

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache

Bf1, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Sedounik & Eder Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH, Grabenstraße 75 Tür 1, 8010 Graz, und Rabel & Partner GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Hallerschloßstraße 1, 8010 Graz,

über die Beschwerde vom 13. Jänner 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 11. Dezember 2014 betreffend Haftung für Lohnsteuer 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge einer gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben bei der Beschwerdeführerin, der ***Bf1*** (im Folgenden Bf.) wurde festgestellt, dass die Bf im Streitjahr 2012 an ihren Geschäftsführer ***1a*** eine Pauschalzahlung iHv 249.573,20 Euro geleistet hat, die sie gem. § 67 Abs 8 lit a EStG 1988 zu einem Fünftel steuerfrei belassen hat.

Das Finanzamt betrachtete diese Zahlung als Pensionsabfindung und schrieb der Bf. mit dem hier angefochtenen **Bescheid vom 11.12.2014** die Lohnsteuer „gemäß § 67 Abs 8 lit e EStG“ vor. Da der Barwert den Wert gemäß § 1 Abs 2 Z 1 Pensionskassengesetz überstieg, erfolgte eine Nachversteuerung des Gesamtbetrages zum laufenden Tarif.

Laut nachgereichter Begründung vom 07.05.2015 stelle die Einmalzahlung eine Pensionsabfindung vor, weil Herr ***1a*** gegen Zahlung der Pauschalsumme auf einen Teil der ihm vormals zugesicherten Pensionszahlung verzichte.

In der dagegen eingebrachte **Beschwerde vom 13.1.2015** monierte die Bf. zunächst die mangelhafte Bescheidbegründung, weil der Bericht, auf den der angefochtene Bescheid verweist, den Sachverhalt nicht ausreichend darstelle („GF ***1a*** - Pensionsabfindung gem. § 68 Abs 8 lit e nachversteuert, Pauschale Nachverrechnung Finanz“).

Zum Sachverhalt erklärte die Bf:

*„Herr ***1a*** begann sein Beschäftigungsverhältnis bei der ***Bf1*** (vormals ***Vorgänger GmbH***) mit 01.02.2000 und wurde er am 17.03.2000 zum Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt.*

*Ab 01.01.2005 übernahm Herr ***1a*** die Funktion des Vice President European Operations und übersiedelte mit seiner Familie nach EU-Ausland. Ab 01.01.2005 war Herr ***1a*** in EU-Ausland somit unbeschränkt steuerpflichtig.*

*Die ***Bf1*** ist seit 01.08.2011 ein Unternehmen des Konzerns. Davor war sie dem alten Konzern zugehörig und lautete die Firma auf ***Vorgänger GmbH***.*

*Vor dem Hintergrund der neuen Konzernzugehörigkeit hat Herr ***1a*** sein Dienstverhältnis mit Wirkung 31.05.2012 beendet. Dazu gilt es festzuhalten, dass mit Gesellschafterbeschluss vom 28.07.2008 der „Entsendungsvertrag“ vom 21.03.2006 u.a. im Punkt „Termination of Employment“ geändert wurde. Es ist damit bestimmt worden, dass Herr ***1a*** für den Fall der Änderung in den gesellschaftsrechtlichen Verhältnissen (change of control Klausel) das Recht hat, sein Beschäftigungsverhältnis zu beenden. Eine derartige Beendigung wird als Dienstgeberkündigung gewertet, sodass daraus keine Einschränkung der Beendigungsansprüche resultiert.*

Nach diversen Gesprächen mit Vertretern des Arbeitgebers wurde eine Vereinbarung iVm der Beendigung des Dienstverhältnisses abgeschlossen. Diese ist datiert mit 17.01.2012. Darin sind - basierend auf die vorhin angeführten Verträge - u.a. die Höhe der gesetzlichen und der freiwilligen Abfertigung, aliquote Prämien-/Bonusansprüche (STIP) angeführt. Weiters sind der Beendigungszeitpunkt und die Übersiedlung nach Österreich zeitlich festgelegt sowie dass der Arbeitgeber - den Verträgen entsprechend - diese Übersiedlungskosten zu tragen hat.

*Im Punkt 4 dieser Vereinbarung vom 17.01.2012 wird eine Pauschalzahlung iHv EUR 249.573,20 angeführt. Dieser Pauschalzahlung liegt ein Streit zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber hinsichtlich der Regelung im Dienstvertrag über die Höhe seines Pensionsanspruchs zugrunde. Im Vertrag von Herrn ***1a*** war festgelegt, dass sich sein Pensionsanspruch im Ausmaß von 40% des Basisbezeuges errechnet und sich dieser Prozentsatz um 2%-Punkte pro Jahr aktiver Beschäftigung erhöht. Das Maximum wurde mit 80% des Basisbezeuges festgelegt. Strittig war, ob die 40% des Basisbezeuges zu Recht im Vertrag von Herrn ***1a*** verankert waren, zumal innerhalb des Konzerns Pensionszusagen zu Beginn des sog. Kalkulationszeitraumes im Höchstausmaß von 30% des Basisbezeuges gewährt werden. In den älteren Verträgen von Herrn ***1a*** - die neueren Verträge bauen bzw. verweisen auf diese älteren Verträge - findet sich auch nur der Prozentsatz von 30. Von Seiten des Arbeitgebers wurde argumentiert, dass es sich bei der Verfassung des Vertrages um einen Tippfehler/Irrtum gehandelt hat und dass das*

*Ausmaß von 40% nicht vereinbart und nicht beabsichtigt war. In langwierigen Verhandlungen verglichen sich die Parteien darauf, dass bei der Berechnung der Pension von Herr ***1a*** von 30% des Basisbezuges ausgegangen wird. Hinsichtlich der strittigen Differenz zwischen 40% und 30% des Basisbezuges wird eine einmalige Abschlagszahlung geleistet. Dieser Vergleich wurde in der Vereinbarung vom 08.10.2010/25.10.2010 festgehalten und lautet wie folgt:*

Pension

Clause XV paragraph (1) of the employment contract shall be amended to effect that the percentage used in the calculation of your pension shall commence at a base of 30% of your pensionable salary.

A cash lump sum equal to 249.573,20 EUR (less statutory deductions) will be made to you in the month following your 60th birthday providing you remain in employment with the Company up to age 60. In the event that your employment is terminated by the Company, other than for cause, prior to your 60th birthday, this payment will be made following the termination date.

*Herr Dr. ***3*** gelangt nach Prüfung der Verträge in seiner gutachterlichen Stellungnahme vom 11.04.2012 zur Ansicht, dass bei der dieser Abfindung zugrundeliegenden Vereinbarung vom 08.10.2010 aus arbeits- und zivilrechtlicher Sicht von einem Vergleich auszugehen ist (Beilage /.2).*

Festzuhalten ist, dass der „reguläre“ Pensionsanspruch iHv 30% (Ausgangsprozentsatz) des Basisbezuges bestehen blieb und die monatliche Firmenpension nach Erreichen des 60. Lebensjahres zur Auszahlung gelangt. In den zugrundeliegenden Verträgen ist keine Abfindung der Pension oder ein entsprechendes Wahlrecht verankert.

Es gilt weiters festzuhalten, dass die Abschlagszahlung gemäß versicherungsmathematischer Bewertung um über 50% niedriger ist als jener Betrag, der sich als Barwertdifferenz aus den Pensionsansprüchen für 40% bzw. 30% des Basisbezuges errechnet.“

Aus ertragsteuerlichen Hinsicht handle es sich um einen Vergleich, weil strittige bzw. zweifelhafte Rechte unter beiderseitigem Nachgeben neu festgelegt wurden. Im übrigen habe das Finanzamt der Bf. mitgeteilt, dass die Anwendung des § 68 Abs 8 lit a EStG 1988 nicht ausgeschlossen sei.

Der Beschwerdebegründung beigelegt war eine „gutachterliche Stellungnahme“ der Kanzlei ***3*** vom 11.04.2012, die zu dem Ergebnis kommen, dass die Abschlagszahlung den geminderten Pensionsanspruch im Sinne eines Vergleiches ausgleiche.

Mit **Schreiben vom 29.09.2015** replizierte der steuerliche Vertreter auf eine Besprechung mit dem Finanzamt am 07.07.2015 und erklärte, dass die Zusatzvereinbarung zum Geschäftsführervertrag vom 09.04.2002, in der dem Geschäftsführer das Recht eingeräumt wird, auf eine entsprechende versicherungsmathematische Pauschalzahlung zu optieren, obsolet sei.

„Die Pensionsregelung gem. Geschäftsführervertrag vom 09.04.2002 wurde mit der Vereinbarung vom 28.07.2008 geändert und gänzlich neu gefasst. In der diesbezüglichen neuen und bis zur Beendigung gültigen Pensionsregelung „Section II. Amendments to Employment

Contract" (Änderung des Dienstvertrages) ist keine Möglichkeit einer Pensionsabfindung mehr verankert.

Dessen ungeachtet gilt es festzuhalten, dass im „alten“ Vertrag vom 09.04.2002 eine Option zur Pauschalzahlung bestand, jedoch die Möglichkeit einer Pauschalzahlung nur für den gesamten Pensionsanspruch eingeräumt wurde. Mit anderen Worten: eine Teilpensionsabfindung wäre - wenn dieser Vertragspunkt im Streitzeitpunkt noch Rechtsgültigkeit gehabt hätte - was nicht der Fall war - aufgrund der eindeutigen unten angeführten Wortwahl uE gar nicht möglich gewesen.“

Im Vertrag heiße es:

„Der Geschäftsführer hat das Recht, an Stelle der aufgeschobenen Pensionsleistung für eine entsprechende versicherungsmathematische Pauschalzahlung zu optieren.“

„Unter „Pension Punkt 3 zweiter Absatz“ des zitierten Vertrages (Anmerkung: vom 28.7.2008) ist angeführt, dass der Pensionsbemessung ein Ausmaß von 40% des Basissalärs zugrunde gelegt wird. Dieser Prozentsatz kommt jedoch im Konzern nie zur Anwendung, sondern sind Pensionszusagen mit 30% des Basissalärs gedeckelt. Es wurde diesbezüglich die Vermutung geäußert, dass dem Sekretariat hier ein Tippfehler unterlaufen ist, welcher weitreichende Folgen hat.“

Durch Vereinbarung vom 08.10.2010 bzw. die Annahme am 25.10.2010 sei die Einmalzahlung als Verzicht auf 10%-Punkte der Pensionsbemessungsbasis (statt der festgeschriebenen 40% die von der Bf. gewollten 30%) vereinbart worden. Das gesamte Dokument lasse erkennen, dass hinsichtlich dieses Punktes unterschiedliche Rechtsstandpunkte bestanden und diesbezügliche eine Einigung erzielt wurde.

Der Barwert der strittigen Differenz betrage - je nach Abzinsungsfaktor - zwischen 649.839 Euro und 538.068 Euro. Die Abschlagszahlung von 249.573,20 Euro betrage somit 38% bzw. 46% der Barwertdifferenz was zeige, dass jede Partei nachgegeben habe.

Auch die in der Auflösungsvereinbarung vom 11.01./17.01.2012 genannte Auszahlung des Pauschalbetrages dokumentiere die vorangegangenen Streitigkeiten.

In der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung vom 12.12.2017** führte das Finanzamt zur Bescheidbegründung aus, dass die Bf. als Reaktion auf die nachgereichte Begründung eine weitere Stellungnahme abgegeben habe, weshalb davon auszugehen sei, dass die Bescheide ausreichend begründet seien.

Nach einer ausführlichen Darstellung des Sachverhaltes vertrat das Finanzamt inhaltlich den Rechtsstandpunkt, dass einem begünstigt zu steuernden Vergleich in der Vergangenheit angehäuften Beträge zugrunde liegen müssen. Das sei im Beschwerdefall nicht gegeben, da die Vereinbarung der Einmalzahlung zwei Jahre vor Pensionsantritt (und damit vor Anfallen des Anspruches) getroffen wurde.

Aktenkundig ist der Geschäftsführervertrag vom 29.10.1999 sowie Vereinbarungen vom 9.4.2002, vom 28.07.2008, vom 31.07.2008 und vom 25.10.2010 sowie die Auflösungsvereinbarung, die am 11.1.2012 bzw. 17.1.2012 unterfertigt wurde. Der für den Sachverhalt relevante Inhalt dieser Vereinbarungen wird unter festgestellter Sachverhalt widergegeben.

Mit Vorhalt vom 12.4.2021 wurde die Bf. aufgefordert, durch geeignete Unterlagen nachzuweisen, dass der vereinbarten Zahlung von 249.573,20 Euro an Herrn ***1a*** ein außergerichtlicher Vergleich zugrunde liegt.

Der steuerliche Vertreter verwies diesbezüglich auf die bereits erwähnte Vereinbarung vom 08.10.2010 bzw. die Annahme am 25.10.2010 und wiederholte seine Rechtsansicht. Die Abschlagszahlung gleiche die Minderung des Pensionsanspruches vergleichsweise aus.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Laut Geschäftsführervertrag vom 29.10.1999 zwischen der ***Vorgänger GmbH*** und Herr Dr. ***VN*** ***1a*** wurde dieser bei der Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin (Bf), der ***Bf*** GmbH zum Geschäftsführer bestellt.

In Punkt „XIII. Pensionszusage“ des Vertrages wurde Herrn ***1a*** eine Firmenpension zugesichert, die sich laut Punkt „XV. Pensionsberechnung“ des Vertrages so berechnet: *„Der Bemessung der Jahrespension ist das Vierzehnfache des letzten Monatsbruttobezuges der aktiven Dienstzeit als Geschäftsführer zugrunde zu legen. Die Bemessungsprozente sind ausgehend von 20 % pro aktivem Folgejahr um je 2 %-Punkte zu erhöhen, bis die Höchstgrenze von 80 % erreicht ist. Berechnungsbeginn ist der 1. Februar 2000. Die Auszahlung der Pension erfolgt am Ersten jeden Monats.“* Zur Auszahlung gelangt jedoch laut Punkt „XVII Anrechnung der ASVG Pension“ des Vertrages nur der die ASVG-Pension übersteigende Teil.

Nach Ablauf seines bis 31.1.2003 befristeten Vertrages wurde Herr ***1a*** auf unbestimmte Zeit zum Geschäftsführer der ***Vorgänger GmbH*** bestellt. Im Zusatz vom 9.4.2002 zum o.a. Geschäftsführervertrag wurde unter anderem der Punkt „XV. Berechnung der Pension“ in der Form abgeändert, dass die Bemessungsprozente nunmehr bei 30 % beginnen und sich pro aktivem Beschäftigungsjahr um 2 % erhöhen. Laut Punkt „XVII. Anrechnung der Pension“ des Vertragszusatzes kommt es nicht mehr zur Anrechnung der Alterspension laut Sozialversicherungsgesetz und Herrn ***1a*** wurde das Recht eingeräumt, *„an Stelle der aufgeschobenen Pensionsleistung für eine entsprechende versicherungsmathematische Pauschalzahlung zu optieren“*.

Mit Gesellschafterbeschluss (Umlaufbeschluss) der ***Vorgänger GmbH*** vom 28.07.2008 wurde beschlossen, den Geschäftsführervertrag vom 21.10.1999 in der Fassung der Zusatzvereinbarungen vom 27.4.2000, vom 9.4.2002, vom 15.4.2002, vom 30.11.2004, vom 24.10.2005 und vom 23.3.2006 (mit Ausnahme der Vereinbarung vom 9.4.2002 alle nicht aktenkundig) sowie den nicht aktenkundigen Entsendungsvertrag vom 21.3.2006 laut angeschlossener Vereinbarung vom 31.07.2008 über die Änderung des Geschäftsführer- und des Entsendungsvertrages zu ändern.

Herrn ***1a*** wurde der Vertragszusatz von ***2*** als Bevollmächtigtem der ***Vorgänger GmbH*** zur Unterfertigung vorgelegt (siehe Schreiben vom 31.7.2008 „*To accept this assignment and the terms and conditions of the Attachment to this letter and thus the respective amendments to your existing agreements with ***Vorgänger GmbH***, please sign where indicated on the last page of the accompanying Attachment*“).

Die Funktion des Herrn ***1a*** wird in der beiliegenden, in englischer Sprache verfassten Vereinbarung als „Vice President Operations (Europe)“ angegeben und Arbeitsbedingungen vereinbart (zB Arbeitsort EU-Ausland unter Mitnahme seiner Ehegattin, Firmenwagen, Spesen, Unternehmensziele usw.).

In der von ***1a*** am 31.07.2008 unterzeichneten Vereinbarung wurde ihm in „SECTION I: Schedule of Remuneration & Assignment Benefits“ unter „Pension“ die Weitergeltung der Pensionszusage zugesagt. In Punkt „Section 2 Amendments to Employment Contract“ unter „Pension“ heißt es wörtlich:

„Clause XV. paragraph (1) of the employment contract shall be amended to the effect that the annual pension is calculated on the basis of a pensionable salary of 285.277,05 Euros (as from the date of coming into force of this Attachment) to be adjusted correspondingly to any salary increase applicable due to your Classification under the collective bargaining agreement for Salaried Employees in mines and the iron manufacturing industry (Kollektivvertrag für Angestellte der Bergwerke und eisenerzeugenden Industrie), which usually occurs annually in November) or on the basis of your last gross monthly salary paid in the active Service as General Manager, multiplied by 14, if this is higher than the pensionable salary at the date of termination of your employment.

The start date for the calculation of your Pension according to Clause XV. paragraph (1) second sentence of the employment contract is 1 February 2000 and the percentage commences at a base of 40% of the pensionable salary as defined in Clause XV. paragraph (1) and increases by 2% per annum, whereby an overall maximum limit of 80% of the pensionable salary as defined in Clause XV. paragraph (1) applies.“

Damit wird der ursprüngliche Vertrag hinsichtlich der Pension insofern abgeändert, als das für die Berechnung maßgebliche Jahresgehalt mit 285.277,05 Euro bestimmt wird und die Berechnung der Bemessungsprozente mit 40% beginnt.

Mit Bestätigung vom 25.10.2010 erklärte sich Herr ***1a*** mit einer weiteren Änderung seines Geschäftsführervertrages (im Verhältnis zur Firma ***Zweite Vorgänger GmbH***) einverstanden: Laut Zusatz vom 08.10.2010 soll die Berechnung der Bemessungsprozente

abermals mit 30% beginnen und ***1a*** sollte – sofern er bis zur Erreichung seines 60. Lebensjahres bei der Firma bleibt – im darauffolgenden Monat einen Pauschalbetrag iHv 249.573,20 Euro erhalten. Wörtlich heißt es: „*A cash lump sum equal to 249,573.20 Euro (less statutory deductions) will be made to you in the month following your 60th birthday providing you remain in employment with the Company up to age 60. In the event that your employment is terminated by the Company, other than for cause, prior to your 60th birthday, this payment will be made following the termination date.*“

Über die Motive für diese Vertragsänderung gibt der vorgelegte Schriftverkehr keine Auskunft. Das begleitende E-Mail spricht nur über Diskussionen („to confirm the pension arrangements we have discussed“) und dankt ***1a*** für seinen Beitrag („*I would like to take this opportunity to thank you for your continued contribution to ***zweite Vorgänger GmbH****“).

Herr ***1a*** vollendete am 5. Mai 2012 das 60 Lebensjahr.

In der am 11.1.2012 bzw. 17.1.2012 unterzeichneten Vereinbarung zwischen der Bf. (als Rechtsnachfolgerin) und Herrn ***1a*** wurde die Beendigung des Geschäftsführervertrages mit 31.5.2012 vereinbart. Der Vereinbarung ist zu entnehmen, dass Herr ***1a*** auch die Funktion des Präsidenten der ***4*** und des Präsidenten der ***5*** innehat. Unter Punkt 4.1. wird festgehalten, dass Herr ***1a*** gemäß der Zusatzvereinbarung vom 8.10.2010 im Mai auch der Pauschalbetrag von 249.573,20 Euro ausbezahlt wird.

Im Kalenderjahr 2012 wurde Herrn ***1a*** dieser Betrag ausbezahlt und seitens der Bf. als Vergleichssumme nach § 67 Abs 8 lit a EStG besteuert (ein Fünftel wurde steuerfrei ausbezahlt).

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Rechtslage

§ 67 EStG 1988 idF BGBl 22/2012:

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

a) auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhende Vergleichssummen, sind, soweit sie nicht nach Abs. 3, 6 oder dem letzten Satz mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Fallen derartige Vergleichssummen bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses an und werden sie für Zeiträume ausbezahlt, für die eine Anwartschaft gegenüber einer BV-Kasse besteht, sind sie bis zu einem Betrag von 7 500 Euro mit dem festen Steuersatz von 6% zu versteuern; Abs. 2 ist nicht anzuwenden.

(...)

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.

2.2. Bescheidbegründung

Nach der ständigen Rechtsprechung muss die Bescheidbegründung erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt, und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung eines Abgabenbescheides muss in der Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (stRSpr, zB VwGH 28.2.2018, Ra 2017/15/0054, VwGH 18.12.2013, 2010/13/0173 mwN oder VwGH 21.11.2013, 2011/15/0122).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide im Rechtsmittelverfahren saniert werden (zB VwGH 19.10.2016, Ro 2014/15/0007 unter Verweis auf VwGH 30.6.2015, 2012/15/0045 mwN).

Im Beschwerdefall erfüllt die nachträgliche Begründung vom 7. Mai 2015 bzw. jedenfalls die Beschwerdeverentscheidung vom 12.12.2017 die Anforderungen an eine Bescheidbegründung, sodass der Bescheid nicht aufgrund fehlender Begründung mit Rechtswidrigkeit belastet ist.

2.3. Pauschalzahlung als Vergleich

§ 67 Abs 8 lit a EStG 1988 sieht eine steuerliche Begünstigung für gerichtliche und außergerichtliche Vergleiche vor (vgl. BFG 1.8.2016, RV/7101302/2013 mwN, Doralt/Knörzer, EStG¹⁰, § 67 Abs. 8 Tz 82), wobei nach der Rechtsprechung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise auch Gerichtsurteile oder Bescheide unter die Bestimmung fallen können (VwGH 21.01.1987, 85/13/0113, VwGH 26.7.1995, 92/15/0104; vgl. auch Knechtl in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 67, Amn 147b).

Ein Vergleich wird in § 1380 ABGB definiert als Neuerungsvertrag, durch welchen streitige oder zweifelhafte Rechte dergestalt bestimmt werden, dass jede Partei sich wechselseitig etwas zu geben, zu tun, oder zu unterlassen verbindet.

Zivilrechtlich setzt ein Vergleich damit voraus, dass streitige oder zweifelhafte Rechte unter beiderseitigem Nachgeben neu festgelegt werden.

Auch der Verwaltungsgerichtshof fordert in ständiger Rechtsprechung für die Begünstigung einer Vergleichssumme die Bereinigung strittiger oder zweifelhafter Rechte (zB VwGH 26.8.2009, 2006/13/0185). Aufgrund der Definition des Vergleiches ist weiters ein beiderseitiges Nachgeben erforderlich (Kirchmayr/Schaunig in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), EStG, § 67 Tz 113 unter Verweis auf VwGH 18.3.1991, 90/14/0053; VwGH 26.8.2009, 2006/13/0185; VwGH 30.9.2009, 2007/13/0018).

- Strittige bzw. zweifelhafte Rechte

Laut Bf. sei strittig gewesen, ob die Pensionsberechnung anhand von 40% des Basisbezuges in der Vereinbarung vom 31.07.2008 zu Recht verankert war, zumal innerhalb des Konzerns Pensionszusagen zu Beginn des sog. Kalkulationszeitraumes im Höchstausmaß von 30% des Basisbezuges gewährt werden.

Der von ***1a*** am 31.07.2008 unterzeichneten Vereinbarung liegt seine Entsendung nach EU-Ausland zugrunde (laut Bf. ab 1.1.2005). In diesem Zusatz zum (nicht aktenkundigen) Entsendungsvertrag vom 21.03.2006 wurden diverse Vertragsänderungen vorgenommen und unter anderem vereinbart: *„the percentage commences at a base of 40% of the pensionable salary as defined in Clause XV. paragraph (1) and increases by 2% per annum, whereby an overall maximum limit of 80% of the pensionable salary as defined in Clause XV. paragraph (1) applies.“*

Die Vereinbarung vom 31.07.2008 ist inhaltlich eindeutig und wurde gemeinsam mit anderen Begünstigungen für ***1a*** vereinbart, sodass die günstige Pensionsberechnung aus dem gesamten Vertrag auch nicht als unüblich heraussticht.

Mit Zusatzvereinbarung vom 8.10.2010 (bestätigt am 25.10.2010) erklärte sich Herr ***1a*** mit einer Änderung seines Geschäftsführervertrages einverstanden: Die Berechnung der Bemessungsprozente sollte abermals mit 30% beginnen und ***1a*** sollte – sofern er bis zur Erreichung seines 60. Lebensjahres bei der Firma bleibt – im darauffolgenden Monat einen Pauschalbetrag iHv 249.573,20 Euro erhalten.

Bei dieser Vertragsänderung handle es sich laut gutachterlichen Stellungnahme von Dr. ***3*** um einen Vergleich.

Die Strittigkeit der Ansprüche rührt laut Angaben der Bf. allein daher, dass so hohe Pensionszusagen im Konzern nicht üblich seien (laut Bf. wurde von Seiten des Arbeitgebers ein Tippfehler/Irrtum geltend gemacht, das Ausmaß von 40% sei nicht beabsichtigt gewesen).

Dies beweist jedoch nicht die Strittigkeit des Rechtes an sich, sondern lediglich den Umstand, dass der Arbeitgeber diese Zusage nicht machen wollte.

Auch aus der zur Vertragsänderung vorgelegten Korrespondenz ist nicht zu entnehmen, dass damit Streitigkeiten irgendeiner Art beigelegt wären. Es gibt auch sonst keinen Hinweis auf eine vergleichsweise Einigung. Im Gegenteil: Die Bf. dankt ***1a*** ausdrücklich für seinen Beitrag zum Wohl der Firma.

Angesichts des unzweifelhaften Wortlautes der Vereinbarung und dem Fehlen von Hinweisen auf Auslegungsdifferenzen kann im Beschwerdefall nicht davon ausgegangen werden, dass tatsächlich strittige oder zweifelhafte Rechte vorlagen.

- Gegenseitiges Nachgeben

Im Beschwerdefall kam es auch nicht zu einem gegenseitigen Nachgeben, sondern zu einem einseitigen: Wie die Bf. selbst anführt, beträgt der Barwert der strittigen Differenz je nach Abzinsungsfaktor zwischen 649.839 Euro und 538.068 Euro. Herr ***1a*** hat also auf einen Teil seiner Pension verzichtet, wofür ihm auch ausdrücklich gedankt wurde.

Worauf die Bf. im Gegenzug verzichtet hat, lässt sich dem Vorbringen der Bf. trotz Nachfrage nicht entnehmen.

Auch die Ausführungen des hinzugezogenen Rechtsanwaltes lassen nicht erkennen, worauf die Gesellschaft verzichtet haben soll. In der Stellungnahme heißt es zum Vergleich nur: *„Die Zahlung, die der Geschäftsführer erhält, stellt sohin jedenfalls eine im Vergleichswege ermittelte Abschlagszahlung für die Zustimmung zur Reduktion der Pensionsbemessungsgrundlage dar und ist daher nicht Zahlung aus dem Anspruchstitel (Pension), sondern Zahlung aus einem abgeschlossenen Vergleich“.*

Kommt es nicht zu einem gegenseitigen Nachgeben, sondern im Wesentlichen zu einer bedingungslosen Akzeptanz einer Position, so bleibt für die Annahme eines "Vergleichs" im Sinne des § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 weder im zivilrechtlichen, noch im steuerlichen Sinn (wirtschaftliche Betrachtungsweise) ein Raum (vgl. dazu schon UFS 30.12.2011, RV/0102-L/10).

- Zusammenfassung

Das Dienstverhältnis endete in dem Monat, in dem Herr ***1a*** das 60. Lebensjahr vollendete. In der Vereinbarung zur Beendigung des Dienstverhältnisses vom 17.01.2012 wurden ihm die zuvor vertraglich zugesicherten Ansprüche, darunter auch die Pauschalzahlung iHv 249.573,20 Euro gewährt.

Im Beschwerdefall wurde weder mit Vereinbarung vom 08.10.2010 noch mit der vom 17.01.2012 ein Vergleich geschlossen, weil weder streitige oder zweifelhafte Rechte vorlagen

(der Wortlaut der Vereinbarung 31.07.2008 war eindeutig), noch ein beiderseitiges Nachgeben erfolgte (die Bf. hat auf nichts verzichtet).

Da der Auszahlung kein Vergleich iSd § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 zugrunde liegt und der Barwert den Betrag im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes übersteigt (womit die Begünstigung des § 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988 bereits aus betraglichen Gründen ausscheidet), ist die Zahlung gem. § 67 Abs. 10 EStG 1988 zum laufenden Tarif zu versteuern.

Die Beschwerde war daher – wie im Spruch ersichtlich – abzuweisen.

3. 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 Beschwerdefall ist nur die Tatsache strittig, ob ein Vergleich vorliegt oder nicht. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Graz, am 30. Juni 2021