

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch August Proßegger, Fichtenweg 3 Tür 1, 5122 Hochburg-Ach, über die Beschwerde vom 31. Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 23. Mai 2019 betreffend Einkommensteuer 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** 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

Im **Einkommensteuerbescheid 2018** vom 23. Mai 2019 wurden Einkünfte ohne inländischem Steuerabzug in Höhe von 10.178,32 € berücksichtigt.

Ausländische Einkünfte in Höhe von 10.807,80 € seien zur Berechnung des Durchschnittssteuersatzes herangezogen worden.

Mit Eingabe vom 31. Mai 2019 wurde **Beschwerde** gegen oben genannten Bescheid eingereicht.

Am 22. Mai 2019 seien die Beilagen zur Einkommensteuererklärung 2018 übermittelt worden. Im Einkommen 2018 sei eine Pensionsabfindung in Höhe von 8.900,00 € enthalten, welche mit dem Hälftesteuersatz zu versteuern sei.

Gesonderte Begründung vom 12. Juni 2019 (*Anmerkung Richter: diese Begründung wurde vor der bescheidmäßigen Erledigung mittels Beschwerdevoirentscheidung zugestellt, die genannte Beschwerdevoirentscheidung wurde erst im August abgefertigt*):

Mit Schreiben vom 14. Mai 2018 sei dem Beschwerdeführer von der Pensionskasse der

1-Gruppe das Angebot über eine Abfindung seiner Firmenrente unterbreitet worden. Dem Beschwerdeführer sei es freigestellt worden, dieses Angebot anzunehmen. Dieser hätte das Angebot angenommen und es sei ihm im August 2018 ein Abfindungsbetrag von 8.900,00 € überwiesen worden.

In der Beschwerde hätte der Beschwerdeführer eine begünstigte Besteuerung der Abfindung begehrt.

Eine solche würde jedoch nicht zustehen.

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (927 BlgNR 21. GP 2) sei Folgendes ausgeführt worden:

"Ausländische gesetzliche Regelungen bzw. die darauf beruhenden Statuten der ausländischen Pensionskassen sehen vielfach Pensionsabfindungen vor. Eine Übertragung des abzufindenden Barwertes in eine inländische Pensionskasse ist nicht möglich. Diese Problematik betrifft insbesondere Grenzgänger, die in diesen Fällen keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme der Pensionsabfindung haben. Es wäre daher unbillig, Pensionsabfindungen in diesen Fällen zur Gänze tarifmäßig zu besteuern".

Eine vom Gesetzgeber beabsichtigte (generelle) Begünstigung der Grenzgänger von ausländischen Pensionskassen ausbezahlten Pensionsabfindungen könne daraus nicht abgeleitet werden. Zweck der Bestimmung sei es vielmehr, eine tarifmäßige Besteuerung von Pensionsabfindungen dann zu vermeiden, wenn keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme dieser Abfindung bestehen würde (vgl. VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0086). Auch wenn in § 124b Z 53 EStG 1988 eine solche Voraussetzung nicht angeführt sei, würde sich dies und damit einhergehend die Schädlichkeit eines Wahlrechtes zwischen der Auszahlung einer einmaligen Kapitalabfindung und dem Bezug einer laufenden Rente in unzweifelhafter Weise aus der dargelegten Rechtsprechung und dem vom Verwaltungsgerichtshof dem gesetzlich nicht definierten Begriff der "Pensionsabfindung" beigemessenen Verständnis ergeben.

Abgesehen davon, dass es andernfalls zu einer sachlich nicht begründeten Ungleichbehandlung von Pensionsabfindungen von Pensionskassen im Sinne des Pensionskassengesetzes und solchen von Pensionskassen auf Grund gesetzlicher oder statutenmäßiger Regelungen käme, könne es wohl auch nur in jenen Fällen, in denen Grenzgänger tatsächlich keine andere Möglichkeit als jene der Einmalzahlung hätten, unbillig sein, eine Pensionsabfindung zur Gänze tarifmäßig zu besteuern, nicht aber dann, wenn der Progressionseffekt durch den dem Abgabepflichtigen möglichen Bezug einer laufenden Rente vermieden bzw. vermindert werden könne. Wäre eine generelle Begünstigung von auf ausländischen gesetzlichen Regelungen beruhenden Pensionsabfindungen beabsichtigt gewesen, wäre es jedenfalls am Gesetzgeber gelegen, auf die einschränkende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. die geänderte Verwaltungspraxis zu reagieren und die gesetzliche Regelung entsprechend zu adaptieren.

Schließlich sei in diesem Zusammenhang aber auch zu berücksichtigen, dass ein laufender Rentenbezug dem Versorgungscharakter mehr entspreche, als die Kapitalabfindung des

Rentenanspruches (vgl. VwGH 19.12.2007, 2006/15/0258) und eine generelle Begünstigung von Pensionsabfindungen dem Versorgungsgedanken daher zuwiderliefe (vgl. auch Felbinger, SWK 3/2001, S 64).

Aus VwGH 2009/15/0188.

§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988 idF BudBG 2001, BGBl I Nr. 142/2000, lautet:

"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."

Zudem sei im gegenständlichen Fall schon aus folgendem Grund eine (begünstigt zu besteuern) Pensionsabfindung nicht gegeben:

Sei bei einer obligatio alternativa (Wahlschuld iSd § 906 ABGB) dem Gläubiger das Wahlrecht eingeräumt, würde keine "Abfindung" vorliegen, wenn der Gläubiger seine freie Wahl zwischen den mehreren gleichwertigen (primären, aber alternativen) Ansprüchen treffe.

Mit **Eingabe vom 15. Juli 2019** wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (**Vorlageantrag**).

*„Mit Bescheidbegründung vom 12. Juni 2019 wird auf die Beschwerde vom 31. Mai 2019 Bezug genommen. In der Begründung wurde ein ablehnender Bescheid zur Beschwerde angekündigt, aber bis heute ist noch keine Abweisung in Finanz Online sichtbar. Sicherheitshalber wird ein Vorlageantrag betreffend der nicht begünstigten Besteuerung der Pensionsabfindung eingebracht. In der Bescheidbegründung wird verneint, dass es sich bei der Zahlung der Pensionskasse der ***1***-Gruppe um eine Pensionsabfindung handelt. Nur weil der Steuerpflichtige ein Wahlrecht hat, das Angebot der Pensionskasse anzunehmen oder nicht, verliert die Zahlung nicht den Charakter einer Pensionsabfindung. Die ausländische Pensionskasse der ***1***-Gruppe in Deutschland ist mit den österreichischen Pensionskassen vergleichbar und daher ist die Abfindung gem. § 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988 mit den Hälftesteuersatz zu versteuern, da der Grenzbetrag von 12.300,00 € nicht überschritten wurde. Durch die Versteuerung des Barwertes der Rente in einem Kalenderjahr, kommt es in Summe sogar zu einer höheren Einkommensteuer als wie wenn die Rente in den Folgejahren anteilmäßig versteuert worden wäre. Um die steuerlichen Folgen einer vorzeitigen Auszahlung zu verringern, hätte der Gesetzgeber den Hälftesteuersatz vorgesehen. Welchen Sinn hätte denn sonst der § 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988? Aus dem Gesetzestext lasse sich nicht ableiten, dass ein Wahlrecht für den Rentenbezieher bei der Auszahlung für die begünstigte Versteuerung schädlich sein soll. Weiters werde festgehalten, dass der Wunsch der Pensionsabfindung von der Pensionskasse ausgegangen sei und nicht vom Steuerpflichtigen. Es werde beantragt, die Pensionsabfindung im Jahr 2018 in Höhe von 8.900,00 € mit dem Hälftesteuersatz zu versteuern.“*

Folgende **Unterlagen** bezüglich der streitgegenständlichen Pensionsabfindung wurden vom Beschwerdeführer eingereicht:

< Erläuterungen:

ausländische Pensionseinkünfte

1/2018 bis 6/2018: 909,56 € p.m. (5.457,36 € p.a.)

4/2018 bis 12/2018: 938,87 € p.m. (5.633,22 € p.a.)

Zuschuss dt. Rentenversicherung zur Krankenversicherung: 282,84 €

abzgl. Krankenversicherung: 565,62 €

GESAMTSUMME: 10.807,80 €

Firmenrente:

Mit Ende August 2018 wurde die Abfindung der Firmenrente bezahlt.

1/2018 bis 8/2018: 159,79 € p.m. (1.278,32 €)

Pensionsabfindung: 8.900,00 €

GESAMTSUMME: 10.178,32 €

< Lohnsteuerbescheinigung für 2018:

Steuerfreier Arbeitslohn lt. DBA: 10.178,32 €

< Schreiben Pensionskasse ***1***-Gruppe:

Abfindung 5tel Regelung: 8.900,00 €

< Vereinbarung über Einmalzahlung 14. Mai 2018:

Der Beschwerdeführer und die ***1*** GmbH würden eine einvernehmliche Vereinbarung über eine Einmalzahlung der bestehenden Firmenrente abschließen. Der

Versorgungsempfänger (*Anmerkung Richter: Beschwerdeführer*) würde von der ***1*** GmbH statt der Firmenrente eine Einmalzahlung in Höhe von 8.900,00 € (brutto) erhalten.

Laut entsprechendem Angebot sei dem Beschwerdeführer für die Annahme eine Frist bis 25. Juni 2018 eingeräumt worden. Würde bis zu diesem Datum die Vereinbarung nicht rückübermittelt, würde die Vereinbarung nicht zu Stande kommen.

Mit **Datum 21. August 2019** wurde schlussendlich die in der oben angeführten Begründung genannte **Beschwerdevorentscheidung** ausgefertigt.

Die Beschwerde wurde darin als unbegründet abgewiesen.

Mit **Vorlagebericht vom 1. Oktober 2019** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Verweis auf die jüngste Rechtsprechung sei im Falle einer obligato alternativa (Wahlrecht) keine begünstigte Besteuerung vorzunehmen. Es werde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Auf Initiative des ehemaligen Arbeitgebers des Beschwerdeführers hin, hat dieser das Angebot, sich die laufende Firmenrente abfinden zu lassen, angenommen.

Hätte der Beschwerdeführer das Schreiben des ehemaligen Arbeitgebers nicht zurückgesendet, so wäre die Firmenrente unverändert monatlich ausbezahlt worden.

Die monatliche Firmenrente von 159,79 € (1-8/2018) wurde schlussendlich mit einem Betrag von 8.900,00 € abgefunden (Zahlung im August 2018).

Der Beschwerdeführer begehrt diesbezüglich die begünstigte Besteuerung gemäß [§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988](#) (Hälftesteuersatz).

2. Beweiswürdigung

< Schreiben vom 14.5.2018:

Vereinbarung über Einmalzahlung

Darin wurde dem Beschwerdeführer angeboten, statt der Firmenrente eine Einmalzahlung in Höhe von 8.900,00 € zu erhalten.

Bei Unterfertigung dieses Schreibens bis zum 25.6.2018 gilt dieses Angebot als angenommen, ansonsten läuft die monatliche Firmenrente weiter.

< Schreiben der Pensionskasse der Mitarbeiter der ***1*** Gruppe vom 23. August 2018 (Abrechnung der betrieblichen Versorgungsbezüge für den Monat August 2018):

Abfindung 5tel Regelung: 8.900,00 €.

In diesem Schreiben wurde auch angemerkt, dass mit der Auszahlung der Einmalzahlung ab September 2018 die Firmenrente ab September 2018 entfällt.

Der Beschwerdeführer hat oben genannte Vereinbarung also angenommen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß [§ 1 Abs. 2 EStG 1988](#) sind unbeschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988](#) sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes).

Gemäß [§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988](#) sind Zahlungen für Pensionsabfindungen, deren Barwert den Betrag im Sinne des [§ 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes](#) nicht übersteigt, mit der Hälfte des Steuersatzes zu versteuern, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt.

Gemäß [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) sind sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, 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 [§ 124b Z 53 EStG 1988](#) sind Zahlungen für Pensionsabfindungen, deren Barwert den Betrag im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes übersteigt, gemäß § 67 Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen.

Der Betrag im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes beträgt seit 1.1.2018 12.300,00 €. Der Barwert der Pensionsabfindung (8.900,00 €) ist also geringer als dieser Betrag. Oben genannte gesetzliche Bestimmung ist also grundsätzlich anzuwenden.

Fraglich ist allerdings, ob es sich tatsächlich um eine „Pensionsabfindung“ im Sinne dieser gesetzlichen Bestimmung handelt.

Hierzu ist es auch zulässig die Rechtsprechung im Zusammenhang mit dem § 124b Z 53 EStG 1988 zu beachten. Diese kommt zur Anwendung, wenn der Barwert oben genannten Betrag übersteigt. Auch hier ist wesentlich, ob tatsächlich von einer Pensionsabfindung auszugehen ist, um die entsprechende Begünstigung anwenden zu können.

Das zuständige Finanzamt verwies hier auf das Erkenntnis des VwGH 22.11.2018, [Ra 2018/15/0086](#). Darin wurde judiziert, dass es schädlich für den Begriff der Pensionsabfindung ist, wenn ein Wahlrecht zwischen Zahlung in Rentenform oder Zahlung als einmalige Kapitalabfindung besteht.

Genau dieses Wahlrecht hat der Beschwerdeführer aber ausgenutzt. Ohne Zurücksenden der „Vereinbarung über Einmalzahlung“ wäre die Rentenzahlung unverändert fortgeführt worden. Der Verwaltungsgerichtshof hat hier auf den Normzweck von § 124b Z 53 EStG hingewiesen. Der Zweck liegt in der Vermeidung einer tarifmäßigen Besteuerung von Pensionsabfindungen in jenen Fällen, bei denen **keine andere Möglichkeit besteht** als die Inanspruchnahme dieser Abfindung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich mehrfach mit der Frage von Pensionsabfindungen in unterschiedlichen Fallkonstellationen befasst (vgl. VwGH 19.4.2018, [Ra 2016/15/0025](#)) und wiederholt ausgesprochen, dass eine „Abfindung“ eines Anspruches auf rentenmäßige Zahlung nicht vorliegt, wenn dem Anwartschaftsberechtigten das freie Wahlrecht (obligatio alternativa) zwischen der Rente einerseits und dem Rentenbarwert (als Kapitalanspruch) andererseits eingeräumt ist (vgl. VwGH 24.5.2012, [2009/15/0188](#); VwGH 16.12.2010, [2007/15/0026](#); ebenso auch Fellner in Hofstätter/Reichl, EStG Kommentar, § 67 Abs. 8 Tz 33ff; Jakom/Lenneis EStG, 2018, § 67 Rz 35).

Der Beschwerdeführer hatte jedenfalls eine Wahlmöglichkeit – nämlich das Beibehalten der Rentenzahlung (vgl. BFG 26.2.2020, RV/110549/2016).

Bei einer derart vorliegenden Auswahlmöglichkeit (obligatio alternativa – Wahlschuld im Sinne des [§ 906 ABGB](#)) liegt keine „Abfindung“ im Sinne dieser gesetzlichen Bestimmung vor.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Unter Beachtung der klaren ständigen Rechtsprechung (vgl. u. a. VwGH 22.11.2018, [Ra 2018/15/0086](#)), liegen oben genannte Voraussetzungen hinsichtlich der Gewährung einer ordentlichen Revision nicht vor.

Linz, am 23. Februar 2021