

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ulrike Nussbaumer LL.M. M.B.L. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ECA Singer und Katschnig Steuerberatungs GmbH, St. Veiter Ring 51, 9020 Klagenfurt/Wörthersee, über die Beschwerde vom 24. Juni 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 26. Mai 2020 betreffend Einkommensteuer 2019 (Steuernummer ***BF1StNr1***) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 14. November 2022 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 2019 wird mit € xxxxxxx (Gutschrift) festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem am Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt „Berechnung Einkommensteuer 2019, Blg. ./I“ zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Zwischen den Parteien ist die Frage strittig, ob im Zusammenhang mit der Abgeltung einer Betriebspension die Voraussetzungen für die Dreijahresverteilung gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 iVm 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 vorliegen.

Mit der am **14.05.2020** bei der belangten Behörde elektronisch eingelangten Einkommensteuererklärung das Jahr 2019 betreffend, legte der Beschwerdeführer (in der

Folge kurz: Bf.) neben Einkünften aus selbständiger Arbeit auch solche aus nichtselbständiger Arbeit (folglich auch nsA genannt) als Beruf offen. Als Beilage zu dieser Erklärung war ein Antrag gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 angeschlossen. Demnach sei der Bf. mit xx.xx.xxxx bei der X AG als Beruf ausgeschieden; die zugesagte Firmenpension sei ihm im Zuge seines Ausscheidens mit einem Betrag iHv € xxxxxxxx abgefunden und vom (vormaligen) Dienstgeber im Rahmen der Gehaltsabrechnung des Monats Dezember 2019 der Besteuerung unterzogen worden. Da – verkürzt wiedergegeben – die für die Dreijahresverteilung im Gesetz vorgesehenen Voraussetzungen allesamt vorlägen, werde daher beantragt, diese Einkünfte, beginnend mit dem strittigen Veranlagungsjahr gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen und somit im Veranlagungsjahr 2019 zwei Drittel der Pensionsabfindung aus den Einkünften aus nsA auszuscheiden.

Der Bf. wurde mit Bescheid vom **26.05.2020** von der belangten Behörde zwar antragsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt, über sein Begehren gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 wurde darin jedoch nicht abgesprochen.

Mit Schriftsatz vom **24.06.2020** erhob der steuerlich vertretene Bf. gegen den vorbezeichneten Bescheid das Rechtsmittel der Beschwerde und monierte darin ausschließlich, dass ihm die Dreijahresverteilung nicht gewährt worden war.

Mit verfahrensleitenden Verfügungen je datierend mit **22.09.2020** wurde einerseits der Bf., andererseits dessen vormalige Dienstgeberin, aufgefordert diverse Fragen und Unterlagen im Zusammenhang mit der Abgeltung der Betriebspension zu beantworten bzw. vorzulegen. Am **27.10.2020** führte der Bf. dazu – sofern für das gegenständliche Verfahren von Relevanz – insbesondere aus, dass er seit 2009 Beruf bei der X AG gewesen sei; im Jahr 2019 sei es aufgrund unüberwindbarer Differenzen zwischen ihm und dem Aufsichtsrat zur vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses gekommen. Im Zuge dessen wurde eine Einmalzahlung von insgesamt Euro xxxxxxxx als Abschlagszahlung für den bestehenden Vertrag vereinbart; darüber hinaus seien die Ansprüche aus der Pensionszusage abgelöst worden. Noch in der Funktionsperiode des Bf. als Beruf habe die vormalige Dienstgeberin den allgemeinen Beschluss gefasst, sämtliche Pensionszusagen im Unternehmen abzulösen. Dieses Angebot erfolgte gegenüber allen Dienstnehmern mit bestehendem Pensionsanspruch, der Bf. habe ebenfalls dazu gezahlt. Die Initiative zur Ablöse der infrage stehenden Zahlung sei vom Dienstgeber ausgegangen; der allgemeine Entschluss diese Pensionszusagen im gesamten Unternehmen vorzeitig auszuzahlen und abzulösen habe sich eben schlichtweg mit dem Ausscheiden des Bf. aus dem Unternehmen überschritten. Um juristisch sicherzugehen, dass der Bf. diesen Anspruch nicht aufgrund seines Ausscheidens verlieren könnte, sei dieser Umstand auch in die Auflösungsvereinbarung aufgenommen worden. Über den Prozess der Auflösung des Dienstverhältnisses seien unzählige Gespräche bzw. Verhandlungen geführt worden, es existieren darüber jedoch keine Schriftstücke. Neuerlich mit Vorhalt vom **12.11.2020** wurde der Bf. aufgefordert, ua den Nachweis zu erbringen, dass die Initiative zur

Ablösung der Pensionszusage nicht von ihm ausgegangen ist, worauf der Bf. am **24.11.2020** replizierte und neuerlich festhielt, dass das Angebot von der X AG erfolgt sei; diese habe den Bf. als Beruf abberufen und wollte bzw. musste alle Verpflichtungen ihm gegenüber bereinigt wissen. Erneut wird darin darauf hingewiesen, dass über die Ablöse der Pensionszusage kein Schriftverkehr existiere. Auch die X AG kam der behördlichen Aufforderung nach und übermittelte mit Schreiben vom **27.10.2020** diverse Unterlagen. Im Zuge eines darauffolgend zwischen der belangten Behörde und der vormaligen Dienstnehmerin geführten E-Mailverkehrs, stellte die X AG fest, dass dem Bf. im Rahmen der allgemeinen Abfindung der Betriebspensionsvereinbarungen im Jahr 2019 kein entsprechendes Angebot unterbreitet worden war.

Am **31.03.2022** wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und der Familienbonus für den Sohn des Bf. nachträglich berücksichtigt. Der Antrag hingegen, die bezogene Pensionsabfindung auf drei Jahre zu verteilen, wurde mangels Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen abgewiesen; in der am gleichen Tag ergangenen gesonderten schriftlichen Bescheidbegründung führt die belangte Behörde im Wesentlichen aus, dass einerseits dem Bf. der Beweis, dass die Initiative nicht von ihm ausgegangen sei, nicht gelungen sei, sowie andererseits, dass keine Entschädigung im Sinne des § 32 EStG 1988 vorläge, da die gegenständliche Pensionsabfindung auf einem freien Entschluss des Bf., den dieser im Laufe der Gespräche und Verhandlungen bis zur Auflösungsvereinbarung getroffen habe, basiere.

Dagegen richtet sich der am **02.05.2022** eingebrachte Vorlageantrag in dem unter Aufrechterhaltung der bisherigen Verantwortung die Entscheidung durch den gesamten Senat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt wurde. Mit weiterem Schriftsatz vom **09.08.2022** brachte der Bf. eine Vorlageerinnerung gemäß § 264 Abs. 6 BAO beim BFG ein; die belangte Behörde legte Teile des Aktes nach Aufforderung des Gerichtes vom 16.08.2022 (und fernmündlicher Urgenz) am 19.09.2022 zur Entscheidung vor, dies unter Aufrechterhaltung ihres Verfahrensstandpunktes.

Mit verfahrensleitender Verfügung vom **26.09.2022** wurde die vormalige Dienstnehmerin zur Beantwortung diverser Fragen und Vorlage entsprechender Unterlagen aufgefordert, dem diese fristgerecht am **13.10.2022** und **27.10.2022** nachkam.

Am **07.11.2022** zog einerseits der steuerlich vertretene Bf. seinen Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurück, andererseits legte die belangte Behörde weitere Aktenteile vor. Im Zuge der am **14.11.2022** durchgeführten mündlichen Verhandlung, die mit Verkündung des Beschlusses, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt, endete, wurde neben dem Bf. auch der Zeuge N.N. einvernommen.

II. Sachverhalt

Der Entscheidung liegt nachfolgender, entscheidungsrelevanter Sachverhalt zugrunde:

Der am xx.xx.xxxx in Ort geborene und in Adresse wohnhafte Bf. ist österreichischer Staatsbürger und war im Zeitraum vom xx.xx.xxxx bis xx.xx.xxxx Mitglied des Vorstandes der X AG (in der Folge auch Dienstgeberin oder kurz DG genannt) mit dem Sitz in Adresse2, FN xxxxxxxx (vgl. den im Akt inliegenden Vorstandsvertrag vom xxxx als Beilage ./1 zum Schreiben der X AG vom 13.10.2022); mit Beschluss des Aufsichtsrates der Gesellschaft vom xx.xx.xxxx wurde er mit Wirkung zum xx.xx.xxxx zum Beruf bis zum xx.xx.xxxx bestellt und mit weiterem Beschluss vom xx.xx.xxxx bis xx.xx.xxxx wiederbestellt (vgl. den im Akt inliegenden 1. Nachtrag zum Vorstandsvertrag undatiert als Beilage ./4 zum Schreiben der X AG vom 13.10.2022; Schreiben X AG vom xx.xx.xxxx an den Bf.). Weiters schlossen der Bf. und die DG am xx.xx.xxxx eine Betriebspensionsvereinbarung ab, in der sich Letztere rechtsverbindlich und unwiderruflich verpflichtete, dem Bf. bzw. dessen Hinterbliebenen eine Alters-, Witwen- bzw. Waisenpension nach Maßgabe der Bestimmungen des Vertrages zu leisten (vgl. die im Akt inliegende Betriebspensionsvereinbarung vom xx.xx.xxxx und den Side Letter vom xx.xx.xxxx als Beilage./9. zum Schreiben der X AG vom 13.10.2022). Nach deren Punkt 4. besteht ein Anspruch auf eine lebenslange Rente, sobald das Anstellungsverhältnis zur Gesellschaft beendet ist, frühestens jedoch beginnend mit dem der Vollendung des 55. Lebensjahres folgenden Monatsersten. Endet das Anstellungsverhältnis jedoch bevor der Bf. das 55. Lebensjahr vollendet hat, infolge Kündigung, unberechtigtem vorzeitigen Austritt oder wegen Entlassung oder Nichtverlängerung seines Anstellungsvertrages als Vorstandsmitglied, entweder weil er eine Verlängerung abgelehnt, ohne dass die Gesellschaft einen Grund gesetzt hat, der zum Austritt berechtigen würde, oder weil die Gesellschaft eine Verlängerung wegen eines von ihm verschuldeten Entlassungstatbestandes ablehnt, verfallen alle Ansprüche aus der Vereinbarung ersatzlos. Bei jeder anderen Beendigung des Anstellungsverhältnisses vor Eintritt eines Versorgungfalles bleiben die Ansprüche hingegen erhalten (vgl. Punkt 9. der Betriebsvereinbarung vom xx.xx.xxxx).

Nachdem zwischen dem Bf. und dem Aufsichtsrat unüberbrückbare Differenzen entstanden waren, kam es zu einer einvernehmlichen Beendigung der Zusammenarbeit und der Bf. legte sein Mandat als Vorstandsmitglied mit Wirksamkeit zum xx.xx.xxxx zurück; im Zuge eines Vier-Augengespräches zwischen dem Bf. und dem Präsident des Aufsichtsrates bot Letzterer Ersterem - um die DG einerseits von „Altlasten“ zu befreien und andererseits eine endgültige Trennung herbeizuführen – die monetäre Abfindung seines Pensionsanspruches an, womit sich der Bf. einverstanden erklärte. Nach diversen Verhandlungen schlossen die DG und der Bf. am xx.xx.xxxx eine Auflösungsvereinbarung; in deren Punkt 5. kamen die Parteien dahingehend überein, die am xx.xx.xxxx vereinbarte Betriebspension mit einer Einmalzahlung in Höhe von Euro xxxxxxxx (brutto), fällig am xx.xx.xxxx abzugelten (vgl. die im Akt inliegende Auflösungsvereinbarung vom xx.xx.xxxx). Nach dem Willen der Parteien der Auflösungsvereinbarung, die am xx.xx.xxxx vom Aufsichtsrat der DG genehmigt wurde, sollten mit dieser, sämtliche Ansprüche des Vorstandsmitgliedes gegenüber der Gesellschaft bzw. sämtliche Ansprüche aus der Betriebspension zwischen den Vertragsparteien bereinigt und

abgegolten sein (vgl. Punkte 5.2. und 9.8. der im Akt inliegenden Auflösungsvereinbarung vom xx.xx.xxxx). Der versicherungsmathematischen Berechnung des Abfindungsbetrages wurde ein 7 Jahre überschreitender Zeitraum zugrunde gelegt (vgl. die im Akt inliegenden Berechnungen A.A. und B.B.). Der strittige Abfindungsbetrag gelangte, nachdem er im Dezember 2019 von der DG gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 versteuert wurde, im selben Monat an den Bf. zur Auszahlung.

Der Bf. stellte im Zuge seiner Einkommensteuererklärung 2019 den Antrag auf Dreijahresverteilung gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG iVm § 32 Abs. 1 Z 1 lit a EStG 1988.

III. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt basiert – sofern dort nicht ohnedies in Klammer das jeweilige Beweismittel genannt wurde - auf nachfolgender Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zur Person des Bf. gründen auf einer Einsicht des Gerichtes in das Zentrale Melderegister des Bundesministeriums für Inneres (ZMR).

Dass es zu einer Beendigung des Dienstverhältnisses zwischen der DG und dem Bf. aufgrund von Differenzen kam, ist einerseits zwischen den Verfahrensparteien unstrittig und geht andererseits aus der diesbezüglichen schriftlichen Zeugenaussage des Aufsichtsratspräsidenten X.X. vom 27.10.2022 an das erkennende Gericht hervor. Schließlich erhellt das Vorliegen von Unstimmigkeiten auch aus dem Protokoll über die ao Sitzung des Aufsichtsrates mit dem Beruf vom xx.xx.xxxx: Dort wird in Punkt 3. auf die am xx.xx.xxxx geäußerten Bedenken des Vorstandes hinsichtlich einzelner Aufsichtsräte eingegangen, sodann festgehalten, dass *„aus Sicht des Aufsichtsrates damit alle Vorwürfe, die vom Beruf (...) erhoben wurden, abgearbeitet und ausgeräumt (sind)“*, um folglich die Sitzung zwecks Abhaltung eines „Vier-Augen-Gespräches“ zwischen dem Aufsichtsratspräsidenten und dem Bf. zu unterbrechen, um endlich in dessen Punkt 5. über bevorstehende Änderungen im Beruf zu informieren.

Die Auszahlung und Besteuerung des Abfindungsbetrages – wie festgestellt – ist zwischen den Streitteilen unstrittig und stimmen mit dem Lohnzettel der DG vom Dezember 2019 überein. Dass ein Antrag auf Dreijahresverteilung bei der belangten Behörde einlangte geht aus der der Einkommensteuererklärung vom 14.05.2020 angefügten Beilage hervor.

Strittig blieb bis zuletzt die Frage, von wem die Initiative zur Ablöse der Betriebspension iSd höchstgerichtlichen Judikatur (vgl. dazu auch die Ausführungen unter Punkt IV.a) ausging. Eingangs ist dazu allgemein festzuhalten, dass das Beweisverfahren vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung beherrscht wird (§ 167 BAO). Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Randordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen. Nach ständiger Rechtsprechung genügt

es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (*Ritz*, BAO- Kommentar, Tz.2 zu § 166, Tz. 6 und 8 zu § 167 mwN). All diese Prämissen vorausgeschickt, bestand aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens keinerlei Veranlassung, der – die bloße Behauptungsebene nicht verlassenden – Argumentation der belangten Behörde, wonach die Initiative vom Bf. ausgegangen wäre, zu folgen. Die belangte Behörde konnte nicht schlüssig darlegen, weshalb die Angaben des Aufsichtsratspräsidenten vom 27.10.2022 in diesem Punkt nicht richtig sein und er somit eine für den Bf. günstige Aussage hätte treffen wollen [dies rücksichtlich des Umstandes, dass das Verhältnis zwischen ihm und dem Bf. – wie insbesondere aus dem Aufsichtsratsprotokoll vom 11.4.2019 bzw. seiner schriftlichen Zeugenaussage (S. 1., 1. Satz „*Nachdem Herr Bf. diverse Vorwürfe erhoben hat,....sich als völlig haltlos herausgestellt haben...*“) ersichtlich – wohl nicht ungetrübt war]. Nach dessen Ausführungen habe er den Bf. gefragt, ob er sich eine Abfindung seines Pensionsanspruches vorstellen könne, da er – vereinfacht ausgedrückt – das Unternehmen von „Altlasten“ befreien und eine endgültige Trennung zum Bf. herstellen wollte. Nach dem vom Gericht gewonnenen Eindruck, war es im Sinne der DG einerseits die zum Bf. bestehenden Vereinbarungen und Zusagen einer klaren Beendigung zuzuführen und andererseits für einen ordnungsgemäßen Übergang der Agenden im Unternehmen Sorge zu tragen (vgl. dazu auch die Angaben X.X. am 27.10.2022, sowie Pkt. 5., 3. Absatz AR-Protokoll vom xx.xx.xxxx und Pkt. 8.2. des AR-Protokolls vom xx.xx.xxxx), all dies, ohne die Angelegenheit nach außen hin großartig zu kommunizieren, da ein Reputationsverlust, eine Ressourcenbindung bzw. eine „negative Stimmung im Unternehmen“ befürchtet wurde (vgl. E-Mail RA xx.xx.xxxx, S. 2). Somit bestand auch für die DG ein erhebliches Eigeninteresse daran, alle Ansprüche einer endgültigen Lösung zuzuführen. Dass der Bf. selbst im Zuge des Vier-Augengespräches am xx.xx.xxxx fragte, was mit seiner Pensionszusage im Falle der Auflösung passieren werde, schadet nicht; schließlich hat nicht er – wie im Zuge der mündlichen Verhandlung ausgeführt – den Vorschlag unterbreitet, diese vor deren Fälligkeit abzugelten. Dieses Angebot wurde ihm – wie festgestellt - durch den Aufsichtsratspräsidenten unterbreitet. Wenn die belangte Behörde damit argumentiert, dass die Initiative deshalb vom Bf. ausgegangen sei, da er an einer einvernehmlichen Beendigung – aufgrund des drohenden Anspruchsverlustes gemäß Punkt 9. der Betriebspensionsvereinbarung - ein massives Interesse gehabt habe, so bedeutet dieses mögliche Bestreben nicht gleichzeitig, dass er auch die Initiative zur monetären, vorzeitigen Abgeltung der Ansprüche daraus ergriffen hat: Durch die einvernehmliche Auflösung alleine wäre sein Anwartschaftsrecht auf die Betriebspension nämlich nicht verfallen, im Gegenteil: Da ein Fall einer „*anderen Beendigung des Anstellungsverhältnisses*“ vor Eintritt des Versorgungsfalles im Sinne der zitierten Vertragsklausel vorlag, wäre sein Anwartschaftsrecht bei der einvernehmlichen Auflösung bloß des Dienstverhältnisses alleine – ohne gleichzeitiger Abgeltung desselben – zweifellos erhalten geblieben. Der Bf. hatte sohin in Bezug auf die

Betriebspension lediglich dafür zu sorgen, dass es zu einer einvernehmlichen Beendigung des Arbeitsverhältnisses kam; das alleine hätte seine (später fällig werdenden) Pensionsansprüche bereits gesichert. Es bestand sohin für den Bf. kein vitales Interesse daran, die Pensionsansprüche darüber hinaus auch vorzeitig abzulösen; weder hat das Beweisverfahren ergeben, dass der Bf., zum Zeitpunkt der Unterfertigung der Auflösungsvereinbarung in finanziellen Schwierigkeiten steckte (die eine vorzeitige Abgeltung auf seine Initiative hin möglicherweise rechtfertigen könnte), noch, dass der Betriebspensionsanspruch dem Grunde nach von der DG irgendwann einmal in Frage gestellt worden wäre. Aus den bereits dargestellten Gründen (klare Trennung, ordnungsgemäßer Übergang, keine Außenwirkung) erscheint es dem Gericht deshalb im Zuge der freien Beweiswürdigung wahrscheinlicher, dass die Initiative zur Abgeltung – wie vom Zeugen X.X. bestätigt - von der DG und nicht vom Bf. ausging. An dieser Stelle ist weiters anzumerken, dass auch dem weiteren Vorstandsmitglied, dem Zeugen N.N., dessen Mandat nach dem xx.xx.xxxx nicht verlängert wurde, die Abfindung der strittigen Betriebspension nach dessen Ausscheiden aus dem Unternehmen angeboten wurde (vgl. VH-Protokoll vom 14.11.2022). Schließlich erfolgte ein derartiges Angebot an alle anderen Anwartschaftsberechtigten im Unternehmen, wie aus den von der DG am 13.10.2022 vorgelegten Unterlagen (dortige Beilagen ./19 und ./20) ersichtlich. Die DG war sohin jedenfalls im Jahr der Beendigung der Zusammenarbeit mit dem Bf. (und auch danach) offenbar bestrebt, sämtliche Betriebspensionszusagen vorzeitig abzugelten, da – wie der Bf. im Zuge der mündlichen Verhandlung schlüssig darlegte – der Finanzierungsaufwand für die DG stieg. Gründe weshalb die DG gerade beim Bf. ein anderes Vorgehen hätte wählen und ihm die Abgeltung nicht hätte offerieren sollen, sind nicht erkennbar. Dass in der Ära des Bf. als Beruf die Entscheidung zur Abfindung der Pensionen im Unternehmen getroffen wurde, kann dem Bf. – entgegen der diesbezüglich geäußerten Auffassung der belangten Behörde - nicht zum Nachteil gereichen: Die Entscheidungen in seiner Funktion als Beruf hat er als (gesetzlicher) Vertreter der Bf. getroffen und gerade nicht im eigenen Namen; sie sind der DG als vom Bf. Vertretene zuzurechnen. Weiters war der vereinbarte Ablösebetrag – wie aus den Ausführungen B.B. vom 05.06.2019 ersichtlich – ein „*gutes Geschäft für das Unternehmen*“, der selbst einen weitaus höheren Barwert, nämlich einen solchen von xx Mio Euro berechnete. Schließlich ist dem Einwand, dass die Initiative durch den Bf. auch daraus erhelle, da er sich im Zuge der Beendigung (und auch bereits zeitlich davor) rechtsfreundlich beraten bzw. vertreten ließ, grundsätzlich entgegen zu halten, dass es jedermann/jederfrau freisteht, anwaltliche Hilfe - wann immer und worüber auch immer – einzuholen. Hält man sich darüber hinaus vor Augen, dass der Bf. als Beruf eines großen österreichischen Branche einem entsprechenden Sorgfaltsmaßstab unterlag (und daraus resultierend diversen Haftungen), mag es nicht verwundern, sich in einer derartigen Position stetig mit einem Rechtsfreund des Vertrauens auszutauschen. Gleiches gilt für die Beiziehung eines Anwaltes im Zuge der Auflösungsverhandlungen; das Gericht kann keinen Zusammenhang zwischen der freien Anwaltswahl einerseits und der Initiative zur Abgeltung der Betriebspension andererseits erkennen. Insgesamt war sohin den Angaben des Zeugen X.X. im Zusammenhang mit dem

Ergreifen der Initiative zur Abgeltung der Betriebspension zu folgen und die entsprechende Feststellung zu treffen.

IV. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 323 b Abs. 1 BAO idF BGBl. I 2020/99 tritt das Finanzamt Österreich am 01.01.2021 an die Stelle des jeweils am 31.12.2020 zuständig gewesenen Finanzamtes. Partei des Verfahrens ist nunmehr das Finanzamt Österreich als belangte Behörde, deren Bezeichnung war somit im Spruch entsprechend richtig zu stellen.

a. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

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. Nach Abs. 2 leg. cit. 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."

Als Zwischenergebnis ist sohin – da der in § 1 Abs. 2 Z 1 Pensionskassengesetz festgelegte Betrag gegenständlich bei weitem überschritten wird - festzuhalten, dass die verfahrensgegenständliche Abfindung als Vorteil aus dem Dienstverhältnis grundsätzlich der Besteuerung nach dem Lohnsteuertarif iSd § 67 Abs. 10 EStG 1988 unterliegt.

§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 normiert weiters, dass 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 sind. Schließlich gehören aufgrund der Bestimmung des § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG

1988 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.

Ausgehend von diesen gesetzlichen Prämissen hat der VwGH klargestellt, unter welchen – kumulativ zu erfüllenden - 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 (VwGH vom 25.4.2013, 2010/15/0158; 31.1.2019, Ro 2018/15/0008 uvam), nämlich:

- Es wurde ein Antrag des Abgabepflichtigen auf die Dreijahresverteilung der Einkünfte gestellt.
- Es liegt eine Entschädigung im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt wird, vor.
- Der Zeitraum, für den die Entschädigung gewährt wird, beträgt mindestens sieben Jahre (§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988).
- Die Initiative zur Abfindung darf nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen sein.

Völlig unstrittig ist zwischen den Verfahrensparteien, dass ein Antrag des Bf. vorliegt und, dass der Kapitalzahlung iSd Judikatur eine mindestens siebenjährige Pensionserwartung zugrunde gelegt wurde (vgl. VwGH 20.02.1997, 95/15/0079).

Strittig blieb hingegen bis zuletzt, ob der Zahlung die Qualifikation einer Entschädigungsleistung zukommt bzw. von wem die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung ausging. Wenn die belangte Behörde iZm der Entschädigung ausführt, dass eine solche deshalb nicht vorläge, weil die Abfindung *„auf einem freien Entschluss des Bf., den dieser im Laufe der Gespräche und Verhandlungen bis zur Auflösungsvereinbarung getroffen hat“*, basiere, so ist ihr die ständige Judikatur des VwGH entgegen zu halten, wonach nicht ernstlich behauptet werden könne, 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 (VwGH 25.10.1977, 1173/77). Hält man sich diese judikativen Vorgaben vor Augen, so zeigt sich, dass – da kein Fall des Anspruchsverlustes gemäß Punkt 9. der Betriebspensionsvereinbarung vom xx.xx.xxxx eingetreten ist – das Anwartschaftsrecht auf die Pension auch nach der einvernehmlichen Beendigung der Zusammenarbeit – wäre nicht am xx.xx.xxxx eine Einmalzahlung vereinbart worden – weiterbestanden hätte. Der Bf. wurde ja weder entlassen, noch ist er iSd der zuvor genannten Regelung in der Betriebspensionsvereinbarung unberechtigt vorzeitig ausgetreten bzw. hat einen sonst dort genannten Tatbestand verwirklicht; mit der Auflösungsvereinbarung

vom xx.xx.xxxx wurde somit ein künftig fällig werdender Pensionsanspruch – der Bf. hatte zum damaligen Zeitpunkt noch nicht das 55. Lebensjahr vollendet – abgegolten. Es wurde sohin de facto eine Entschädigung als Schadensausgleich für den Verlust zukünftiger Einnahmen, nämlich der Betriebspension, gewährt. Nicht erforderlich ist, dass der Einnahmefall gegen den Willen des Entschädigten erfolgt. Schließlich schadet es der Qualifikation als Entschädigung darüber hinaus auch nicht, wenn Schädiger und Geschädigter eine Vereinbarung über die Abgeltung – wie auch im hier zu entscheidenden Fall – treffen (stRsp beginnend mit VwGH 8.10.1991, 91/14/0006; 25.04.2013, 2010/15/0158). Folglich ist die Abgeltung des Pensionsanwartschaftsrechts als eine Entschädigung im Sinne der Voraussetzungen zu qualifizieren.

Zur – die Beweiswürdigung betreffende – Frage, von wem die Initiative für die Abgeltung ausging, ist auf den festgestellten Sachverhalt zu verweisen, wonach sich der Aufsichtsratspräsident an den Bf. wandte, und die Ablöse der Betriebspensionsvereinbarung anbot.

Da sämtliche gesetzlichen und durch die Rechtsprechung vorgegebenen Voraussetzungen für eine Dreijahresverteilung vorliegen, erfolgte deren Versagung durch die belangte Behörde somit zu Unrecht; der Beschwerde kommt sohin Berechtigung zu:

Im Ergebnis sind deshalb im streitgegenständlichen Veranlagungsjahr 2019 nur 1/3 der Pensionsabfindung von € xxxxxxx, ds. € xxxxxx zuzüglich der sonst von der ehemaligen Dienstgeberin bezogenen Einkünfte aus nSA, insgesamt sohin € xxxxxxx an steuerpflichtigen Bezügen daraus (KZ 245) zu berücksichtigen. Was die im Streitjahr anzurechnende Lohnsteuer betrifft, ist fraglich, ob diese bereits im ersten Jahr der Dreijahresverteilung zur Gänze oder aber nur zu 1/3 angerechnet bzw. gutzuschreiben ist. Nach der Judikatur und Lehre ist der Zweck der Dreijahresverteilung nicht nur in der Glättung und damit Ermäßigung der Progression zu suchen. Er liegt auch in einer zinsenlosen Steuerstundung (*Fraberger/Papst in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG, § 37 Tz 3; *Urnik/Ketter*, Jahrbuch Bilanzsteuerrecht 2014, 11; *Kofler/Kanduth-Kristen/Kofler in Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn*, Handbuch der österreichischen Steuerlehre Band I, Teil 1: Theorie und Methoden, Steuerarten und Abgabenverfahren 4 (2015) Die Tarifbegünstigungen des § 37 EStG; *Urnik in Gruber/Kalss/Müller/Schauer*, Erbrecht und Vermögensnachfolge (2010) Steuerwirkungen der entgeltlichen Übertragung von Vermögen, § 46 Tz 66; *Hänsel*, FJ 1998, 110). Eine solche zinsfreie Stundung der Einkommensteuer kann bei steuerabzugspflichtigen Einkünften nur dadurch erreicht werden, dass im Fall der Option zur Dreijahresverteilung die gesamte Lohnsteuer schon im ersten Jahr zur Gänze angerechnet bzw. gutgeschrieben wird. Eine auf ein Drittel reduzierte Anrechnung würde diesen Steuerstundungseffekt konterkarieren und damit die lohnsteuerabzugspflichtigen Einkünfte gegenüber ausschließlich im Veranlagungswege zu erhebenden Einkünften grob benachteiligen. Dies wäre verfassungsrechtlich unzulässig (VwGH 05.04.2013, 2010/15/0158

unter Berufung auf VfGH 19.03.1987, G 269/86 u.a.; vgl. auch *Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG, § 32 Tz 26 unter Hinweis auf VwGH 16.09.2003, 2000/14/0175; so wohl auch VwGH 16.03.1994, 93/13/0086). Folglich war die gesamt abgeführte Lohnsteuer bereits im 1. Jahr der Dreijahresverteilung anzurechnen. Hinsichtlich der rechnerischen Darstellung wird auf das angeschlossene Berechnungsblatt „Berechnung Einkommensteuer 2019, Blg. ./I“ hingewiesen.

Insgesamt war sohin der Beschwerde unter Anwendung der Dreijahresverteilung gemäß § 37 Abs. 2 EStG 1988 Folge zu geben.

b. 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. Eine derartige Rechtsfrage liegt gegenständlich nicht vor: 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; eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung wirft im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG auf (VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028). Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. November 2022