

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden R1, den Richter R2 sowie die fachkundigen Laienrichter R3 und R4 in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch die Zinell & Madritsch GmbH, über die Beschwerde vom 11. Dezember 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 13. November 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014, Steuernummer 111, in Anwesenheit der Schriftführerin S zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit der am 8. April 2016 beim Finanzamt A (elektronisch) eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 erklärte der Abgabepflichtige Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug von 46.023,33 € (KZ 359 - „*Einkünfte ohne Sonderzahlungen*“).
2. Nach einem Ergänzungsersuchen vom 10. Jänner 2017 erläuterte er diesbezüglich mit E-Mail vom 30. Jänner 2017 (samt Anlagen), dass am 25. Februar 2014 eine Pensionsabfindung von

138.070,00 € zugeflossen sei, deren Verteilung auf drei Jahre er beantrage. Im Jahr 2014 sei daher der 1. Teilbetrag von 46.023,33 € als steuerpflichtig zu erfassen. Dazu legte er auch den Überweisungsbeleg vom 25. Februar 2014 über 138.070,00 € betreffend die „Auslagerung d. Pensionsrückstellung gemäß gerichtl. Vergleich v. 1.10.12“ vor.

3. Nach einem (weiteren) Ergänzungsersuchen vom 19. Mai 2017 legte der Abgabepflichtige mit E-Mail vom 2. Juni 2017 die zwischen ihm und der BankX am 1. Oktober 2012 vor dem Landesgericht F als Arbeits- und Sozialgericht zu GZ. 1 geschlossene „Vergleichsausfertigung“ vor. Er erläuterte, dass er ab dem 3. April 1972 bei der BankX beschäftigt gewesen sei (ab November 1991 als Geschäftsleiter). Das Dienstverhältnis habe nach einer gerichtlichen Auseinandersetzung (der beigelegten „Vergleichsausfertigung“ zufolge) einvernehmlich mit 30. September 2012 geendet. Gemäß dem Kollektivvertrag habe der Abgabepflichtige Anwartschaftsrechte auf Pensionsansprüche erworben. Diesen Ansprüchen habe der ehemalige Dienstgeber unternehmensrechtlich in Form der Bildung einer Pensionsrückstellung Rechnung getragen (Wert zum 31. Dezember 2011: 138.070,00 €). Der Vergleich sehe vor, dass dem Abgabepflichtigen zur Entschädigung seiner Pensionsansprüche eine Zahlung in eben dieser Höhe gebühre. Mit der Überweisung vom 25. Februar 2014 sei schlussendlich der Pensionsabfindungsbetrag von 138.070,00 € an den Rechtsvertreter des Abgabepflichtigen überwiesen worden.

Im Hinblick auf [LStR 2002 Rz 1110e](#) lägen sämtliche Voraussetzungen vor, die es ermöglichten, eine Dreijahresverteilung der zugeflossenen Pensionsabfindung (beginnend mit 2014) vorzunehmen.

4. Nach einem (weiteren) Ergänzungsersuchen vom 25. Juli 2017 stellte der Abgabepflichtige mit Schreiben vom 18. Oktober 2017 den entscheidungswesentlichen Sachverhalt dar und verwies auf die - durch Judikatur, Literatur und LStR 2002 abgesicherte - Möglichkeit, den erhaltenen Pensionsabfindungsbetrag bei Erfüllung der Voraussetzungen gleichmäßig verteilt auf drei Veranlagungszeiträume versteuern zu können. Er führte weiters aus, dass die Initiative für die Abfindung der Pensionsansprüche allein von der Dienstgeberin BankX ausgegangen sei, nämlich durch die einseitig von ihr ausgesprochene (dem Schreiben beigelegte) fristlose Entlassung des Abgabepflichtigen vom 15. März 2012.

Die nach diesem „ursächlichen Ereignis“ vom Abgabepflichtigen gezwungenermaßen unternommenen „Folgehandlungen“ könnten keinesfalls als für die Dreijahresverteilung begünstigungsschädliche „Initiativen“ seinerseits interpretiert werden, diese Schritte hätten sich eben zwangsweise (und nicht etwa freiwillig) nach der ursprünglich von der Dienstgeberin allein gesetzten Initiative ergeben. Weder die vom Abgabepflichtigen angestrebte Klage, noch der Umstand, sich lediglich mit einem Teilbetrag des Pensionsanspruches abfinden zu müssen, noch der Umstand, dass die Erfüllung des Vergleiches betreffend die Pensionsabfindung auf unterschiedliche Art und Weise möglich gewesen wäre (nämlich - wie erfolgt - durch direkte Überweisung, aber auch zB durch die nicht ausgeschlossene Übertragung an eine Pensionskasse oder durch einen Einmaleralag an eine Lebensversicherung bis hin zur Möglichkeit, den Betrag zu

spenden), könnten den Abgabepflichtigen zum „*Initiator*“ im Sinne der relevanten Bestimmung machen.

Zur Untermauerung seiner Rechtsansicht verwies der Abgabepflichtige auf konkret angeführte Judikatur.

5. Das Finanzamt A erließ am 13. November 2017 einen Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014, mit dem die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug (die Pensionsabfindung) im Gesamtausmaß von 138.070,00 € als laufender Bezug erfasst wurden; die beantragte Dreijahresverteilung hinsichtlich dieser Einkünfte wurde nicht anerkannt. Der Bescheid führte zu einer Einkommensteuerfestsetzung von 65.282,00 €.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit der beantragten Tarifbegünstigung wegen der - auf Wunsch des Abgabepflichtigen durchgeführten - Abänderung des ursprünglichen Auszahlungsmodus (Einmalzahlung anstatt Auslagerung an eine Pensionskasse) nicht zur Gänze erfüllt seien (Hinweis auf VwGH 25.4.2013, 2010/15/0158). Eine Aufteilung des im Kalenderjahr 2014 zugeflossenen Abfindungsbetrages auf insgesamt drei Jahre sei folglich nicht zulässig.

6. Gegen diesen Bescheid erhob der Abgabepflichtige am 11. Dezember 2017 fristgerecht Beschwerde, die sich gegen die Nichtanerkennung der beantragten Dreijahresverteilung der im Jahr 2014 erhaltenen Pensionsabfindung und damit gegen die gänzliche Erfassung dieser Abfindungszahlung im Jahr 2014 richtete. Nach Ansicht des Finanzamtes seien die Voraussetzungen für die beantragte Dreijahresverteilung „*nicht zur Gänze erfüllt*“, weil der Abgabepflichtige angeblich den „*ursprünglichen Auszahlungsmodus*“ auf eigenen Wunsch abgeändert habe, nämlich von „*Auslagerung an eine Pensionskasse*“ auf „*Einmalzahlung*“. Weder in den rechtlichen Grundlagen für den Pensionsanspruch noch in der Zahlung letztlich zugrunde liegenden gerichtlichen Vergleich sei von einer „*Pensionskasse*“ die Rede, wie überhaupt ein bestimmter Auszahlungsmodus nicht zwingend vorgesehen gewesen sei.

Die vom Finanzamt ins Treffen geführte Voraussetzung („*keine Änderung des ursprünglichen Auszahlungsmodus*“) könne weder dem Gesetz, noch der Judikatur, der herrschenden Lehre und auch nicht den EStR 2000 entnommen werden. Die vom Finanzamt behauptete „*Auslagerung an eine Pensionskasse*“ sei überdies nie als „*ursprünglicher Auszahlungsmodus*“ vereinbart gewesen; es gebe gar keinen „*ursprünglichen Auszahlungsmodus*“, weshalb ein solcher auch nicht habe geändert werden können. Die Abgabenbehörde subsumiere einen unrichtigen Sachverhalt einem rechtlich nicht existenten Tatbestand.

Der Abgabepflichtige verwies weiterführend auf sein Schreiben vom 18. Oktober 2017 und die dort dargelegten Sachverhaltsdarstellungen und rechtlichen Würdigungen, die das Finanzamt „*gänzlich*“ nicht berücksichtigt habe, womit auch „*das Parteiengehör nicht gehörig beachtet*“ worden sei.

7. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10. Juli 2018 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 vom Finanzamt A als unbegründet abgewiesen. In

der Begründung wurde dargestellt, unter welchen Voraussetzungen eine Pensionsabfindung als Entschädigung iSd § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 behandelt und demnach steuerlich im Wege einer Dreijahresverteilung gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 erfasst werden könne (Hinweis auf VwGH 25.4.2013, 2010/15/0158). Zu klären sei daher, ob die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung bzw. die Änderung des „*Auszahlungsmodus*“ vom Abgabepflichtigen ausgegangen sei oder nicht.

Unter Pkt. 4) der „*Vergleichsausfertigung*“ sei vereinbart worden, dass die Pensionsrückstellung für den Abgabepflichtigen auszulagern sei. Unter Pkt. 2) habe sich der ehemalige Arbeitgeber verpflichtet, dem Abgabepflichtigen die gesetzliche bzw. kollektivvertragliche Abfertigung und die laufenden Bezüge und Sonderzahlungsanteile bis 30. September 2012 zu Händen seines rechtsfreundlichen Vertreters zu zahlen. Wäre mit „*auslagern*“ dasselbe gemeint wie mit „*zahlen*“, hätte die Pensionsrückstellung nicht in einem eigenen Pkt. 4) behandelt werden müssen, sondern ebenfalls unter Pkt. 2) behandelt werden können. Nach Ansicht des Finanzamtes bedeute „*auslagern*“ iSd gewählten Diktion, „*an eine andere Stelle verlagern*“, nicht aber, dem Abgabepflichtigen „*direkt auszahlen*“.

Als weiteres Indiz dafür, dass die Initiative vom Abgabepflichtigen ausgegangen sei, sei zu werten, dass die Auszahlung vom ehemaligen Arbeitgeber nicht der Lohnsteuer unterworfen worden sei. Wäre vereinbart gewesen, die Rückstellung direkt an den Abgabepflichtigen auszubezahlen, hätte der ehemalige Arbeitgeber die Zahlung über die Lohnverrechnung abwickeln und Lohnsteuer einbehalten müssen. Dies sei im gegenständlichen Fall gerade nicht geschehen.

Es stehe daher fest, dass die Auslagerung (wohl an eine Pensionskasse) vereinbart worden sei, es jedoch in weiterer Folge auf Wunsch des Abgabepflichtigen zu einer Auszahlung an ihn gekommen sei. Es fehle daher an einer grundlegenden Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Tarifbegünstigung nach § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 iVm § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988.

8. Am 27. Juli 2018 stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht, in dem er sein bisheriges Vorbringen bekräftigte. Weiters wurde vorgebracht, dass der - rechtswidrig - nicht vorgenommene Lohnsteuerabzug durch die ehemalige Dienstgeberin den Standpunkt des Abgabepflichtigen stärke, und zwar, dass die durch ihn gerichtlich erkämpfte Zahlung eben nicht einmal im Ansatz auf seine Initiative zurückzuführen sei; in dem vorhandenen feindlichen Umfeld wäre die Dienstgeberin wohl in keinerlei Weise einer „*Initiative*“ des von ihr Entlassenen gefolgt.

Es werde durch den unterlassenen Lohnsteuerabzug vielmehr eindrücklich dokumentiert, dass sich die ehemalige Dienstgeberin nicht im Geringsten um die Interessen des von ihr Entlassenen gekümmert habe, ja nicht einmal um ihre eigenen steuerlichen Verpflichtungen in diesem Zusammenhang. Es sei ausschließlich auf die gebotene Steuerredlichkeit des Abgabepflichtigen zurückzuführen, dass die erhaltene Zahlung in ordnungsgemäßen, rechtsrichtigen und fristgerecht eingereichten Steuererklärungen erfasst worden sei.

9. Das Finanzamt A legte die gegenständliche Beschwerde vom 11. Dezember 2017 dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 22. August 2018 zur Entscheidung vor.

II. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer (Bf.) war seit dem 3. April 1972 als Angestellter der BankX (vormals: BankY bzw. BankZ) tätig, vom 19. November 1981 bis 24. April 2010 - dem Firmenbuch zufolge - als einer ihrer Geschäftsleiter. Aus dieser Tätigkeit erzielte er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Gemäß dem Kollektivvertrag erwarb der Bf. auch Anwartschaftsrechte auf einen Pensionszuschuss. Die BankX trug diesen Ansprüchen unternehmensrechtlich in Form der Bildung einer Pensionsrückstellung Rechnung, wobei sich der Wert der Pensionsansprüche des Bf. zum 31. Dezember 2011 auf 138.070,00 € belief.

2. Mit Schreiben der BankX vom 15. März 2012 wurde der Bf. „aus gegebenem Anlass“ mit sofortiger Wirkung fristlos entlassen. Gegen diese Entlassung brachte der Bf. am 23. März 2012 beim Landesgericht F als Arbeits- und Sozialgericht zu GZ. 1 Klage gegen die BankX als beklagte Partei ein. Dieses Verfahren endete mit einem gerichtlichen Vergleich, die „Vergleichsausfertigung“ vom 1. Oktober 2012 hat folgenden Inhalt:

„1) Die beklagte Partei nimmt mit Zustimmung des Klägers die Entlassungserklärung zurück und wird nunmehr einvernehmlich eine einvernehmliche Vertragsauflösung zum 30. September 2012 vereinbart.

2) Die beklagte Partei verpflichtet sich, dem Kläger zu Handen des Klagsvertreters bis spätestens 31. Oktober 2012 folgende Ansprüche zu zahlen:

a) Gesetzliche bzw. kollektivvertragliche Abfertigung in Höhe von brutto EUR 70.176,--

b) laufende Bezüge und Sonderzahlungsanteile bis 30. September 2012.

3) Die beklagte Partei verpflichtet sich, dem Kläger zu Handen des Klagsvertreters bis spätestens 31.10.2012 ein Dienstzeugnis auszustellen.

4) Es wird ausdrücklich vereinbart, die Pensionsrückstellung für den Kläger auszulagern, wobei dies bis spätestens 31.10.2012 zu erfolgen hat (brutto EUR 138.070,--).

5) Die beklagte Partei verpflichtet sich darüber hinaus, dem Kläger zu Handen des Klagsvertreters bis spätestens 31. Oktober 2012 den Rückkaufswert der Lebensversicherung in Höhe von ca. EUR 8.500,-- zu überweisen.

6) Die Parteien halten einvernehmlich fest, dass bei dieser heutigen gerichtlichen Regelung inkludiert ist, dass der Kläger keine Urlaubersatzleistung mehr zu erhalten hat.

7) Die Parteien vereinbaren nunmehr, dass sämtliche Ansprüche der Parteien untereinander und gegeneinander aus dem Beschäftigungsverhältnis des Klägers bei der beklagten Partei zur Gänze abgegolten ist, seien Ansprüche bekannt oder gar noch nicht bekannt, und dass diese

Generalklausel unabhängig davon gilt, wie das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof gegen den Bescheid der Österreichischen Finanzmarktaufsicht ausgehen wird (Geschäftszahl der Finanzmarktaufsicht FMA, Bescheiddatum vom 8.1.2010).

8) Die Prozesskosten werden gegeneinander aufgehoben.“

3. Der „*Vergleichsausfertigung*“ zufolge wurde das Dienstverhältnis des Bf. mit der BankX einvernehmlich zum 30. September 2012 aufgelöst. Im Hinblick auf die bestehenden Pensionsansprüche des Bf. gegenüber der BankX wurde vereinbart, die Pensionsrückstellung für den Bf. mit dem zum 31. Dezember 2011 bestehenden Wert von 138.070,00 € auszulagern (Pkt. 4) der „*Vergleichsausfertigung*“).

In der Folge kam es zwischen der BankX und dem Bf. zu Auffassungsunterschieden darüber, wie Pkt. 4) der „*Vergleichsausfertigung*“ auszulegen sei. Der Bf. vertrat die Auffassung, dass ihm gemäß dem Kollektivvertrag Anwartschaftsrechte auf einen Pensionszuschuss gegen die BankX zustünden. Hinsichtlich dieser Anwartschaftsrechte hätten sich beide Streitteile dahingehend geeinigt, dass dem Bf. die Anwartschaft ungeschmälert erhalten bleiben, dass jedoch die Anwartschaftsrechte bzw. das gesamte Pensionsverhältnis auf eine dritte Partei überbunden werden solle; dies in der Form, dass die BankX aus ihrer Verpflichtung entlassen werde, nachdem diese von dritter Seite übernommen worden sei. Dies hätte in der Form geschehen sollen, dass im Rahmen einer Drei-Parteien-Regelung das Pensionsverhältnis des Bf. mit der BankX auf einen neuen Schuldner mit schuldbefreiender Wirkung für die BankX übertragen werde; dieser neue Schuldner der Pensionsanwartschaften des Bf. hätte das Pensionskasseninstitut Pensionskasse sein sollen.

Der Bf. vertrat weiters die Auffassung, dass Pkt. 4) der „*Vergleichsausfertigung*“ vom 1. Oktober 2012 „*unsinnig bzw. bruchstückhaft*“ formuliert worden sei. Es sei offensichtlich, dass die dortige Formulierung nicht das treffe, was die Streitteile vereinbart hätten, weil sich die gewählten Worte nur auf die Rechtsfolgen des Gewollten in Bezug auf das bankinterne kaufmännische Rechenwerk beziehen würden. Die Regelung des Außenverhältnisses, somit die Regelung der erforderlichen Drei-Parteien-Einigung, sei in den Wortlaut des Vergleiches nicht aufgenommen worden. Die BankX habe über Jahre eine Pensionsrückstellung als Passivposten bilanziert. Unter der Voraussetzung, dass die Anwartschaftsansprüche bzw. das Pensionsverhältnis zwischen dem Bf. und der BankX von dritter Seite übernommen und die BankX vom Bf. aus der Haftung entlassen worden sei, sei diese Pensionsrückstellung aufzulösen. Mit der angeführten Drei-Parteien-Einigung solle dieser Passivposten „*Pensionsrückstellung*“ aus dem kaufmännischen Rechenwerk der BankX entfernt („*ausgelagert*“) werden. Zuerst müsse jedoch die Überbindung der Pensionsanwartschaften des Bf. bewirkt werden. Zu diesem Teil der Vereinbarung sei in der „*Vergleichsausfertigung*“ vom 1. Oktober 2012 keine Formulierung getroffen worden. Gewollt sei tatsächlich die Übertragung der gesamten Pensionsanwartschaft des Bf. auf die Pensionskasse als neue Schuldnerin gewesen.

Da der gemeinsame Wille der Streitteile, wonach nicht mehr die BankX, sondern die Pensionskasse Schuldnerin der Pensionsansprüche des Bf. sein sollte, von der BankX nicht fristgerecht „bis spätestens 31. Oktober 2012“ umgesetzt worden sei, brachte der Bf. am 2. September 2013 beim Landesgericht F als Arbeits- und Sozialgericht zu GZ. 2 Klage gegen die BankX als beklagte Partei ein. Die BankX sei schuldig, Zug um Zug gegen Entlassung aus der Haftung für die Anwartschaftsrechte des Bf. auf einen Pensionszuschuss gemäß Kollektivvertrag alle Voraussetzungen dafür herzustellen, damit die Pensionskasse diese Anwartschaftsrechte des Bf. zur Erfüllung übernehme.

4. Im Verfahren zu GZ. 2 wurde das Klagebegehren vom Bf. mehrfach modifiziert. So wurde das Klagebegehren im Jänner 2014 anlässlich einer Tagsatzung zunächst dahingehend abgeändert, dass er begehrte, die BankX schuldig zu erkennen, im Zuge der Übertragung der Pensionsansprüche auf die Pensionskasse zusätzlich zum bisher angebotenen Betrag von 138.070,00 € einen weiteren Betrag von 66.198,70 € (insgesamt somit 204.268,70 €) zu bezahlen, in eventu festzustellen, dass die BankX verpflichtet sei, zusätzlich zum bisher angebotenen Betrag von 138.070,00 € einen weiteren Betrag von 66.198,70 € (insgesamt somit 204.268,70 €) an ihn zu bezahlen.

Der zusätzlich geltend gemachte Betrag von 66.198,70 € stelle die Differenz zwischen dem gesamten Deckungserfordernis für die vom Bf. gewünschte „volle“ Pension zum Zeitpunkt des gesetzlichen Pensionsantrittsalters und dem von der BankX zum 31. Dezember 2011 gebildeten unternehmensrechtlichen Rückstellungsbetrag dar. Wäre der Bf. (geboren am TagX) bis zum Erreichen des 65. Lebensjahres als Arbeitnehmer im Betrieb der BankX tätig gewesen, hätte sich der Rückstellungsbetrag bis zu diesem Zeitpunkt jährlich (letztlich auf 204.268,70 €) erhöht.

5. Am 18. Februar 2014 richtete der Rechtsvertreter des Bf., Rechtsanwalt1, an den Rechtsvertreter der BankX, Rechtsanwalt2, folgendes Schreiben wegen „Pensionsauslagerung“:

„Ich nehme Bezug auf die Gespräche am Rande der letzten Streitverhandlung. Ich habe entsprechend dem Angebot, den unstrittigen Übertragungsbetrag treuhändig ‚zwischen zu parken‘, ein Treuhandkonto für Herrn BC eingerichtet. Ich darf Dir die Kontodaten bekannt geben wie folgt:“

Von Rechtsanwalt1 wurde diesbezüglich bei der BankXY für den Bf. ein Treuhandkonto (Treuhaber: BC) mit der Konto-Nr. abc eingerichtet. Mit besagtem Schreiben vom 18. Februar 2014 ersuchte Rechtsanwalt1 den Rechtsvertreter der BankX, den „unstrittigen Übertragungsbetrag“ von 138.070,00 € auf das Treuhandkonto zu überweisen. Aufgrund dieser Leistungsanforderung wurde schließlich der Pensionsabfindungsbetrag von 138.070,00 € an den Bf. ausbezahlt und am 25. Februar 2014 auf das Treuhandkonto überwiesen (Buchungszeile: „Auslagerung d. Pensionsrückstellung gemäß gerichtl. Vergleich v. 1.10.12“).

6. Aufgrund dieser Auszahlung änderte der Bf. mit Schriftsatz vom 28. April 2014 sein Klagebegehren im Verfahren zu GZ. 2 erneut, nämlich dahingehend, die BankX schuldig zu erkennen,

dem Bf. einen Betrag von (nur mehr) 66.180,70 € netto zu bezahlen, in eventuelle diesen Betrag zugunsten des Bf. an die Pensionskasse zu bezahlen.

Mit Urteil vom 6. Mai 2014, GZ. 2, wurde das Klagebegehren des Inhalts, die BankX sei schuldig, dem Bf. einen Betrag von 66.180,70 € netto zu bezahlen, in eventuelle, die BankX sei schuldig, zugunsten des Bf. an die Pensionskasse einen Betrag von 66.180,70 € netto zu bezahlen, vom Landesgericht F als Arbeits- und Sozialgericht abgewiesen.

7. Nach der einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses bezog der Bf. Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe, seit dem 1. Februar 2014 bezieht er eine Alterspension.

8. Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt, insbesondere aus den vom Bf. vorgelegten Unterlagen (Schreiben der BankX vom 15. März 2012 betreffend die fristlose Entlassung, „*Vergleichsausfertigung*“ vom 1. Oktober 2012 zu GZ. 1, Schreiben des Rechtsanwalts vom 18. Februar 2014 samt Überweisungsbeleg vom 25. Februar 2014, Urteil vom 6. Mai 2014 zu GZ. 2).

Streit besteht darüber, ob die am 25. Februar 2014 ausbezahlte Pensionsabfindung von 138.070,00 € unter Anwendung der Tarifbegünstigung nach § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 iVm § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 (im Wege der Dreijahresverteilung) begünstigt besteuert werden kann.

III. Rechtslage

Gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988](#) sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Gemäß [§ 25 Abs. 2 EStG 1988](#) ist es bei den Einkünften im Sinne des Abs. 1 unmaßgeblich, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und ob sie dem zunächst Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, wurden die Abs. 8 und 10 des § 67 EStG 1988 neu gefasst; zugleich wurde dem § 124b EStG 1988 die Z 53 angefügt. [§ 67 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

„(8) Für die nachstehend angeführten sonstigen Bezüge gilt Folgendes:

...

e) Zahlungen für Pensionsabfindungen, deren Barwert den Betrag im Sinne des [§ 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes](#) nicht übersteigt, sind mit der Hälfte des Steuersatzes zu versteuern, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt.

...

(10) Sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, sind wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen. Diese Bezüge erhöhen nicht das Jahressechstel gemäß Abs. 2.“

Gemäß [§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#) sind über Antrag Entschädigungen im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, wenn überdies im Falle der lit. a oder b der Zeitraum, für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens sieben Jahre beträgt, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen.

Gemäß [§ 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988](#) gehören zu den Einkünften im Sinne des [§ 2 Abs. 3 EStG 1988](#) auch Entschädigungen, die gewährt werden als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen einschließlich eines Krankengeldes und vergleichbarer Leistungen.

IV. Erwägungen

1. Bei Pensionsabfindungen, die aufgrund einer Vereinbarung über die Abgeltung von (zukünftigen) Pensionsanswartschaften an Arbeitnehmer ausbezahlt werden, handelt es sich um sonstige Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 67 EStG 1988. Sonstige Bezüge sind dadurch gekennzeichnet, dass sie sich eindeutig von den vom selben Arbeitgeber ausbezahlten laufenden Bezügen abgrenzen, nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum gezahlt werden dürfen, sondern Leistungen aus mehreren Lohnzahlungszeiträumen abgelten müssen und sich sowohl durch den Rechtstitel, aus dem der Arbeitnehmer den Anspruch ableiten kann, als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden müssen (vgl. Jakom/Lenneis, EStG, 2020, § 67 Rz 2, mit Verweis auf VwGH 20.2.2008, [2005/15/0135](#)).

Im Hinblick auf § 67 Abs. 8 lit. e iVm Abs. 10 EStG 1988 ist die streitgegenständliche Pensionsabfindung von 138.070,00 € insgesamt wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen. Wie der Verwaltungsgerichtshof dazu ausführte (VwGH 25.4.2013, [2010/15/0158](#)), hat § 67 EStG 1988 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. [§ 41 Abs. 4 EStG 1988](#) und [§ 67 Abs. 9 und 11 EStG 1988](#)). Sind sonstige Bezüge in eine Einkommensteuerveranlagung einzubeziehen, dann regeln insoweit erst die für die Veranlagung geltenden Vorschriften abschließend die steuerliche Behandlung der sonstigen Bezüge. Lässt eine bei der Veranlagung anzuwendende Bestimmung wie § 37 EStG 1988 im Rahmen der Veranlagung eine Begünstigung sonstiger Bezüge zu, so ist sie, wenn alle Voraussetzungen erfüllt sind, zu gewähren (vgl. dazu auch grundsätzlich das zum EStG 1972 ergangene Erkenntnis des VwGH vom 6.3.1984, [83/14/0140](#)).

2. Nach [§ 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988](#) gehören zu den Einkünften im Sinne des [§ 2 Abs. 3 EStG 1988](#) auch Entschädigungen, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt werden. Entschädigungen sind Beträge zur Beseitigung einer bereits eingetretenen oder zur Verhinderung einer sonst drohenden Vermögensminderung (vgl. VwGH 22.1.1992, [91/13/0139](#)).

Im Erkenntnis vom 25.4.2013, 2010/15/0158, auf das sich das Finanzamt A und der Bf. gleichermaßen zur Untermauerung ihrer Rechtsansicht stützten, führte der Verwaltungsgerichtshof aus wie folgt:

„Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits im Erkenntnis vom 25. Oktober 1977, 1173/77, VwSlg 5181 F/1977, zu vergleichbaren Bestimmungen im Einkommensteuergesetz 1972 ausgeführt, dass Kapitalzahlungen zur Abfindung von Pensionsansprüchen als begünstigte Entschädigungen iSd § 32 in Betracht kommen. Die Pensionsabfindung sei als ‚Schadensausgleich‘ für den Verlust eines Pensionsanwartschaftsrechtes zu werten.

Im genannten Erkenntnis vom 25. Oktober 1977 wurde für Pensionsabfindungen ein von der Rechtsprechung wiederholt aufgezeigtes Merkmal einer Entschädigung iSd § 32 Z 1 lit. a EStG 1972, wonach sie nicht freiwillig herbeigeführt sein dürfe, im Ergebnis dahingehend konkretisiert, dass die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen sein darf.

Diese Auffassung hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 8. Oktober 1991, [91/14/0006](#), zu Entschädigungen für entgangene Mieteinnahmen bestätigt und ausgesprochen, es stehe der Subsumtion einer Entschädigung unter § 32 nicht entgegen, ‚wenn der Schädiger mit dem Geschädigten eine Vereinbarung über die Abgeltung‘ treffe.

In diesem Sinne hat es der Verwaltungsgerichtshof sodann im Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 93/13/0008, nicht als rechtswidrig erkannt, dass die Behörde eine Zahlung an den seinerzeitigen Beschwerdeführer, die ‚aufgrund seiner Initiative erfolgt ist‘, nicht unter § 32 subsumiert hat.

Auch in den Erkenntnissen vom 20. Februar 1997, 95/15/0079, VwSlg 7163 F/1997, vom 25. November 2009, 2005/15/0055, und vom 29. April 2010, 2006/15/0174, in welchen Pensionsabfindungen von direkt und indirekt beteiligten Gesellschaftern und Geschäftsführern von Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu beurteilen waren, sah sich der Verwaltungsgerichtshof nicht dazu veranlasst, von dieser ständigen Rechtsprechung abzugehen und bestätigte, dass dem Begriff der Entschädigung für Einnahmen der Inhalt beigemessen werden kann, dass es nicht der Geschädigte selber sein darf, der aus eigenem Antrieb das für das Entgehen der Einnahmen ursächliche Ereignis herbeigeführt hat. Darüber hinaus sei aber dem Gesetz nicht zu entnehmen, dass der Einnahmenausfall gegen den Willen des Entschädigten erfolgt sein müsse.

Die Frage, von wem die Initiative für die Abfindung der Pensionsansprüche ausgegangen ist, stellt eine Sachfrage dar, die die belangte Behörde im Rahmen ihrer Beweiswürdigung zu beantworten hat. Diese ist der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof nur insofern zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also nicht den Denkgesetzen und dem allgemeinen Erfahrungsgut widersprechen (vgl. das schon angeführte hg. Erkenntnis vom 29. April 2010, 2006/15/0174).“

3. Im angeführten Erkenntnis vom 25.4.2013, 2010/15/0158, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, unter welchen Voraussetzungen die Dreijahresverteilung einer Pensionsabfindung als Entschädigung gemäß [§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#) iVm [§ 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) im Rahmen einer Veranlagung möglich ist:

- Vorliegen einer Entschädigung im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt wird.
- Der Zeitraum, für den die Entschädigung gewährt wird, beträgt mindestens sieben Jahre (§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988).
- Antrag des Abgabepflichtigen auf die Dreijahresverteilung der Einkünfte.
- Die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung darf nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen sein.

Sämtliche Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen. Die Pensionsabfindung ist, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen. Auch Teilpensionsabfindungen sind der Progressionsermäßigung gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 durch Dreijahresverteilung zugänglich (vgl. VwGH 31.1.2019, [Ro 2018/15/0008](#)). Begünstigt ist die Teilabfindung nach § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 aber nur dann, wenn die Entschädigung für einen Zeitraum von mindestens sieben Jahren gewährt wird.

4. Dem Bf. wurde aufgrund der kollektivvertraglichen Regelungen für die Angestellten von Banken eine Pensionszusage erteilt. Dieser Pensionszusage hat die Dienstgeberin durch Bildung einer Pensionsrückstellung Rechnung getragen. Am 15. März 2012 wurde von der Dienstgeberin die fristlose Entlassung ausgesprochen. Aufgrund der „*Vergleichsausfertigung*“ vom 1. Oktober 2012 wurde die Entlassungserklärung von der Dienstgeberin wieder zurückgenommen und eine einvernehmliche Vertragsauflösung zum 30. September 2012 vereinbart. Im Hinblick auf die bestehende Pensionszusage des Bf. wurde vereinbart, die Pensionsrückstellung mit dem zum 31. Dezember 2011 bestehenden Wert von 138.070,00 € auszulagern. In der Folge kam es zur Abfindung der Pensionsansprüche des Bf., mit der am 25. Februar 2014 mit 138.070,00 € ausbezahlten Pensionsabfindung war auch der Verlust der Pensionsanwartschaftsrechte des Bf. gegenüber der (ehemaligen) Dienstgeberin verbunden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof ausführte (vgl. VwGH 25.10.1977, [1173/77](#)), „*kann nicht ernstlich behauptet werden, dass der Verlust eines bloßen Pensionsanwartschaftsrechts kein Schade wäre.*“ Kapitalzahlungen für Abfindungen von Pensionsansprüchen gelten daher als begünstigte Entschädigungen iSd § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988. Dabei macht es keinen Unterschied, ob es sich um die Abgeltung bereits fälliger oder erst künftig fällig werdender Pensionsansprüche handelt; eine Unterscheidung lässt sich weder aus dem Wortlaut noch aus dem Sinn des Gesetzes rechtfertigen (vgl. VwGH 25.10.1977, [1173/77](#)).

5. Die am 25. Februar 2014 erfolgte Kapitalzahlung über 138.070,00 € ist unbestritten als „*Schadensausgleich*“ für den Verlust der Pensionsanwartschaftsrechte des Bf. zu werten und kann bei Vorliegen aller genannten Voraussetzungen als begünstigte Entschädigung iSd § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 in Betracht kommen. Einziger Streitpunkt in diesem Zusammenhang ist, von wem die **Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung** ausgegangen ist, wobei diese Initiative nicht vom Bf. ausgegangen sein darf, um die Tarifbegünstigung nach § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 iVm § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 (Dreijahresverteilung) anwenden zu können.

Die Frage, von wem die Initiative für die Abfindung der Pensionsansprüche ausgegangen ist, stellt eine Sachverhaltsfrage dar, welche das Bundesfinanzgericht im Rahmen seiner Beweiswürdigung zu beantworten hat.

6. Dem Einwand des Bf. zufolge sei die Initiative für die Abfindung der Pensionsansprüche allein von seiner (ehemaligen) Dienstgeberin ausgegangen, wobei er diese Initiative in der einseitig von der BankX ausgesprochenen fristlosen Entlassung vom 15. März 2012 erblickte. Diese fristlose Entlassung stelle das für das Entgehen der Einnahmen „*ursächliche Ereignis*“ dar, wobei dieses Ereignis „*wohl denkunmöglich*“ aus eigenem Antrieb des Bf. herbeigeführt worden sein konnte.

Der Bf. übersieht entscheidend, dass mit der von der BankX ausgesprochenen fristlosen Entlassung keine Abfindungsvereinbarung getroffen wurde und diese gerade nicht die Abfindung seiner Pensionsansprüche nach sich gezogen hat; im Gegenteil: Für den Bf. war die im Kollektivvertrag angeführte Pensionszuschussregelung maßgeblich (vgl. Pkt. „*VII. Pensionsregelung*“ des mit dem Bf. am 22. Jänner 1985 letztgültig abgeschlossenen „*Dienstvertrages für Geschäftsleiter*“). Im Beschwerdeverfahren legte der Bf. auch den „*Kollektivvertrag2*“, gültig ab dem 1. Februar 2010, vor. § 32 Abs. 1 dieses Kollektivvertrages („*Alters- bzw. vorzeitige Alterspension*“) hat folgenden Wortlaut:

„Der Zuschuss zur Alterspension bzw. vorzeitigen Alterspension gebührt, wenn

- a) mindestens 20 pensionsanrechenbare Dienstjahre gemäß § 29 erreicht wurden und der Anspruchsberechtigte bereits 5 Jahre in der jeweils höchsten Verwendungsgruppe eingestuft war;*
- b) die Voraussetzung für den Anfall der gesetzlichen Alterspension bzw. vorzeitigen gesetzlichen Alterspension (§ 253 bzw. § 607 Abs. 10 ASVG) gegeben ist;*
- c) das Dienstverhältnis nicht durch begründete fristlose Entlassung, Kündigung durch den Dienstnehmer oder unbegründeten vorzeitigen Austritt beendet wird.“*

Mit der von der BankX ausgesprochenen fristlosen Entlassung war daher gerade der Verlust sämtlicher Anwartschaftsrechte des Bf. auf einen Pensionszuschuss verbunden. Damit war aber auch eine Auszahlung der streitgegenständlichen Entschädigung (Pensionsabfindung) durch die fristlose Entlassung definitiv ausgeschlossen. Es bedurfte daher weiterer Schritte, um letztlich doch eine (zumindest teilweise) Abgeltung der gegenüber der BankX vor der fristlosen Entlassung bestehenden Pensionsansprüche zu erwirken. Diese Initiativen wurden ausnahmslos vom Bf. gesetzt. Verwiesen wird dabei auf die vom Bf. beim Landesgericht F als Arbeits- und Sozialgericht zu GZ. 1 eingebrachte Klage, die zur „*Vergleichsausfertigung*“ vom 1. Oktober 2012 führte. Mit dieser „*Vergleichsausfertigung*“ wurde die Zurücknahme der Entlassungserklärung durch die (ehemalige) Dienstgeberin und eine einvernehmliche Vertragsauflösung des Dienstverhältnisses zum 30. September 2012 erreicht. Im Hinblick auf die bestehende Pensionszusage des Bf. wurde vereinbart, die Pensionsrückstellung mit dem zum 31. Dezember 2011 bestehenden Wert „*auszulagern*“.

Verwiesen wird weiters auf die vom Bf. beim Landesgericht F als Arbeits- und Sozialgericht zu GZ. 2 eingebrachte Klage, da die (ehemalige) Dienstgeberin der vom Bf. (zunächst) intendierten Übertragung der gesamten zum 31. Dezember 2011 bestehenden Pensionsanwartschaft auf die Pensionskasse nicht fristgerecht „bis spätestens 31. Oktober 2012“ nachgekommen ist. Im Zuge dieses Gerichtsverfahrens wurde sodann - wiederum auf Initiative des Bf. - das Klagebegehren im Jänner 2014 dahingehend abgeändert, dass die (ehemalige) Dienstgeberin schuldig sei, den „*unstrittigen Übertragungsbetrag*“ von 138.070,00 € (und zusätzlich einen weiteren Betrag) im Zuge der Übertragung der Pensionsansprüche zugunsten des Bf. an die Pensionskasse, in eventu an den Bf. zu bezahlen. Damit steht fest, dass das ursprüngliche Begehren des Bf. auf Überweisung des streitgegenständlichen Betrages an die Pensionskasse von ihm selbst dahingehend abgeändert wurde, diesen Betrag („*in eventu*“) direkt an ihn zu überweisen. Von der (ehemaligen) Dienstgeberin wurde sodann dem Wunsch des Bf. auf Überweisung des „*unstrittigen Übertragungsbetrages*“ direkt an ihn entsprochen.

Auch die Auszahlung selbst der zum 31. Dezember 2011 bestehenden Pensionsansprüche an den Bf. ist letztlich auf dessen Initiative zurückzuführen. Mit Schreiben vom 18. Februar 2014 ersuchte der Rechtsvertreter des Bf. den Rechtsvertreter der (ehemaligen) Dienstgeberin, den „*unstrittigen Übertragungsbetrag*“ von 138.070,00 € auf das für den Bf. eingerichtete Treuhandkonto (Treugeber: BC) zu überweisen. Aufgrund dieser Leistungsanforderung wurde der streitgegenständliche Pensionsabfindungsbetrag an den Bf. ausbezahlt und am 25. Februar 2014 auf das Treuhandkonto überwiesen.

Durch die vom Bf. laufend gesetzten Handlungen nach Ausspruch der fristlosen Entlassung (insbesondere durch die Abänderung des Klagebegehrens zu GZ. 2 im Jänner 2014 und die damit verbundene Leistungsanforderung vom 18. Februar 2014) konnte er letztlich eine (zumindest teilweise) Abfindung der gegenüber der BankX bestehenden Pensionsansprüche erwirken. Die Initiativen dafür (und damit auch zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung) sind ausnahmslos vom Bf. ausgegangen. Der Bf. hätte nach Einbringung der Klage zu GZ. 2 (dem Klagebegehren entsprechend) weiterhin auf einer Übertragung der gesamten zum 31. Dezember 2011 bestehenden Pensionsanwartschaft auf die Pensionskasse bestehen können. Über seine Initiative (Abänderung des Klagebegehrens zu GZ. 2 im Jänner 2014) kam es sodann letztlich zur Auszahlung des streitgegenständlichen Pensionsabfindungsbetrages. Im Vorlageantrag brachte der Bf. selbst zum Ausdruck, dass die Pensionsabfindung eine durch ihn „*gerichtlich erkämpfte Zahlung*“ darstelle. Dass anlässlich der Auszahlung dieser Pensionsabfindung von der (ehemaligen) Dienstgeberin kein Lohnsteuerabzug vorgenommen wurde, kann dabei auf sich beruhen.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 ist gemäß [§ 279 BAO](#) somit als unbegründet abzuweisen.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Bei der Frage, ob die ausbezahlte Pensionsabfindung unter Anwendung der Tarifbegünstigung nach § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 iVm § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 (im Wege der Dreijahresverteilung) begünstigt besteuert werden kann, konnte sich das Bundesfinanzgericht auf die dargestellte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen. Die Frage, von wem die Initiative für die Abfindung der Pensionsansprüche ausgegangen ist, stellt demgegenüber eine Sachverhaltsfrage dar, welche das Bundesfinanzgericht im Rahmen seiner Beweiswürdigung zu beantworten hat. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 11. Jänner 2021