004
Gericht:	Finanzgericht Köln
Spruchkörper:	7. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	7 K 2006/03
ECLI:	ECLI:DE:FGK:2004:1117.7K2006.03.00

Tenor:

Der Einkommensteuerbescheid 2001 vom 11.06.2003 wird geändert. Dem Beklagten wird aufgegeben, die geänderte Steuerfestsetzung nach Maßgabe der Entscheidungsgründe zu errechnen und den Einkommensteuerbescheid 2001 mit der entsprechend geänderten Steuerfestsetzung neu bekannt zugeben.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung gegen Sicherheitsleistung durch den Kläger in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers vorläufig vollstreckbar.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die dem Kläger im Streitjahr 2001 gewährte Karenzentschädigung gemäß § 34 EStG ermäßigt zu besteuern ist. 2

Aufgrund Anstellungsvertrag vom .....1994 zwischen dem Kläger und der Firma ..... AG übernahm dieser mit Wirkung vom .....1994 als Vertriebsdirektor die Vertriebsleitung der Firma ..... GmbH. Diese Aufgabe übernahm der Kläger in Personalunion mit seiner bereits seit dem .....1985 ausgeübten Tätigkeit als Geschäftsführer der Firma .....maschinen GmbH. 3

Das Vertragsverhältnis wurde für 3 Jahre bis zum 31.12.1996 befristet abgeschlossen. Das Vertragsverhältnis sollte sich jeweils um 3 Jahre verlängern, wenn es nicht mindestens 12 Monate vor Ablauf dieses Zeitraums schriftlich gekündigt wurde. 4

In § 15 dieses Anstellungsvertrages verpflichtete sich der Kläger, für die Dauer von längstens 2 Jahren nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses jeden Wettbewerb gegenüber der Gesellschaft zu unterlassen, d.h. nicht für ein Konkurrenzunternehmen tätig zu werden, auch weder unmittelbar oder mittelbar an der Gründung oder im Betrieb eines solchen mitzuwirken. 5

Mit Schreiben vom 29.06.1995 kündigte der Kläger den zwischen ihm und der Firma ..... AG geschlossenen Anstellungsvertrag zum 31.12.1996. 6

Am .....1996 schloss der Kläger mit der Firma ..... AG eine Vereinbarung, wonach der bestehende Anstellungsvertrag in beiderseitigem Einvernehmen zum 31.12.1996 beendet werde. In Ziffer 9 dieser Vereinbarung wurde das als Anlage zu dieser Vereinbarung genommene nachvertragliche Wettbewerbsverbot vereinbart. Der Kläger verpflichtete sich dabei während des ruhenden Anstellungsverhältnisses keinerlei Wettbewerbstätigkeiten auszuüben. 7

Im Rahmen der als Anlage zur Vereinbarung vom .....1996 getroffenen Wettbewerbsvereinbarung vom gleichen Tage wurde zwischen der Firma ..... AG und dem Kläger vereinbart, dass die Firma ..... AG dem Kläger eine Karenzentschädigung i.H.v. 160.000 DM pro Jahr für die Zeitdauer des Wettbewerbsverbots, mithin für 2 Jahre zahlen sollte. Die Auszahlung sollte in monatlichen Teilbeträgen i.H.v. 13.300 DM erfolgen. 8

Nach Zahlung der 1. Rate im Januar 1997 stellte die Firma ..... AG die Zahlungen ein, weil sie dem Kläger einen Verstoß gegen das vereinbarte Wettbewerbsverbot vorwarf. 9

Hiergegen erhob der Kläger vor dem Landgericht Düsseldorf (zum Aktz: 31 O 48/97) Klage und erstritt am .....2000 ein obsiegendes Urteil, in dem die Firma ..... AG zur Zahlung der restlichen 23 Monatsraten i.H.v. 306.700 DM zuzüglich Zinsen verurteilt wurde. 10

Im Streitjahr 2001 wurde sodann der Karenzentschädigungsbetrag zuzüglich Zinsen i.H.v. 46.139 DM, mithin ein Betrag i.H.v. insgesamt 352.839 DM an den Kläger ausgezahlt. 11

Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2001 beantragte der Kläger für diesen Betrag i.H.v. 352.839 DM die ermäßigte Besteuerung im Sinne des § 34 EStG. 12

Dies wurde vom Beklagten im Rahmen des Einkommensteuerbescheides 2001 vom .....2002 mit der Begründung abgelehnt, dass die Vereinbarung vom .....1996 die Verpflichtung beinhaltet habe, die Abfindung in monatlichen Beträgen zu zahlen. Die sich durch das Urteil des Landgerichts ergebende Zahlung, der Rest von 23 der 24 Raten, beruhe allein auf dem Umstand, dass der ursprüngliche Zahlungszeitraum verstrichen sei und somit die Abfindung in einer Summe gezahlt worden ist. Eine solche Zahlung sei jedoch nicht durch § 34 EStG begünstigt, denn § 34 EStG verlange, dass die Entschädigung nach der Vereinbarung in einem Betrag, in einem Veranlagungszeitraum, gezahlt werde. 13

Hiergegen legte der Kläger fristgerecht Einspruch ein, der vom Beklagten mit Einspruchsentscheidung vom .....2003 als unbegründet zurückgewiesen wurde. Dabei stellte der Beklagte im wesentlichen darauf ab, dass der Tatbestand des § 34 EStG verlange, dass die Entschädigung für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit, die sich bei normalem Ablauf über mehrere Jahre erstreckt hätte, vollständig in einem Betrag gezahlt 14

werde und dadurch ein Progressionsnachteil entstehe. Die ermäßigte Besteuerung setze daher grundsätzlich voraus, dass die außerordentlichen Einkünfte in einem Betrag gezahlt würden und die zu begünstigten Einkünfte somit in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen seien. Im Streitfall sei jedoch die an den Kläger gezahlte Karenzentschädigung laut Wettbewerbsvereinbarung in monatlichen Teilbeträgen auszuzahlen gewesen. Monatliche Auszahlungen stünden jedoch der Anwendung des § 34 EStG entgegen. Die 1. Monatsrate sei auch entsprechend vom Arbeitgeber geleistet und im Jahr der Auszahlung 1997 versteuert worden. Die Auffassung des Klägers, dass der in 2001 ausgezahlte Betrag nicht nur aufgrund der Wettbewerbsvereinbarung, sondern aufgrund eines neuen Rechtsverhältnisses gezahlt worden sei, nämlich dem Gerichtsurteil, sei nicht zutreffend. Ausweislich des Urteils habe der Kläger den Arbeitgeber auf Zahlung der vereinbarten monatlichen Ratenzahlungen in Höhe der noch offenstehenden 23 Monatsraten zuzüglich der entsprechenden Verzinsung verklagt. Das der Klage stattgebende Urteil begründe daher keine neue Rechtsposition. Das Gericht habe vielmehr festgestellt, dass der Kläger keinen Verstoß gegen die Wettbewerbsvereinbarung begangen habe und ihm mithin der Anspruch auf die vereinbarte Karenzentschädigung zustehe.

Da die Fälligkeiten für diese monatlich auszuzahlende Karenzentschädigung aufgrund der Dauer des Gerichtsverfahrens nunmehr in zurückliegender Zeit gelegen hätten, habe dies zur Zahlung eines Gesamtbetrages durch den Arbeitgeber geführt. Dies sei der eigentliche Grund für die Einmalzahlung des Restbetrages gewesen. 15

Da somit die Zahlungen laut Vertrag in monatlichen Raten zu erfolgen hatten und auch die tatsächliche Zahlung auf 2 Kalenderjahre entfalle, liege keine Zusammenballung im Sinne des § 34 EStG vor. 16

Im Rahmen seiner hiergegen erhobenen Klage macht der Kläger geltend, dass es unabhängig von der im Rahmen der Wettbewerbsvereinbarung zunächst beabsichtigten Zahlungsweise tatsächlich zu einer Zusammenballung der Karenzentschädigungszahlung im Jahre 2001 gekommen sei. Nachdem im Januar 1997 eine erstmalige Zahlung des an sich monatlich zu zahlenden Karenzentschädigungsbetrages erfolgt sei, sei es erst wieder im Jahre 2001, auf der Grundlage des Urteils des Landgerichts Düsseldorf, zur Zahlung des Restbetrages i.H.v. 23 Monatsraten gekommen. 17

Diese zwei Zahlungen stellten jedoch keine vereinbarten Teilbeträge dar, da ursprünglich 24 regelmäßige monatliche Raten vereinbart gewesen seien, die aber, mit Ausnahme der ersten Rate, nicht entsprechend dem vertraglich geregelten Modus zur Auszahlung gekommen seien, sondern erst nach dem ergangenen Gerichtsurteil des Landgerichts Düsseldorf. Insoweit könne nicht von zwei Teilbeträgen gesprochen werden. Gerade durch die zusammengeballte Zahlung im Streitjahr 2001 sei eine erhebliche steuerliche Belastung des Klägers entstanden, die nach dem Sinn und Zweck der Vorschrift des § 34 EStG abgeschwächt werden müsse. Hätte der Arbeitgeber die zugesagte Karenzentschädigung tatsächlich entsprechend der Wettbewerbsvereinbarung gezahlt, wäre der nunmehr zur Diskussion stehende steuerliche Nachteil nicht entstanden. 18

Der angegriffene Einkommensteuerbescheid 2001 ist mit Bescheid vom .....2003 gemäß § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO aus für das vorliegende Verfahren nicht bedeutsamen Gründen geändert worden. Dieser Bescheid ist zum Gegenstand des Klageverfahrens geworden. 19

Der Kläger beantragt, 20

21

die Karenzentschädigung in Höhe von 306.700 DM nach § 34 EStG ermäßigt zu besteuern und die Einkommensteuer 2001 entsprechend herabzusetzen.

Der Beklagte beantragt, 22

die Klage abzuweisen. 23

Er ist der Ansicht, dass in der Geltendmachung der Leistungen nach Einstellung der Zahlungen durch den Zahlungsverpflichteten kein neuer Rechtsgrund für eine Entschädigung zu sehen sei, sondern lediglich die Geltendmachung einer monatlichen Forderung, die nach erfolgreichem Verfahrensabschluss aufgrund des inzwischen eingetretenen Zeitablaufs der Ratenzahlungstermine in einer Summe nebst Zinsen ausgezahlt werde. Diese Geltendmachung und Einziehung einer Forderung stelle aber keine eigenständige Entschädigung dar, sondern vielmehr die Erfüllungshandlung. Allein die Tatsache, dass der Kläger die weitergehende Auszahlung der Karenzentschädigung im Rahmen eines Klageverfahrens vor dem Zivilgericht habe erstreiten müssen, führe nicht zu einem neuen Rechtsgrund für die abschließende Zahlung der Karenzentschädigung. 24

Rechtsgrundlage für die Zahlung der Karenzentschädigung insgesamt sei allein die Wettbewerbsvereinbarung vom .....1996. Diese Zahlung sei jedoch nicht in einer Summe erfolgt, sondern in zwei Teilbeträgen in zwei unterschiedlichen Veranlagungszeiträumen. Die ermäßigte Besteuerung nach § 34 EStG setze jedoch voraus, dass die außerordentlichen Einkünfte in einem Betrag gezahlt würden und die zu begünstigenden Einkünfte in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen seien. Ausnahmsweise komme die Anwendung des § 34 EStG auch dann in Betracht, wenn in Abweichung hierzu die Entschädigung nicht in einer Summe gezahlt werde, sondern in Teilbeträgen. Dies sei nach der Rechtsprechung aber nur dann der Fall, wenn die Zahlung von vornherein in einer Summe vorgesehen gewesen sei und nur wegen ihrer ungewöhnlichen Höhe und der besonderen Verhältnisse des Zahlungsverpflichteten auf zwei Jahre verteilt worden sei oder wenn der Entschädigungsempfänger dringend auf den baldigen Bezug einer Vorauszahlung angewiesen gewesen sei. Diese Voraussetzungen seien aber im Streitfall nicht gegeben. 25

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e 26

Die Klage ist begründet. 27

Der Beklagte hat es zu Unrecht abgelehnt, die dem Kläger im Streitjahr 2001 gewährte Karenzentschädigung i.H.v. 306.700 DM dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 34 Abs. 1 i.V.m. Abs. 2 Nr. 2 EStG zu unterwerfen. Die Voraussetzungen der ermäßigten Besteuerung im Sinne des § 34 Abs. 1 S. 2 bis 4 EStG sind im Streitfall gegeben. 28

I. Sind in dem zu versteuernden Einkommen außerordentliche Einkünfte enthalten, so ist gemäß § 34 Abs. 1 Satz 1 die auf alle im Veranlagungszeitraum bezogenen außerordentlichen Einkünfte entfallende Einkommensteuer nach den Sätzen 2 bis 4 des § 34 Abs. 1 EStG zu berechnen. Dabei kommen als außerordentliche Einkünfte gemäß § 34 Abs. 2 EStG u. a. Entschädigungen im Sinne des § 24 Nr. 1 EStG in Betracht. 29

Im Streitfall handelt es sich bei der seitens des Arbeitgebers des Klägers zugesagten Karenzentschädigung für die Einhaltung eines Wettbewerbsverbots für die Dauer von zwei Jahren um eine Entschädigung im Sinne des § 24 Nr. 1 b EStG. Denn die betreffende Karenzentschädigung wurde dem Kläger für die Nichtausübung einer Tätigkeit, also für die Unterlassung von Wettbewerbshandlungen, zugesagt. 30

II. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sind außerordentliche Einkünfte im Sinne des § 34 Abs. 1 i.V.m. Abs. 2 EStG nur dann gegeben, wenn die zu begünstigenden Einkünfte in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen sind und durch die Zusammenballung von Einkünften erhöhte steuerliche Belastungen entstehen. Die ermäßigte Besteuerung nach § 34 Abs. 1 und Abs. 2 EStG bezweckt, diejenigen Härten auszugleichen, die sich aus der progressiven Besteuerung der Entschädigung ergeben. Dementsprechend stellen Entschädigungen i.S.d. § 24 EStG grundsätzlich nur dann außerordentliche Einkünfte dar, wenn die Entschädigung für die Nichtausübung einer Tätigkeit in einem einzigen Veranlagungszeitraum gezahlt wird. Bei einer Entschädigungszahlung, die sich auf zwei oder mehr Veranlagungszeiträumen verteilt, ist eine Zusammenballung nicht gegeben, weshalb eine Anwendung des § 34 EStG grundsätzlich nicht in Betracht kommt (so die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, aus neuerer Zeit Urteile vom 14. August 2001 XI R 22/00, BStBl II 2002, 180; vom 21. Januar 2004 XI R 33/02, BStBl II 2004, 715). 31

1. Für den Streitfall ist festzustellen, dass entgegen der Auffassung des Beklagten die Tatsache, dass der Kläger mit dem Arbeitgeber zunächst eine Auszahlung der Karenzentschädigung in monatlichen Teilbeträgen über einen Zeitraum von zwei Jahren vereinbart hat, dem Vorliegen einer Zusammenballung im Sinne des § 34 EStG nicht entgegensteht. Denn entscheidend muss insoweit sein, dass es aufgrund der tatsächlich ausgeführten Zahlungsweise zu einer solchen zusammengeballten Auszahlung mit den entsprechenden steuerlichen Progressionsnachteilen gekommen ist. Dementsprechend hat der Bundesfinanzhof auch in neuerer Zeit entschieden, dass es der Anwendung des § 34 EStG nicht entgegenstehe, wenn der Steuerpflichtige mit dem Zahlungsverpflichteten zunächst eine Abfindung und monatliche Übergangsgelder vereinbart habe und im Rahmen einer späteren Vereinbarung das Angebot des Zahlungsverpflichteten annimmt, ihm insgesamt einen Einmalbetrag zu zahlen (vgl. BFH-Urteil vom 14. Mai 2003 XI R 12/00, BStBl II 2004, 449). Entscheidend muss insoweit sein, ob die tatsächlich praktizierte Zahlungsweise zu einer Zusammenballung führt und die entsprechenden steuerlichen Progressionsnachteile auslöst. Ob die Beteiligten der betreffenden Vereinbarung zuvor Teilleistungen vereinbart haben, die nicht vom Anwendungsbereich des § 34 EStG gedeckt sind, ist insoweit unerheblich. Dies ergibt sich auch bereits aus folgender Kontrollüberlegung. Auch für den Fall, dass zunächst eine einmalige Gesamtzahlung vereinbart worden ist und im Anschluss hieran dennoch mehrere Teilbeträge über mehrere Veranlagungszeiträume hinweg ausgezahlt werden, ist allein entscheidend, in welcher Art und Weise die tatsächliche Auszahlung erfolgt und nicht was die Beteiligten vereinbart haben. Im diesem Fall wären daher, ungeachtet dessen was zuvor vereinbart worden ist, die Tatbestandsvoraussetzungen des § 34 EStG nicht gegeben, da es tatsächlich eben nicht zu einer zusammengeballten Auszahlung gekommen ist. 32

2. Soweit der Beklagte weiterhin darauf abstellt, dass im Streitfall die Auszahlung der Karenzentschädigung nicht in einem Einmalbetrag innerhalb eines Veranlagungszeitraumes erfolgt ist, sondern dass der Kläger im Jahre 1997 die erste Rate i.H.v. 13.300 DM erhalten hat und sodann im Jahre 2001 die Restzahlung i.H.v. 306.700 DM erfolgt ist, so steht auch dies dem Vorliegen einer Zusammenballung im Sinne der Tatbestandsmerkmale des § 34 EStG letztlich nicht entgegen. 33

a. So hat der Bundesfinanzhof in jüngster Vergangenheit in einer Serie von Entscheidungen festgestellt, dass für den Fall, dass seitens des Zahlungsverpflichteten in Ergänzung zur Hauptentschädigung in einem anderen Veranlagungszeitraum aus sozialer Fürsorge heraus Zusatzleistungen erbracht werden, dies einer Tarifbegünstigung der Hauptentschädigungsleistung im Sinne des § 34 EStG nicht entgegenstehe (vgl. Urteile des 34

Bundesfinanzhofs vom 24. Januar 2002 XI R 43/99 und 2/01, BStBl II 2004, 442 und 444; vom 6. März 2002 XI R 16/01, BStBl II 2004, 446; vom 3. Juli 2002 XI R 80/00, BStBl II 2004, 447; vom 14. Mai 2003 XI R 23/02, BStBl II 2004, 451). Darüber hinaus hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass für den Fall, dass einem Arbeitnehmer anlässlich der betriebsbedingten Aufhebung seines Arbeitsvertrages eine Erhöhung seiner Entlassungsentschädigung für den Fall zugesagt wird, dass künftig ein für ihn günstigerer Sozialplan aufgestellt werden sollte, eine solche, in einem späteren Veranlagungszeitraum zufließende Nachbesserung, der tarifbegünstigten Besteuerung der Hauptentschädigung auch dann nicht entgegensteht, wenn diese Nachbesserung 42,3 % der Hauptentschädigung betrage (vgl. BFH-Urteil vom 21. Januar 2004 XI R 33/02, BStBl II 2004, 715).

Diese Ausnahmen vom Grundsatz der Zusammenballung der Entschädigungsleistung innerhalb eines Veranlagungszeitraums hat der Bundesfinanzhof insbesondere in solchen Fällen für geboten gehalten, in denen ein Arbeitgeber seinen aus betrieblichen Gründen entlassenen Arbeitnehmer neben einer Hauptentschädigungsleistung aus Gründen der sozialen Fürsorge in späteren Veranlagungszeiträumen Entschädigungszusatzleistungen gewähre. Die Unbeachtlichkeit solcher ergänzenden Zusatzleistungen beruhe auf einer zweckentsprechenden Auslegung des § 34 EStG unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit. Diesem Grundsatz widerspräche es, die anlässlich der Entlassung eines Arbeitnehmers aus Fürsorgegesichtspunkten für eine Übergangszeit erbrachten Zusatzleistungen als für die tarifbegünstigte Besteuerung der Hauptentschädigungsleistung schädlich zu beurteilen. Die Unangemessenheit einer solchen Rechtsfolge verdeutliche sich insbesondere in den Fällen, in denen die in späteren Veranlagungszeiträumen zugeflossenen Zusatzleistungen niedriger seien als die tarifliche Steuerbegünstigung für die Hauptleistung. 35

Darüber hinaus lässt es der Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung für den Fall, dass sich eine Entschädigungszahlung auf zwei Veranlagungszeiträume verteilt, in eng begrenzten Ausnahmefällen zu, dass der ermäßigte Steuertarif im Sinne des § 34 EStG zur Anwendung kommt. Ein solcher Ausnahmetatbestand ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs gegeben, wenn die Zahlung der Entschädigung von vornherein in einer Summe vorgesehen war und nur wegen ihrer ungewöhnlichen Höhe und der besonderen Verhältnisse des Zahlungsverpflichteten auf zwei Jahre verteilt wurde, oder wenn der Entschädigungsempfänger - bar aller Existenzmittel - dringend auf den baldigen Bezug einer Vorauszahlung angewiesen war (vgl. BFH-Urteil vom 2. September 1992 XI R 63/89, BFH/NV 1993, 23 m.w.N. zur älteren Rechtsprechung). 36

b. Unter Berücksichtigung dieser vom Bundesfinanzhof entwickelten Ausnahmetatbestände und vor dem Hintergrund der Tatsache, dass die Tarifermäßigung gemäß § 34 EStG selbst eine Billigkeitsregelung darstellt, die insbesondere vor dem Hintergrund des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes steuerliche Progressionsnachteile, die durch eine Zusammenballung von außerordentlichen Einkünften entstehen können, mildern soll, ist für den Streitfall festzustellen, dass die im Jahre 1997 erfolgte einmalige Zahlung der monatlichen Teilbeträge der Karenzentschädigung gerade einmal 4,15 % des Gesamtentschädigungsbetrages darstellt. Berücksichtigt man nunmehr, dass der Bundesfinanzhof im Rahmen der aus sozialer Fürsorge erbrachten Zusatzleistungen diese bis zu einem Umfang von nahezu 50 % als nicht dem ermäßigten Steuersatz gefährdend ansieht, so wird ersichtlich, dass unter Verhältnismäßigkeitsgesichtspunkten eine relativ geringe Teilzahlung nicht dazu führen kann, hinsichtlich der Restzahlung nicht mehr von einer Zusammenballung im Sinne des § 34 EStG auszugehen. 37

38

Abgesehen davon, dass es er der Steuerpflichtige gerade bei vertragswidrigem Verhalten des Zahlungsverpflichteten - wie im Streitfall - kaum in der Hand hat sicherzustellen, dass die betreffende Entschädigung auch wirklich in einem Einmalbetrag in einem Veranlagungszeitraum ausgezahlt wird, erachtet es der erkennende Senat insbesondere aus Gründen der Verhältnismäßigkeit für erforderlich, jedenfalls bei relativ geringen Teilleistungen den Zusammenballungscharakter der Hauptentschädigungsleistung zu bejahen. Insoweit wäre es vielmehr unverhältnismäßig, wenn eine mehr oder weniger geringfügige Teilleistung den Zusammenballungscharakter der ganz überwiegenden Hauptleistung in Frage stellen könnte. Ob dabei eine solche allgemeine "Schädlichkeitsgrenze" bereits bei 5 % oder erst bei 10 % bzw. 15 % zu ziehen sein wird, braucht der erkennende Senat für den Streitfall nicht zu entscheiden. Jedenfalls bei einer vorangehenden oder nachfolgenden Teilzahlung in Höhe von nicht mehr als 5 % der Gesamtentschädigung erscheint es dem erkennenden Senat unter Verhältnismäßigkeitsgesichtspunkten und unter Berücksichtigung der Zielsetzungen des § 34 EStG, nämlich der Abmilderung der mit der zusammengeballten Auszahlung einhergehenden Progressionsnachteile, nicht gerechtfertigt, im Hinblick auf einen derartig geringen Umfang der betreffenden Teilzahlung den ermäßigten Steuersatz für die Hauptentschädigungsleistung insgesamt zu versagen.

Berücksichtigt man für den Streitfall, dass im Falle einer vertragsgemäßen Erfüllung der Karenzentschädigungsverpflichtung der Kläger den Gesamtentschädigungsbetrag in zwei Veranlagungszeiträumen mit jeweils 160.000 DM zu versteuern gehabt hätte und aufgrund des vertragswidrigen Verhaltens seines vormaligen Arbeitgebers nunmehr im Streitjahr 2001 einen Gesamtbetrag i.H.v. 306.700 DM zu versteuern hat und damit einen ganz erheblichen Progressionsnachteil davon trägt, so wird erkennbar, dass es sachlich nicht zu begründen ist, warum eine dem Umfang nach überschaubare, d. h. geringfügige vorherige oder nachfolgende Teilleistung den Zusammenballungscharakter des Hauptentschädigungsbetrages entfallen lassen können soll. Dies um so mehr, wenn der Empfänger des Entschädigungsbetrages wegen des vertragswidrigen Verhaltens des Entschädigungsverpflichteten die Zahlungsmodalitäten gar nicht beeinflussen konnte. 39

III. Dem Beklagten wird gemäß § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO aufgegeben, die Einkommensteuer 2001 insoweit neu zu berechnen, als der Karenzentschädigungsbetrag i. H. v. 306.700 DM dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 34 EStG unterworfen wird und mit dieser Maßgabe einen geänderten Einkommensteuerbescheid 2001 zu erlassen. 40

IV. Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 135 Abs. 1 FGO. 41

V. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus § 155 FGO i.V.m. § 709 ZPO. 42

VI. Die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen, da bislang noch nicht höchstrichterlich geklärt ist, ob neben den Ausnahmetatbeständen der in anderen Veranlagungszeiträumen aus sozialer Fürsorge gewährten Zusatzleistungen sowie der Teilleistungen wegen Existenzbedrohung des Zahlungsempfängers oder wirtschaftlicher Schwierigkeiten des Zahlungsverpflichteten, auch die nur durch vertragswidriges Verhalten des Zahlungsverpflichteten bedingten Teilleistungen einen Ausnahmetatbestand vom Zusammenballungsgrundsatz zu begründen vermögen, insbesondere wenn sie gegenüber der Hauptentschädigungsleistung lediglich einen relativ geringen Umfang haben. 43

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE