

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. NN in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 30.6.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt XYZ vom 31.5.2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2016	Einkommen	45.065,95 €	Einkommensteuer	12.404,94 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	-35.427,84 €
			Festgesetzte Einkommensteuer (Abgabengutschrift)	

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Erkenntnispruches bildet.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt/Verfahren

Angefochten ist der Einkommensteuerbescheid 2016.

Die Beschwerdeführerin beantragte in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016, die von ihrer ehemaligen Arbeitgeberin, der Oberbank AG, erhaltene Teilabfindung nach § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 iVm § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 auf drei Jahre zu verteilen, was vom Finanzamt mangels einer 100 %igen Abfindung der Pensionsansprüche verweigert wurde (Bescheid vom 31.5.2017); auf die Bescheidbegründung wird verwiesen.

Gegen diesen Bescheid brachte die Beschwerdeführerin durch ihren rechtlichen Vertreter mit Schriftsatz vom 30.6.2017 eine Beschwerde ein, in der sie ausführlich anhand der Gesetzesmaterialien und der bestehenden Judikatur darlegte, warum die Voraussetzungen für eine Aufteilung auch bei einer Teilabfindung gegeben seien; zudem beantragte sie eine Senatsentscheidung. Auf die näheren Ausführungen in der Beschwerdeschrift wird verwiesen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 19.10.2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Auf die Bescheidebegründung wird verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 22.11.2017 beantragte die Beschwerdeführerin durch ihren rechtlichen Vertreter die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung und verwies zur Begründung auf ihre Beschwerdeausführungen.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 11.2.2020 zog die Beschwerdeführerin ihren Antrag auf Entscheidung durch einen Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO zurück .

Festgestellter Sachverhalt

Die Oberbank AG hat der Beschwerdeführerin im Herbst 2015 das einmalige und nicht verhandelbare Angebot unterbreitet, ihren Anspruch auf eine Betriebspension in der Höhe von brutto 435,99 € monatlich (zahlbar 14x/Jahr) zu einem Anteil von 25, 50, 75 oder 100 % abzufinden. Die Möglichkeit einer Barabfindung der Rente bestand bis zu diesem Zeitpunkt nicht. Das Angebot erfolgte ausschließlich und zur Gänze auf Initiative der Arbeitgeberin. Dazu wurde der Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass die nach versicherungsmathematischen Grundsätzen unter Berücksichtigung einer 3%igen Abzinsung pro Jahr zu bildende Rückstellung für ihre Pension insgesamt 88.503 € betrage. Die Beschwerdeführerin hat dieses Angebot auf Teilabfindung ihrer Betriebspension im Ausmaß von 75% dieses versicherungsmathematischen Barwertes im Dezember 2015 angenommen. Der Abfindungsbetrag in der Höhe von 66.377 € gelangte im Jahr 2016 zur Auszahlung und die auszahlende Oberbank AG behielt die darauf nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 entfallende Lohnsteuer wie bei einem laufenden Bezug nach dem Lohnsteuertarif ein.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus dem Akteninhalt und ist unstrittig.

Rechtslage

§ 37 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl I 105/2014 lautet:

(2) Über Antrag sind nachstehende Einkünfte, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen:

1. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind.

2. Entschädigungen im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 1, wenn überdies im Falle der lit. a oder b der Zeitraum, für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens sieben Jahre beträgt.

§ 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 idF BGBl I 112/2012 lautet:

(1) Zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 gehören auch:

1. Entschädigungen, die gewährt werden

a) als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen einschließlich eines Krankengeldes und vergleichbarer Leistungen oder

b) für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit, für die Aufgabe einer Gewinnbeteiligung oder einer Anwartschaft auf eine solche oder

c) für die Aufgabe von Bestandrechten, sofern der Bestandgegenstand enteignet wird oder seine Enteignung nachweisbar unmittelbar droht, oder

d) für die Aufgabe von Bestandrechten, deren zwangsweise Auflösung im Hinblick auf die künftige Verwendung des Bestandgegenstandes für einen Zweck, für den Enteignungsrechte in Anspruch genommen werden könnten, nachweisbar unmittelbar droht.

Rechtliche Erwägungen

Strittig ist, ob eine Verteilung der Pensionsabfindung auf drei Jahre rechtlich zulässig ist.

Eine Lösung des gegenständlichen Rechtsproblems ist in zwei nahezu gleich gelagerten Fällen (VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0008, zu einer 25% Abfindung; VwGH 3.4.2019, Ro 2018/15/0009, zu einer 50% Abfindung) zu finden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 3.4.2019, Ro 2018/15/0009, dazu Folgendes ausgeführt:

„17 Die Revision ist zulässig, weil der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 31. Jänner 2019, Ro 2018/15/0008, zwar bereits die Frage geklärt hat, unter welchen Voraussetzungen auch Teilabfindungen der Dreijahresverteilung gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 zugänglich sind. Auf Grund der in jenem Fall vorzunehmenden Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts konnte jedoch eine Auseinandersetzung mit der weiters strittigen Frage der Anrechnung der einbehaltenen Lohnsteuer unterbleiben.

18 Im Erkenntnis vom 31. Jänner 2019, Ro 2018/15/0008, auf dessen Entscheidungsgründe gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen werden kann, sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass entgangene oder entgehende Einnahmen

iSd § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 auch dann vorliegen, wenn nur ein Teil der ursprünglich zustehenden Einnahmen auf Grund einer Abfindungsvereinbarung entgehen. Begünstigt ist eine Abfindung nach § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 aber nur dann, wenn die Entschädigung für einen Zeitraum von mindestens sieben Jahren gewährt wird, also eine Entschädigung in Bezug auf sieben volle Jahresbeträge vorliegt. Eine Abfindung nur eines Teils eines Anspruchs bewirkt, dass die Zusammenballung nur in einem geringeren Ausmaß eintritt. Eine Abfindung etwa von 10 % der Pensionsanswartschaften würde bewirken, dass bei einer Abfindung über einen Zeitraum von sieben Jahren lediglich 70 % eines Jahresbetrages zu besteuern wären. Eine ‚erhebliche Zusammenballung‘ läge in diesem Fall nicht vor. Eine erhebliche Zusammenballung von Einkünften kann damit nur dann angenommen werden, wenn die Entschädigung dem Barwert der vollen Pensionsanswartschaft für zumindest sieben Jahre entspricht.

19 Im gegenständlich vorliegenden Fall einer Abfindung von 50 % der Pensionsanswartschaften ergibt bereits eine überschlägige Ermittlung des Barwerts (ausgehend von den vom Arbeitgeber zugrunde gelegten Prämissen, insbesondere einer Abzinsung von 3 %), dass die hier vereinbarte und ausbezahlte Abfindung in Höhe von 38.192 EUR diesen Betrag jedenfalls erreicht.

20 Damit setzte das Bundesfinanzgericht die teilweise Pensionsabfindung im Ergebnis zu Recht über Antrag der mitbeteiligten Partei auf drei Jahre verteilt, im Streitjahr 2016 somit zu lediglich einem Drittel an.

21 Für diesen Fall vertritt das revisionswerbende Finanzamt die Ansicht, dass nur ein Drittel der Lohnsteuer bei der Veranlagung angerechnet werden dürfe. Die verbleibenden zwei Drittel der Pensionsabfindung stellten im ersten Jahr keine ‚veranlagten Einkünfte‘ dieses Veranlagungsjahres dar.

22 Nach § 46 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 werden die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen, auf die Einkommensteuerschuld angerechnet.

23 Zweck der Begünstigung des § 37 Abs. 2 EStG 1988 ist neben der Ermäßigung der Progression auch eine Steuerstundung (vgl. Fraberger/Papst in Doralt et al, EStG1988 § 37 Tz 3). Vor diesem Hintergrund ist § 46 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dahingehend zu interpretieren, dass die zum Zeitpunkt der Auszahlung der Abfindung einbehaltene Lohnsteuer zur Gänze bei der Veranlagung für das erste Jahr zur Anrechnung gelangt.

24 Auch der Umstand, dass der Arbeitgeber im Kalendermonat der Zahlung zu Recht von der Pensionsabfindung gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 iVm § 124b Z 53 erster Satz EStG 1988 Lohnsteuer einbehalten hat und somit keine zu Unrecht einbehaltene Lohnsteuer iSd § 240 BAO vorliegt, steht entgegen der von der Revision vertretenen Ansicht einer Anrechnung der gesamten Lohnsteuer im Streitjahr nicht entgegen. § 67 EStG 1988 hat die lohnsteuerliche Behandlung sonstiger Bezüge zum Inhalt. Abschließend gibt er die steuerliche Behandlung sonstiger Bezüge aber nur insoweit vor,

als diese nicht in eine Einkommensteuerveranlagung einzubeziehen sind (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0158).“

In Anbetracht obiger Ausführungen gelangt das Bundesfinanzgericht im Hinblick auf die vorliegende Beschwerde zu folgendem Ergebnis :

Im gegenständlichen Streitfall ist der Abfindungsbetrag von 66.377 € höher als der absolute Sieben-Jahresbetrag der zugesagten Rente ($435,99 \text{ €} \times 14 \times 7 = 42.727,02 \text{ €}$). Ein abgezinster Sieben-Jahresbetrag wäre jedenfalls – gleichgültig ob versicherungsmathematisch abgezinst oder nur mit 3%iger Abzinsung – nochmals niedriger, sodass die vom Verwaltungsgerichtshof für die Anwendbarkeit der Drittelung geforderte Zusammenballung von Einkünften jedenfalls gegeben ist.

Da die Verteilung der Pensionsabfindung auf drei Jahre aufgrund des dahin gerichteten Antrages der Beschwerdeführerin vom 17.3.2017 nunmehr vorzunehmen ist, war der darauf gerichteten Beschwerde stattzugeben und der angefochtene Bescheid in diesem Sinne abzuändern. Es waren somit aus den steuerpflichtigen Einkünften laut angefochtenem Bescheid zwei Drittel des Abfindungsbetrages von 66.377 € (somit 44.251,33 €) auszuscheiden und 45.697,40 € (statt bisher 89.948,73 €) als steuerpflichtige Einkünfte anzusetzen. Hinsichtlich der anrechenbaren Lohnsteuer ergibt sich nach den zitierten Ausführungen obigen Erkenntnisses keine Änderung, da die gesamte für die Abfindung einbehaltene Lohnsteuer im Jahr der Auszahlung anzurechnen ist.

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 wird über die Verteilung der Pensionsabfindung auf drei Jahre abgesprochen. Zu den §§ 32 und 37 EStG 1988 liegt eine einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor. Zudem hing die Entscheidung im Wesentlichen von im Streitfall ausschließlich einzelfallbezogenen Sachverhaltsfragen ab. Eine Revision ist demnach nicht zulässig.

Linz, am 31. März 2020

