

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin \*\*\*\*\* in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin, mit Adresse, vertreten durch Mag. Marlis Riedl, Maxingstraße 22-24/4/7, 1130 Wien, über die Beschwerde vom 19. März 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes \*\*\*1\*\*\* (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 19. Februar 2019 betreffend Einkommensteuer 2016, Steuernummer xxxxxx, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Strittig ist, nach Einschränkung des Beschwerdebegehrens, ob die Versteuerung der Pensionsabfindung der Beschwerdeführerin (kurz BF) in Höhe von € 227.254,46, welche dieser im Jahr 2016 zugeflossen ist, zum Tarif zu versteuern ist oder ob die von der BF begehrte Begünstigungsregelung der Dreijahresverteilung Anwendung findet.

Am 25.10.2018 erfolgte eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG (OZ 4), in der die steuerliche Vertretung der BF mitteilte, dass der zuvor genannte Betrag der Pensionsabfindung, welcher aus Einkünften nichtselbständiger Arbeit resultiere, nicht in einem Lohnzettel (L16) erfasst worden sei.

In Folge dieser Selbstanzeige wurde das Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2016 mit Bescheid vom 19.2.2019 wiederaufgenommen und nach Erhalt des von der Abgabenbehörde

angeforderten und übermittelten Lohnzettels (OZ 19 und 20) mit selbigem Datum der im gegenständlichen Verfahren **strittige Einkommensteuerbescheid 2016** (OZ 2), in welchem die zuvor genannte Pensionsabfindung in Höhe von € 227.254,46 zum Tarif versteuert wurde, erlassen. Die an den Arbeitgeber bezahlte Lohnsteuer wurde angerechnet.

Mit fristgerechter **Beschwerde** (OZ 3) wurde durch die ausgewiesene Vertreterin beantragt, den Betrag der Pensionsabfindung zu einem Drittel gemäß § 124b Z 53 EStG steuerfrei zu belassen. Diese Begünstigung dürfe aus Gleichheitssatzgründen nicht nur für Pensionsabfindungen von Pensionskassen auf Grund gesetzlicher oder statutenmäßiger Gründe gelten. Alternativ wäre man auch damit einverstanden, wenn der im Jahr 2016 zugeflossenen Betrag möglichst zur Gänze als Veräußerungsgewinn im Sinne des § 37 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 mit der Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes besteuert werden würde.

Der Betrag sei der BF im Zuge der Übertragung ihrer 15 % Anteile an der Ingenieur \*E\* und Dr. H Liegenschaft Betreuung GmbH, welche am 22.1.2016 auf den Rechtsnachfolger (Sohn) übertragen wurde, ausbezahlt worden. Dies habe dem Willen des Mehrheitsgesellschafters entsprochen, welchem sich die BF beugen habe müssen. Der Betrag von € 227.254,46 würde das 4,1369-fache des damaligen anteiligen Jahresumsatzes 2015 (€ 366.224,84) darstellen. Zumindest werde ersucht, € 164.801,19 der Besteuerung des § 37 EStG zu unterziehen und den Rest als Kapitalzahlung zur Abfindung von Pensionsansprüchen als begünstigte **Entschädigung iSd § 32 EStG 1988 gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 auf drei Jahre verteilt steuerlich zu erfassen**. Diesbezüglich werde auf das Erkenntnis des VwGH vom 31.1.2019, Ro 2018/15/0008 verwiesen.

Von der Abgabenbehörde wurde mit Schreiben vom 7.5.2019 ein Zahlungsnachweis über die strittige Pensionsabfindung angefordert und von der BF übermittelt (OZ 24 bis 26).

In der **Beschwerdevorentscheidung** vom 28.6.2019 (OZ 27) wurde eine Besteuerung von € 75.751,48 (= **1/3 des Gesamtbetrages**) dem Tarif unterzogen. In der Begründung wird angeführt, dass die Begründung entfallen könne, da der Beschwerde stattgegeben werde.

Mit elektronischem Anbringen vom 28.7.2019 wurde gegen die Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO vom 28.6.2019 die **Vorlage** (OZ 28) an das Bundesfinanzgericht (kurz BFG) begehrt und begründend ausgeführt, dass in der Beschwerdevorentscheidung in der Begründung zwar stehe „Die Begründung kann entfallen, da der Beschwerde stattgegeben wird“, dies entspreche aber nicht dem Beschwerdebegehren, da in der Beschwerde beantragt worden sei

- a) die Besteuerung gem. § 124b Z 53 EStG (ein Drittel steuerfrei zu belassen – Absatz 1 der Beschwerde),
- b) die Besteuerung als Veräußerungserlös von € 227.254,45 gemäß § 37 Abs. 5 Z 3 EStG zur Gänze mit dem Halbsatz (Absätze 2 bis 4 der Beschwerde) oder

c) die Besteuerung von € 164.801,19 gemäß § 37 Abs. 5 Z 3 EStG mit dem Halbsatz vorzunehmen (Absatz 5 erster Halbsatz) und Verteilung des Restes von € 62.453,26 auf 3 Jahre gem. § 37 Abs. 2 Z 2 (Absatz 5 zweiter Halbsatz) EStG durchzuführen.

Die Erledigung mit dem „E-Bescheid“ vom 28.6.2019 entspreche somit keinem der in der Beschwerde gestellten Anträge vollinhaltlich, weswegen gemäß § 93 Abs. 3 BAO der Bescheid zu begründen sei, da ihm ein Anbringen zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wurde.

Es werde somit beantragt, dass bevor die Aufteilung auf drei Jahre vorgenommen werde, der beantragte Betrag in Höhe von € 164.801,19 vom Gesamtbetrag in Höhe von € 227.254,45 abgezogen werde und der Betrag in Höhe von € 164.801,19 der Besteuerung als Veräußerungserlös gemäß § 37 Abs. 5 Z 3 EStG unterworfen werde und nur der Restbetrag in Höhe von € 62.453,26 auf 3 Jahre verteilt gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG besteuert werde (Absatz 5 der Beschwerde).

Mit **Vorhalt** der Abgabenbehörde vom 10.3.2020 (OZ 29) wurde um Ergänzung der Unterlagen ersucht: „[...] a) Sie werden aufgefordert nachzuweisen, dass im Sinne der oben dargestellten Judikatur des VwGH die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung nicht von Ihnen ausgegangen ist.

b) offenzulegen und nachzuweisen, in welchem Zusammenhang der Abfindungsbetrag mit der Beteiligungsveräußerung steht. Sie werden daher aufgefordert, die entsprechenden Vereinbarungen zur „Pensionsabfindung“ einerseits und zur Anteilsabtretung andererseits vorzulegen.

c) die für die Anteilsveräußerung darüber hinaus erhaltenen Beträge dem Finanzamt gegenüber offenzulegen

d) ein Gutachten vorzulegen, aus dem sich der Wert der übertragenen Anteile ergibt, sowie unter Punkt

e) aufgefordert nachzuweisen, an welchen Tagen diese Vereinbarungen abgeschlossen worden sind.“

In der **Vorhaltsbeantwortung** (OZ 31) teilte die BF im Schreiben mit Datum 20.4.2020 mit, dass sie um verfassungsrechtliche Gleichbehandlung bei der Besteuerung von Pensionsabfindungen (ein Drittel steuerfrei) ersuche. Die von der Abgabenbehörde angefragten Auskünfte/Ergänzungen beziehen sich auf die Alternativanträge und beantworte sie diese so gut sie könne. Die 15% Anteile an der GmbH habe sie nicht verkauft, sondern mit Notariatsakt ihrem leiblichen Sohn geschenkt. Es sei der erklärte Wille des 85% Mehrheitseigentümers, dass dessen Sohn die GmbH frei von der Belastung der laufenden Pensionszahlungsverpflichtung erhalte. Sie habe keine andere Wahl gehabt als auf ihre Pension zu verzichten. Eine Bestätigung des Mehrheitseigentümers könne nachgereicht werden.

Den Wert der übertragenen Anteile habe sie in der von ihr angestellten Berechnung dargelegt, wobei sie auf das besondere Interesse der 100%igen Lastenfreiheit der GmbH hingewiesen habe. In der gegenwärtigen Coronapandemiesituation sei es ihr nicht möglich, ein Gutachten

zu erwirken.

Zur Frage der Abgabenbehörde, an welchen Tagen diese Vereinbarungen abgeschlossen wurden, gab die BF an, dass eine Eruiierung der genauen Daten Recherchen erforderlich machen würde, die ihr unter der gegenwärtigen psychischen Belastungssituation nicht möglich seien. Es sei sehr hart für die BF, auf die laufende Pension, mit der sie zuvor jahrelang gerechnet hatte, verzichten zu müssen. Nur eine wesentlich günstigere Besteuerung des empfangenen Einmalbetrages (ein Drittel steuerfrei in eventu Hälftesteuersatz) als die derzeit gegebene (Dreijahresverteilung), könne einen Ausgleich zum ansonsten in Summe wesentlich geringeren Steueraufkommen bei laufender Pension schaffen.

Mit Bescheid vom 15.6.2020 wurde von der Abgabenbehörde die Beschwerdevorentscheidung vom 28.6.2019 gemäß „§ 300 BAO i.V.m. § 299 BAO“ aufgehoben und die neue Beschwerdevorentscheidung vom 15.6.2020 erlassen.

In dieser **Beschwerdevorentscheidung** vom 15.6.2020 (OZ 5) wurde die **Pensionsabfindung zur Gänze zum Tarif versteuert**. Begründend wurde zusammengefasst ausgeführt, dass nach der Aktenlage unzweideutig eine Schenkung der Geschäftsanteile an den Sohn vorgelegen habe. Da eine Betriebsaufgabe durch Abtretung der Anteile der GmbH an den Sohn nicht gegeben war, sei der § 37 EStG, der ausdrücklich als Anwendbarkeitsvoraussetzung eine Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe normiert, nicht anwendbar. Es würden keine Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 Abs 3 EStG vorliegen. Es lägen aufgrund der Beteiligung der GmbH von weniger als 25 % Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit vor. Es sei für die Pensionsabfindung des § 124b Z 53 EStG erforderlich, dass die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen sei. Dies sei aufgrund dessen, dass die BF sicherstellen wollte, dass ihr Sohn die GmbH frei von Belastungen der laufenden Pensionsverpflichtung erhalte, nicht gegeben.

Im per Fax eingelangten fristgerechten **Vorlageantrag** (OZ 7) wurde durch die steuerliche Vertretung der BF die Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung vom 15.6.2020 und Vorlage an das BFG begehrt.

Die Abänderung der ersten Beschwerdevorentscheidung mit Verteilung des Abfindungsbetrages auf 3 Jahre durch die zweite Beschwerdevorentscheidung vom 15.6.2020 mit Besteuerung des gesamten Abrechnungsbetrages werde unrichtig begründet, da die Begründung der Ausführungen der BF widerspreche.

Für die Besteuerung werde nach wie vor beantragt, dass

- a) ein Drittel des Einkünftebetrages steuerfrei belassen werde oder
- b) der Einkünftebetrag mit dem Hälftesteuersatz versteuert werde bzw.
- c) überhaupt nur der ermäßigte Steuersatz von 6% angewandt werde.

Die BF erfülle die Kriterien für Steuererleichterungen (im Ruhestand, das 60. Lebensjahr vollendet, aus dem Erwerbsleben ausgeschieden, keiner weiter Beschäftigung nachgehend).

Wiederholend wurde von der BF zusammengefasst ausgeführt, dass die Beschwerdeentscheidung unrichtig begründet sei, da diese ihren Ausführungen widerspreche. Es sei der erklärte Wille des 85% Mehrheitseigentümers gewesen, dass dessen Sohn die GmbH frei von der Belastung der laufenden Pensionszahlungsverpflichtung erhalte. Die BF hätte keine andere Wahl gehabt, als auf ihre Pension zu verzichten. Eine Bestätigung des Mehrheitseigentümers könne nachgereicht werden, wenn dies notwendig sein sollte. Es seien über mehrere Monate Abtretungsverhandlungen geführt worden. Niemand würde die Verpflichtung zur laufenden Pensionszahlung übernehmen wollen. Somit - insofern die Gesellschaft aufgelöst werden würde oder Dritte die GmbH erwerben sollten – wäre gar nicht gewährleistet, dass die BF ihre Pension bis an ihr Lebensende bekommen würde. Die BF habe daher keine andere Wahl gehabt, als der Abfindung und der Schenkung zuzustimmen.

Im **Vorlagebericht** vom 13.8.2020 (OZ 35) wurde der elektronische Akt dem BFG zur Entscheidung vorgelegt und in der Stellungnahme die Abweisung der Beschwerde der BF beantragt.

Die Abgabenbehörde beantragte in diesem die Abfindung zum Tarif zu besteuern. Zusammengefasst wurde ausgeführt, dass keine "Zwangsläufigkeit" der Pensionsabfindung vorläge und das Ansinnen der GmbH, den Sohn der beiden Gesellschafter eine lastenfreie GmbH übertragen zu können, stelle keine Zwangsläufigkeit im Sinne des § 124b Z 53 EStG dar. Eine begünstigte Besteuerung gemäß § 37 EStG stehe nicht zu und werde auf die Ausführungen der Beschwerdeentscheidung verwiesen.

Eine Abfindung von Pensionsbezügen erfülle auch nicht die Voraussetzungen, dass diese Beträge als sonstige Bezüge gemäß § 67 EStG mit einem Steuersatz von 6% versteuert werden könnten, da eine Pensionsabfindung keinen sonstigen Bezug im Sinne des § 67 EStG darstelle.

Mit **Vorhalt des BFG** vom 22.8.2025 wurde die BF unter Vorhalt des bisher im Akt aufscheinenden Sachverhaltes aufgefordert folgende Fragen zu beantworten:

*„[...] Welche Tätigkeit wurde von der BF in der GmbH bisher ausgeübt, für die folglich die Pensionsabfindung bezahlt wurde?*

*Wann erfolgte die Pensionierung der BF?*

*Wurden wie in der Vereinbarung angeführt ab 1.1.2004 auf Grund Ihrer langjährigen Dienste als Geschäftsführerin ab diesem Zeitpunkt Auszahlungen getätigt?*

*Ab wann sollten die monatlichen Bezüge zur Auszahlung gelangen?*

*Warum wurde eine Pensionsabfindung erst zum 1.1.2016 vereinbart und nicht früher?*

*Übermitteln Sie den Abtretungsvertrag vom 22.1.2016 (Schenkungsvertrag). In der OZ 31 = Vorhaltsbeantwortung vom 20.4.2020 wurde lediglich die erste Seite vom Notariatsakt GZ 2574 der Notarin Dr. X vorgelegt.*

*Sie begehren im Vorlageantrag (OZ 28) unter Punkt a)*

*- die Anwendung § 124b Z 53 EStG 1988 (= Regelung gesetzlicher oder statutenmäßiger Regelungen von Pensionskassen, wenn Barwert nicht überschritten wird):*

Laut vorliegender Berechnung liegt der Barwert über dem Betrag des Pensionskassengesetz (2016 € 12.000).

Liegen sonstige Regelungen/Unterlagen für eine Pensionsabfindungen auf Grund gesetzlicher oder statutenmäßiger Regelungen für den gegenständlichen Fall vor?

Sie begehren in Vorlageantrag Punkt b)

- den Einkünftebetrag mit dem Hälftesteuersatz zu versteuern (Anwendung § 37 Abs. 5 Z. 3 EStG 1988)

Teilen Sie mit aus welchen Gründen der Hälftesteuersatz zur Anwendung kommen soll und legen sie diesbezügliche Unterlagen vor (Betriebsaufgabe? Wann war diese? Veräußerungs- oder Übergangsgewinnermittlung?).

In der Beschwerde bzw. im Vorlageantrag (OZ 3 und 28) wurde weiters ersucht, zumindest € 164.801,19 (dreifacher Jahresumsatz von 2015) mit dem Hälftesteuersatz und Verteilung des Restes von € 62.453,26 als

- Entschädigung iSd § 32 EStG 1988 gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 als Entschädigung auf drei Jahre verteilt steuerlich zu erfassen.

Betreffend des Vorliegens bzw. der Anwendbarkeit der Dreijahresverteilung teilen Sie folgendes mit:

- Im Vorlageantrag (OZ 7) wird ausgeführt:

„Ich hatte also keine andere Wahl als auf meine Pension zu verzichten. Eine Bestätigung des Mehrheitseigentümers kann nachgereicht werden.“

Im Vorlageantrag vom wird von der steuerlichen Vertretung mitgeteilt:

„[...] Ergänzend dazu sei angemerkt, dass seitens des 85% Mehrheitseigentümers über mehrere Monate Abtretungsverhandlungen geführt wurden. In dieser Zeit hat er immer wieder mitgeteilt, dass niemand die Verpflichtung zur laufenden Pensionszahlung übernehmen will und somit - insofern die Gesellschaft aufgelöst werden sollte oder Dritte die GmbH erwerben sollten - gar nicht gewährleistet ist, dass ich die Pension bis an mein Lebensende überhaupt bekommen werde.“

Schildern Sie die damalige Vorgangsweise, wie es zu der Abtretungsvereinbarung kam:

- Erläutern Sie aus welchen Gründen (wirtschaftlich, rechtlicher oder tatsächlicher Natur) sie „keine Wahl“ hatten als auf ihre Pension zu verzichten (Gesellschafterbeschlüsse, vertragliche oder gesetzliche Bestimmungen etc.)

- Wollte die BF Ihre Anteile verkaufen und kam es deshalb in Folge zu den Abtretungsvereinbarung bzw. Abtretungsverhandlungen?

- Seit wann wurden Abtretungsverhandlungen geführt und von wem und über was genau?

- Wurden die Abtretungsverhandlungen von Ehegatte und Sohn wegen der 85 % Anteile geführt oder betreffend die gesamten Anteile des Ehegatte und der BF?

- War die BF bei den Abtretungsverhandlungen (des 85% Mehrheitseigentümers? Oder hinsichtlich der 15 % Anteile der BF) involviert?

- Ist die BF an den Mehrheitseigentümer mit der Idee der Abfindung ihrer Pensionsansprüche herangetreten?

*-Wenn nein, wer ist an die BF herangetreten? Der Sohn oder der Mehrheitseigentümer?  
Handelt es sich um den gemeinsamen Sohn oder um den Sohn des Mehrheitseigentümers?  
- Von wem ging die Initiative aus, dass eine Pensionsabfindung zur Auszahlung gelangen soll  
bzw. in Folge eine Abfindungsvereinbarung (ohne Datum) abgeschlossen wurde aus?  
Teilen Sie mit, ob sämtliche „Alternativanträge“ aufrechterhalten werden und übermitteln Sie  
die o.a. Unterlagen, Bestätigungen sowie sämtliche Unterlagen zu ev. gebildeten  
Pensionsrückstellungen, Gesellschafterbeschlüsse, etc. [...]“*

In der nach zweimalig vom BFG gewährten Fristverlängerung eingelangten **Vorhaltsbeantwortung** teilte der (neue) steuerliche Vertreter der BF mit, dass die Alternativanträge im Vorlageantrag lit a) Anwendung § 124b Z 53 EStG sowie lit b) Versteuerung des Einkünftebetrages mit dem Hälftesteuersatz zurückgezogen werden. Es wurde in der Stellungnahme die Fragen des Vorhaltes zum Großteil beantwortet (siehe zur Beantwortung die Ausführungen in der Beweiswürdigung) sowie die Voraussetzungen für die begehrte Dreijahresverteilung für den gegenständlichen Fall ausführlich ausgeführt (siehe dazu in der Beweiswürdigung).

Der zuvor genannte Schriftverkehr wurde der Abgabenbehörde zur **Stellungnahme** übermittelt, in welcher die Abgabenbehörde zusammengefasst mitteilte, dass nach Ansicht der Abgabenbehörde keine Zahlung für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit im Sinne des § 32 Abs 1 Z 1 b EStG vorliege, da die BF ab Juli 2013 keine Tätigkeit für die GmbH erbracht habe. Im Falle eines Share Deals bleibe die Verpflichtung einer GmbH aufgrund der vorgelegten Pensionsvereinbarung vom 1.1.2024 bestehen. Es erscheine der Wunsch nach dem Bestehenbleiben und der Weiterführung der GmbH dem Ehepaar \*\*\* im Vordergrund gestanden zu haben. Die BF sei nicht gezwungen gewesen, die Ablöse der Abfindung zu akzeptieren und lag keine spezifische Notlage der BF vor.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Im Zuge der Prüfung (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, Abzugssteuer) bei der \* Immobilienverwaltung GmbH, FN xxxx (vormals Ing. X und Dr. H Liegenschaftsbetreuungs GmbH) [kurz GmbH], wurde mittels Haftungsbescheid für das Jahr 2016 bei der GmbH die Lohnsteuer in Höhe von € 119.771,- aufgrund der Nachversteuerung der Pensionsabfindung von der Beschwerdeführerin unter Hinzurechnung von € 227.254,46 festgesetzt.

Die BF ist am xx.xx.1948 geboren und hielt 15% Anteile an der GmbH. Sie war von 1.1.2004 bis zum 25.2.2011 Geschäftsführerin sowie bis 28.1.2016 Gesellschafterin der GmbH. Der am yy.yy.1948 geborene Ehegatte Dr. H war ebenfalls bis zum 28.1.2016 Gesellschafter der

GmbH und bis zur Übernahme der Geschäftsführung durch den Sohn Geschäftsführer. Der gemeinsame Sohn der Ehegatten, Rechtsanwalt Mag. Z, wurde mit Wirkung zum 22.1.2016 zum Geschäftsführer der GmbH bestellt, mit dem Recht, die GmbH selbständig zu vertreten.

Sämtliche Anteile der GmbH, der BF (15 % Anteile, Stammeinlage ATS 75.000) sowie des Ehegatten (85 % Anteile, Stammeinlage ATS 425.000) wurden mit Abtretungsvertrag vom 22.1.2016 auf den Rechtsnachfolger, den Sohn, übertragen.

Zwischen 2011 und dem Beginn der Pensionszahlungen durch die GmbH mit 1.7.2013 war die BF in der persönlichen Kundenbetreuung wichtiger Kunden für die GmbH tätig.

Die BF erklärte im streitgegenständlichen Jahr 2016 Pensionseinkünfte in Höhe von € 33.834,48 und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 7.104,47.

Der BF wurde eine Betriebspension (Alterspension) für die Abfindung der Pensionsabsprüche der folgenden Pensionszusage in Höhe von € 227.524,46 im streitgegenständlichen Jahr ausbezahlt. Dieser Betrag wurde mit Selbstanzeige der Abgabenbehörde bekannt gegeben und folglich von dieser zum Tarif versteuert.

In der „Pensionszusage“ (OZ 18) wurde zwischen der BF und ihrem Ehegatten Dr. H vereinbart: *„[...] auf Grund Ihrer **langjährigen Dienste als Geschäftsführerin mit Wirkung ab 01.01.2004 eine rechtsverbindliche und unwiderrufliche leistungsorientierte Pensionszusage** nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen. Die Bestimmungen dieser Pensionszusage berühren anders bestehende Bestimmungen des Dienstverhältnisses und der Gesetze nicht, insbesondere das Kündigungsrecht.*

*§ 1 Anspruchsberechtigter Personenkreis*

*Anspruchsberechtigt auf Versorgungsleistungen nach dieser Pensionszusage sind Sie bzw. Ihre Hinterbliebenen.*

*§ 2 Versorgungsteistungen*

*Es werden folgende Versorgungsleistungen gewährt:*

*=> Alterspension*

*§ 3 Wartezeit*

*Für die angeführten Leistungen ist keine Wartezeit vorgesehen.*

*§ 4 Eintritt des VersoraimasfaHes und Voraussetzungen für die Leistunasarten*

***Eine Alterspension in Form einer lebenslangen Rente erhalten Sie nach Vollendung Ihres 65. Lebensjahres, Dies auch dann, wenn Sie aus den Diensten der Gesellschaft davor ausscheiden sollten.***

*§ 5 Höhe der Pension*

***Die jährliche Firmen-Alterspension beträgt gemäß vorliegender Versicherungsberechnung 16.661,34 EUR, insofern sich aus den folgenden Bestimmungen nichts anderes ergibt. Der Pensionsbetrag errechnet sich aus dem Ursprungsbefrag von 12.769,52 EUR und einer jährlichen Steigerung von 3% ab 1.1.2005. Von den 16.661,34 EUR sind 11.544,13 EUR die***

Rente aus der Rückdeckungsversicherung (davon wieder 10.568,58 Rente aus der Versicherungssumme und 975,55 Rente aus der Gewinnbeteiligung).

Die Firmenalterspension wird unter den gesetzlich geltenden Bestimmungen insbesondere gemäß dem Betriebspensionsgesetz BGG 282/1990 idF BGG 151/2002 und daraus insbesondere unter der Maßgabe gewährt, dass die wertangepasste Pension unter Einbeziehung der gesetzlichen Altersversorgung den letzten wertengepassten Aktivbezug aus dem Dienstverhältnis nicht übersteigen darf. Für den Fall des Übersteigens ist die Pensionszusage bzw. die Firmenpension entsprechend zu kürzen, damit keine gesetzlich unzulässige Überversorgung. Festgehalten wird, dass die Leistungszusage auf den Abschluss eines Versicherungsvertrages im Sinne der §§ 12ff BPG, dessen Begünstigte Sie und ihre Hinterbliebenen sind, gründet. Die Daten basieren auf der Prognoserechnung der Versicherungsgesellschaft. Die tatsächlich zur Auszahlung gelangende Firmenalterspension richtet sich jedoch ausschließlich nach der tatsächlich erbrachten Versicherungsleistung. Die jährliche Firmenalterspension entspricht daher - insoweit dadurch keine gesetzlich unzulässige Überversorgung eintritt - stets der jährlichen Versicherungsleistung.

#### § 6 Beginn und Ende der Pensionszahlung

1. **Die Pensionszahlung erfolgt jeweils am Ende eines Monats**, letztmalig in dem Monat, in dessen Verlauf der Anspruchsgrund entfällt und gebührt dem Grunde nach erstmals für den Monat, der dem Monat, in dem der Versorgungsfall eingetreten ist, folgt.
2. Je eine zusätzliche Pensionszahlung erfolgt zum Zeitpunkt der Sonderzahlung für aktive Mitarbeiter des Unternehmens, spätestens jedoch am 30.06. und am 30.11. eines jeden Kalenderjahres, so dass der monatliche Pensionsbeitrag insgesamt 14 mal jährlich zur Auszahlung kommt. Für Kalenderjahre, in denen die Pensionszahlung nicht während des ganzen Jahres läuft, stehen die am 30.06. und 30.11. fälligen Zahlungen aliquot zu.
3. Die sich gemäß des § 5 ergebenden Pensionsbeträge werden kaufmännisch gerundet.
4. Die Gesellschaft kann im Einvernehmen mit Ihnen bzw. den Anspruchsberechtigten für eine Hinterbliebenenpension eine Pensionsabfindung vereinbaren. Diese Pensionsabfindung entspricht dem zum Zeitpunkt der Abfindung vorhandenen Deckungskapital der Pensionsrückdeckungsversicherung bzw. der Ablebensleistung der Pensionsrückdeckungsversicherung bei Todesfall und der vorhandenen Wertpapierdeckung zum Bilanzstichtag vor Ausscheiden sowie allfälligen angesparten Reserven gemäß § 14. Mit der Auszahlung der Pensionsabfindung erlöschen alle Ansprüche aus der Pensionszusage gegenüber der Gesellschaft.

#### § 7 Leistungen bei vorzeitigem Ausscheiden

Wenn Sie vor Erreichen des 65. Lebensjahres aus der Gesellschaft ausscheiden, wird - soweit gesetzlich zulässig - die Pensionsrückdeckungsversicherung mit Prämienzahlung weitergeführt. [...]

#### § 12 Steuern und Abgaben

Sämtliche Steuern und Abgaben, die durch den direkten Bezug von Versorgungsleistungen aus dieser Pensionszusage durch Sie entstehen, sind von ihnen im gesetzlich vorgesehenen Ausmaß

zu tragen.[...]

#### 14 Schlussbestimmungen

*Die Pensionszusage gilt unter der Bedingung, dass die zugesagte Pensionshöhe durch die dafür abgeschlossene Versicherung abgedeckt ist. Sollten die Leistungen der Versicherung geringer ausfallen, kürzt sich der zugesagte Pensionsbetrag so lange auf den von der Versicherung gewährten Betrag, als nicht überschießende - fruchtbringend anzulegende - Versicherungsleistungen von früher (s.u.) zum Ausgleich zur Verfügung stehen bzw. bis die Versicherungsleistung weder angehoben wird. Sollte der von der Versicherung gewährte Pensionsbetrag höher ausfallen, so steht ihnen dieser höhere Betrag zu, insofern dadurch nicht gesetzliche Grenzwerte überschritten werden. Werden Grenzwerte überschritten, so sind die - die Grenzwerte überschreitenden - Beträge fruchtbringend anzulegen und für Ausgleichszahlungen im obigen Sinn zu verwenden. Ein allenfalls danach verbleibender Überschuss ist nach Ablauf oder bei Barablösung an Sie bzw. an Ihre Rechtsnachfolger auszubezahlen. Eine Abrechnung über die Überschuss- und Fehlbeträge zur möglichen Firmenhöchstpension samt Zinsenanfall ist Ihnen jährlich bis Ende Jänner über das Vorjahr zur Verfügung zu stellen. Die Unwirksamkeit einzelner Bestimmungen dieser Pensionszusage berührt ihre Gültigkeit im übrigen nicht. Insofern in dieser Pensionsvereinbarung, die auf der wirtschaftlichen Kalkulation des Versicherungsvertrages und den kalkulierten steuerlichen Behandlungen der Beiträge etc. gründet, Bestimmungen enthalten sind, die den gesetzlichen Vorgaben, nicht oder nicht mehr entsprechen, sind jene gesetzlich zulässigen Regelungen zu treffen, die wirtschaftlich dem Ergebnis für beide Teile am nächsten kommen.“*

Die Pensionszahlungen aufgrund der Pensionszusage erfolgten monatlich ab dem 1.7.2013 nach Erreichung des 65. Geburtstages der BF. Der Ehegatte trat am 1.10.2014 die Pension an.

Von der BF und ihrem Ehegatten Dr. H wurde vor der Schenkung der Anteile an den Sohn eine Vereinbarung betreffend die Ablöse des Pensionanspruches unterfertigt: „Vereinbart wird, dass der **Pensionsanspruch** von Frau Ing. X \*\*\* gegenüber der Ing. X & Dr. H Liegenschaftsbetreuungs GmbH **durch eine Pensionsabfindung abgegolten** werden soll. Diese Pensionsabfindung soll per 1.1.2016 ausbezahlt werden. **Die Höhe der Pensionsabfindung entspricht dem Rentenbarwert von jener Rente, die Frau Ing. X \*\*\* zum 1.1.2016 zusteht.**“

Die Initiative, dass eine Pensionsabfindung an die BF erfolgen soll und es folglich zum Abschluss der Pensionsabfindung zwischen dem Ehegatten und damaligen Geschäftsführer der GmbH kam, ging vom Sohn Rechtsanwalt Mag. Z aus. Dieser führte mit dem Geschäftsführer der GmbH und Ehegatten der BF (mediationsunterstützt) die Verhandlungen betreffend die Schenkung der Geschäftsanteile. Der Sohn wollte diese nur übernehmen, wenn eine Pensionsabfindung an die BF ausbezahlt wird.

Bei Beendigung der Verwaltungstätigkeit der Ehegatten sollten die Verwaltungssachen der Mietshäuser bei Rechtsanwalt Mag. Z verbleiben, da dieser als Anwalt seit ca. dem Jahre 2008 Rechtsberater und Vertreter in Rechtssachen für die Miethauseigentümer war.

Der Rentenbarwert für die lebenslange Einzelrente zum Bewertungsstichtag am 31.12.2015 beträgt bei 14 Raten und einer Ratenhöhe von € 1.262,57, insgesamt € 227.524,46. Der Betrag von € 227.254,45 stellt den anteiligen 4,1369-fachen Jahresumsatzes der BF im Jahr 2015 dar.

Die bei der GPLA-Prüfung vorgeschriebene Lohnsteuer des Gesamtbetrages in Höhe von € 119.771,15 Euro wurde von der BF dem Arbeitgeber ersetzt.

Im Jahr 2013 wurde aufgrund der Kündigung der Pensionsrückdeckungsversicherung ein Betrag von € 171.958,52 an die GmbH ausbezahlt.

## **2. Beweiswürdigung**

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den von der Abgabenbehörde vorgelegten und den im Verfahrensverlauf angeführten elektronischen Verwaltungsakten, der Vorhaltsbeantwortung vom 20.10.2025 und den vorgelegten Unterlagen sowie den Abfragen des BFG im Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung und dem Firmenbuch.

Informativ wird mitgeteilt, dass zur besseren Nachvollziehbarkeit die Ordnungsziffern der Dokumente des elektronischen Aktes in Klammern angeführt wurden, welche die Reihenfolge/Nummer der Dokumente im elektronischen Akt wiedergeben.

Unstrittig war, dass der bezahlte Betrag aus nichtselbstständigen Einkünften im Sinne des EStG resultiert und es sich um eine Pensionsabfindung für die Alterspension (lebenslange Rente) handelt, die die BF nach Vollendung ihres 65. Lebensjahres (monatlich) ausbezahlt erhalten hat.

Dies ergab sich für das BFG auch eindeutig aus der Selbstanzeige (OZ 4) sowie der Vereinbarung über die „Pensionszusage“ (OZ 18), dem Vorbringen der BF und der Abfrage des BFG im Abgabensinformationssystem zu den erhaltenen steuerpflichtigen Bezügen (KZ 245) der BF von der GmbH.

Laut Rentenbarberechnung (in OZ 18) errechnet sich ein Rentenbarwert bei Berechnung mit einer Ratenhöhe von 14 Mal jährlich € 1.262,57 zum Bewertungsstichtag am 31.12.2015 von € 227.524,46.

Aus § 6 der „Pensionszusage“ ist ersichtlich, dass kein Wahlrecht der BF bestand, ob eine Pensionabfindung vereinbart wird (siehe § 6 Punkt 4) oder diese monatlich (§ 6 Punkt 1) zur Auszahlung gelangt. Es wurde lediglich die monatliche Auszahlung vereinbart. Die Vereinbarung regelt nur eine Pensionsabfindung für die Hinterbliebenenpension.

Aus den Rahmenbedingungen der Pension ergibt sich keine Abfindungsmöglichkeit. Laut der Vereinbarung bestand kein Wahlrecht der BF zur Geltendmachung einer einvernehmlichen Regelung mit der Gesellschaft über eine Pensionsabfindung.

Die Dokumente „Pensionszusage“ und „Vereinbarung über die Ablöse des Pensionsanspruches“ (beide in OZ 18) weisen kein Datum auf. Ein Nachweis wurde trotz Vorhalt der Abgabenbehörde nicht erbracht (siehe Verfahrensverlauf OZ 29 und 31). Hinsichtlich der Pensionszusage ist auszuführen, dass die diesbezüglichen Pensionszahlungen bereits mit 1.7.2013 erfolgten. Für das BFG ist - im Zusammenhang mit den weiteren im Akt vorliegenden Dokumenten - glaubhaft, dass die Pensionsvereinbarung vor der Schenkung an den Sohn abgeschlossen wurde, zumal dieser einer Übernahme nicht zugestimmt hätte. Im Jahr 2015 wurden auch Gespräche betreffend eines Share Deals (siehe E-Mail vom 14.9.2025 = Beilage der Vorhaltsbeantwortung vom 20.10.2025) geführt. Anfang des Jahres 2016 erfolgte die Schenkung an den Sohn. Der Abfindungsbetrag wurde sodann im Jahr 2016 überwiesen.

Die Feststellungen, dass die **Initiative für die Abfindungsvereinbarung** nicht von der BF ausgegangen ist, gründen sich auf folgende Überlegungen des BFG:

Im Ergänzungsersuchen vom 10.3.2020 (OZ 29) wurde die BF aufgefordert die im Verfahrensverlauf angeführten Punkte (siehe oben) nachzuweisen, insbesondere, dass im Sinne der dargestellten Judikatur des VwGH die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung nicht von der BF ausgegangen ist.

Die BF teilte in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 22.4.2020 (OZ 31) folgendes mit: *„In wenigen Wochen werde ich 72 Jahre alt und gehöre zur Hauptrisikogruppe der derzeit wütenden Coronapandemie. Dieser Umstand belastet mich derzeit psychisch sehr, was es mir besonders schwer macht, mich mit dieser alten, Jahre zurück liegenden unerfreulichen Angelegenheit zu befassen. In meiner am 19.3.2019 eingebrachten Beschwerde ersuche ich nämlich in allererster Linie um verfassungsrechtliche Gleichbehandlung bei der Besteuerung von Pensionsabfindungen (ein Drittel steuerfrei).*

*Die vom Finanzamt angefragten Auskünfte / Ergänzungen beziehen sich auf meine Alternativanträge. So gut ich kann, möchte ich diese beantworten:*

*Zu den Punkten 3 a,b,c,: Meinen 15% Anteil an der GmbH habe ich nicht verkauft, sondern meinem leiblichen Sohn geschenkt. Dazu existiert ein Notariatsakt (GZ 2574 Notarin Dr. X). Mit demselben Notariatsakt wurden die 85% Mehrheitsanteile vom Vater an dem Sohn übertragen. Es war der erklärte Wille des 85% Mehrheitseigentümers, dass dessen Sohn die GmbH frei von der Belastung der laufenden Pensionszahlungsverpflichtung erhält.*

*Ich hatte also keine andere Wahl als auf meine Pension zu verzichten. Eine Bestätigung des Mehrheitseigentümers kann nachgereicht werden, wenn dies notwendig sein sollte.*

*Zu Punkt 3 d: Was den Wert der übertragenen Anteile betrifft, habe ich die von mir angestellte Berechnung dargelegt, wobei ich auf das besondere Interesse der 100%igen Lastenfreiheit der GmbH hingewiesen habe. In meiner gegenwärtigen Coronapandemiesituation ist es mir nicht*

*möglich, ein Gutachten zu erwirken. Diesbezüglich vertraue ich darauf, dass die Finanzverwaltung auf Grund der ihr zur Verfügung stehenden umfangreichen Datenlage meine dargelegte Berechnung richtig beurteilen und validieren kann. Sollte das nicht zutreffen, müsste dieser Aspekt meiner Ausführung wohl als gegenstandslos zu betrachten sein.*

*Zu Punkt 3 e: Die genauen Daten zu eruieren würde Recherchen erforderlich machen, die mir unter der gegenwärtigen psychischen Belastungssituation nicht möglich sind. Ich hoffe auf Verständnis. Es war und ist sehr hart für mich, auf die laufende Pension, mit der ich zuvor jahrelang gerechnet hatte, verzichten zu müssen. Nur eine wesentlich günstigere Besteuerung des empfangenen Einmalbetrages (ein Drittel steuerfrei in eventu Hälftesteuersatz) als die derzeit gegebene (Dreijahresverteilung), kann einen Ausgleich zum ansonsten in Summe wesentlich geringeren Steueraufkommen bei laufender Pension schaffen. Ich ersuche daher, meinem Antrag statt zu geben und verbleibe...“*

In der Beschwerdeentscheidung vom 15.6.2020 wurde von der Abgabenbehörde ausgeführt: „Eine Zwangsläufigkeit der Abfindung (damit Ihr Sohn die GmbH frei von der Belastung der laufenden Pensionsverpflichtung erhält) lag daher nicht vor beziehungsweise erfolge die Initiative zur Abfindung Ihrer Pension auch maßgeblich von Ihrer Seite, um eben Ihrem Sohn die GmbH lastenfrei übertragen zu können.“

Beschwerdeentscheidungen kommen nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Vorhaltscharakter zu, sodass die BF im Beschwerdeverfahren Gelegenheit hat, entsprechende Nachweise für eine allfällige unrichtige Feststellung beizubringen (vgl. VwGH 23.5.2012, 2008/17/0115 u.a.).

Im Vorlageantrag vom 15.7.2020 (OZ 7) wird von der steuerlichen Vertretung mitgeteilt, dass die Begründung der Beschwerdeentscheidung den Ausführungen der BF in der Vorhaltsbeantwortung vom Vorhaltsbeantwortung vom 22.4.2020 (OZ 31), insbesondere den zu den Punkten 3 a,b,c getätigten Ausführungen, widerspreche und führte weiters aus: „[...] *Ergänzend dazu sei angemerkt, dass seitens des 85% Mehrheitseigentümers über mehrere Monate Abtretungsverhandlungen geführt wurden. In dieser Zeit hat er immer wieder mitgeteilt, dass niemand die Verpflichtung zur laufenden Pensionszahlung übernehmen will und somit - insofern die Gesellschaft aufgelöst werden sollte oder Dritte die GmbH erwerben sollten - gar nicht gewährleistet ist, dass ich die Pension bis an mein Lebensende überhaupt bekommen werde.*“

Die Überlegungen, dass die Initiative nicht von der BF ausgegangen ist und diese auf den gewissen wirtschaftlichen und vor allem tatsächlichen Druck des Sohnes und Erwerbers der Gesellschaftsanteile zurückzuführen ist, werden auch im vom BFG durchgeführten Vorhalteverfahren bzw. der Vorhaltsbeantwortung vom 20.11.2025 bestätigt.

Die BF war lediglich bis 2011 Geschäftsführerin der \*\*\* Immobilien GmbH war und zwischen 2011 und dem Beginn der Pensionszahlungen durch die GmbH in der persönlichen

Kundenbetreuung wichtiger Kunden für die GmbH tätig (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 27.10.2025).

Die BF hat zwar durch gemeinsame Überlegungen mit ihrem Ehemann betreffend die Veräußerung mitgewirkt und wurden aufgrund des verschlechternden Gesundheitszustandes der Eheleute und dem Pensionsantritt von Herrn Dr. \*\*\*H., die Versuche eine Lösung zu finden intensiviert.

Die BF hat in der Vorhaltsbeantwortung weiters, betreffend des Vorganges, wie es zu der Schenkung kam, zusammengefasst ausgeführt:

Die ursprüngliche Lösung, die beiden Söhne gleichsam zu involvieren wurde aufgrund der innerfamiliären Spannungen aufgegeben. Der Versuch einen Geschäftsführer zu finden, wobei die BF und der Ehegatte Gesellschafter bleiben hätten können, wurde aus Mangel von Kandidaten und schlechten Erfahrungen mit einer Prokuristin fallen gelassen. Folglich wurde das Unternehmen branchenintern und in vertraulichen Gesprächen zum Verkauf angeboten, wobei die Interessenten der Übernahme der GmbH Interesse in Form eines Share Deals zeigten. Von der GmbH werden primär Wohnungseigentumsobjekte verwaltet.

Verwaltervollmachten sind von der Mehrheit der Wohnungseigentümer(innen) zu unterfertigen. Die Akzeptanz beim Wechsel dieser kann gering sein, so hatte dies das Ehepaar auch schon bei einer Übergabe von 20 Wohnungseigentumsliegenschaften an eine sehr bekannte Immobilienverwaltung erlebt.

Der Mehrheitseigentümer und Geschäftsführer wollte seinem Sohn die Firma „übergeben“. Dieser hat mit dem Sohn über mehrere Monate mit Mediatoren Abtretungsverhandlungen geführt.

Es ist für das BFG nachvollziehbar, dass dieser im Zuge der Abtretungsverhandlungen an die BF (und Ehegattin) herangetreten ist und folglich einvernehmlich mit der Ehegattin eine Abfindungsvereinbarung vereinbart wurde.

Diese Schlussfolgerung ergibt sich auch aufgrund der zeitlichen Abfolge. Laut Vorbringen der BF wurden von Oktober 2014 bis Ende 2015 konkrete Verhandlungen geführt und das Unternehmen zum Verkauf angeboten. Dies ist durch den dokumentierten und nunmehr vorgelegten E-Mail-Verkehr vom 14.9.2015 ersichtlich.

Inwieweit die BF tatsächlich in das zuvor geplante Veräußerungsgeschehen involviert war, kann nicht mehr konkret festgestellt werden.

Die vorgelegte Korrespondenz betreffend die zuvor geplante Veräußerung ist jedenfalls an den Ehegatten und nicht an die BF gerichtet. Laut Vorbringen (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 20.10.2025) begannen zwar die gemeinsamen Überlegungen wie mit der GmbH weiter verfahren werden sollte, bereits bei der Pensionierung im Jahr 2013, diese wurden aber erst mit der Pensionierung des Ehegatten am 1.10.2014 und der Verschlechterung des Gesundheitszustandes der Eheleute intensiviert.

Die Ausführungen, dass die BF an den Verhandlungen betreffend die Veräußerungen mitgewirkt hat, ist nachvollziehbar, zumal sie auch Gesellschafterin war. Auch wenn man

annehmen würde, dass die BF an den Verhandlungen teilgenommen hätte, ändert dies nichts. Schadenstiftendes Ereignis war die geplante Schenkung. Diese Verhandlungen wurden mit Mediationsunterstützung zwischen dem Ehegatten und dem Sohn geführt. Auch wenn man aufgrund der familiären Näheverhältnissen von einer Mitveranlassung ausgehen würde, führt dies zu keiner geänderten rechtlichen Beurteilung (zur Rechtsprechung siehe unten).

Aufgrund des Vorbringens hat die BF die Pensionsabfindung nicht aus eigenem Antrieb initiiert und veranlasst, sondern auf Grund eines erheblichen tatsächlichen Druckes.

Bei Weiterführung, wäre die GmbH ohne Mandate dagestanden, hätte der Mehrheitseigentümer (Ehegatte) für die monatlichen Zahlungen mit dem Privatvermögen haftet. Dies wäre laut Vorbringen der BF aufgrund der Unterhaltspflicht des Ehegatten ein Nullsummenspiel gewesen.

Die gemeinsamen Überlegungen wie mit der GmbH weiter verfahren werden sollte, lassen nicht darauf schließen, dass die BF die Initiative für die Abfindung gesetzt hat.

Der „Druck von Dritter Seite“, im gegenständlichen Fall vom Sohn und vom Ehegatten, ist aufgrund der Ausführungen in der nachfolgend angeführten Vorhaltsbeantwortung vom 20.10.2025 nachvollziehbar. Grundsätzlich würde sich zwar jeder wirtschaftlich denkende Übergeber einem derartigen "Druck" eines potenziellen Übernehmers dadurch begegnen, sich einen anderen Unternehmer zu suchen, dies war aber aus der im gegenständlichen Fall dargestellten Problematik zuvor ebenfalls gescheitert.

Die Initiative für den Abschluss einer Pensionsabfindung ist aufgrund einer Gesamtbetrachtung des gegenständlichen Sachverhaltes vorzunehmen.

Die Initiative, dass es zur Abfindungszahlung kommt, ist getrennt von einem Veräußerungsvorgang (hier lediglich Veräußerungsversuche) oder wie im gegenständlichen Fall einer erfolgten Übergabe zu betrachten (siehe dazu rechtliche Beurteilung).

Dass die BF im Veräußerungsvorgang bzw. aufgrund des Scheiterns desselben betreffend die Schenkung an den Sohn als Ehegattin in gewisser Weise involviert war, führt nicht gleichzeitig dazu, dass die Initiative für die Abfindung von ihr ausging.

Es ist für das BFG glaubwürdig, dass bei der Übernahme des Kundenstocks durch den Sohn, die Einmalzahlung der Pension von der BF durch ihn verlangt wurde, da er die GmbH keinen weiteren familiären Verpflichtungen und Einflüssen ausgesetzt sehen wollte. Dies ist für das BFG auch glaubwürdig, zumal bereits die Verhandlungen zwischen dem Ehegatten und Sohn mit Unterstützung eines Mediators geführt wurden.

Die im Jahr 2013 ausbezahlten Versicherungsauszahlungen decken die Pensionszahlungen an die BF nicht bis an ihr Lebensende.

In der Vorhaltsbeantwortung des Vorhaltes vom BFG vom 20.10.2025 wurde von der BF weiters erläutert:

*„Die Verpflichtung zur Zahlung der Pension an Frau Ing \*\*\*, in Form einer, der Höhe nach*

letztlich unbestimmbaren, finanziellen Verpflichtung, war ein entscheidender Punkt warum die Verhandlungen letztlich scheiterten, da sich die potenziellen Interessenten schlichtweg weigerten diese Verpflichtung zu übernehmen. Diese Pensionsverpflichtung führte schlussendlich zu einem Dilemma. Zuerst unterlag Frau Ing \*\*\* dem Irrtum, dass die Versicherung, bei der die Ansparung erfolgte, die Auszahlung der monatlichen Rente vornehmen würde.[...]

Der Verkauf der GmbH mit der Übernahme der Pensionsverpflichtung an einen Dritten war nicht möglich und der Verkauf eines Teils des Kundenstockes und Weiterführung der GmbH durch die Eigentümer war ebenfalls, aus den oben ausgeführten Gründen, keine Option. Wäre die GmbH schlussendlich ohne Mandate dagestanden, hätte der Mehrheitseigentümer, Herr Dr \*\*\* für die Zahlung der monatlichen Pensionszahlungen an Frau Ing \*\*\* mit seinem Privatvermögen gehaftet.

Da er gleichzeitig aber der Unterhaltsverpflichtete seiner Gattin ist, hätte sich daraus de facto ein Nullsummenspiel ergeben, da Frau Ing \*\*\* letztlich zu keinem, das Familieneinkommen erhöhenden, Pensionsgenuss gekommen wäre.

Da die Gespräche mit Dritten scheiterten und der damalige gesundheitliche Zustand der Eheleute eine ordentliche Weiterführung der Geschäfte nicht gewährleistete, war es - insbesondere auch aus Rücksichtnahme auf eine kontinuierliche Betreuung der verwalteten Objekte - die einzige Alternative, den Kundenstock dem gemeinsamen Sohn RA Mag Z, der einerseits die Objekte bereits kannte und auch vielen Klienten bekannt bzw vertraut war, zu übertragen. Dies vor allem auch, um das wirtschaftlich sinnvollste Ergebnis für Frau Ing \*\*\* erzielen zu können.

Als Bedingung für die Übernahme des Kundenstockes wurde von RA Mag. Z allerdings die Einmalzahlung der Pension von Frau Ing. \*\*\* verlangt, da er die GmbH keinen weiteren familiären Verpflichtungen und Einflüssen ausgesetzt sehen wollte und obendrein die der GmbH zur Verfügung stehenden Mittel aus der Versicherungsauszahlung keine monatlichen Pensionszahlungen an Frau Ing \*\*\* bis an ihr Lebensende ermöglichen würden.

Aus diesem Grund musste im Zuge der, sehr langwierigen Verhandlungen, die von Herrn Dr \*\*\* mit Herr RA Mag Z geführt wurden und welche auch nur mit Unterstützung eines Mediators positiv abgeschlossen werden die Abfindungsvereinbarung auf Einmalzahlung mit Frau der Beschwerdeführerin abgeschlossen werden.“

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Der in § 119 BAO verankerten Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und der daraus abgeleiteten Mitwirkungspflicht (§ 138 BAO) entspricht der Abgabepflichtige unter anderem dann, wenn er die ihm zumutbaren Auskünfte erteilt (VwGH 20.10.1999, 94/13/0027). Was zu einer vollständigen Offenlegung gehört, hat der Abgabepflichtige zunächst selbst nach bestem

Wissen und Gewissen, sowie der nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. "Offenlegen" bedeutet, dem Gericht ein richtiges, umfassendes und klares Bild von den für die Entscheidung maßgebenden Umständen zu verschaffen (VwGH 15.12.1983, 82/15/0166).

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen und die diesen in § 140 gleichgestellten Personen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Für das BFG ist es vor allem aufgrund des Vorgebrachten in der Vorhaltsbeantwortung vom 20.10.2010 nachvollziehbar, dass die Initiative für die Pensionsabgeltung vom Sohn Rechtsanwalt Mag. Z im Zusammenhang mit der Übernahme des Kundestockes ausgegangen ist, zumal dieser die GmbH auch keinen weiteren familiären Verpflichtungen ausgesetzt sehen wollte.

Die Verhandlungen wurden zwischen Herrn Dr. H. und Herrn Rechtsanwalt Mag. Z mit Mediatorunterstützung geführt.

Es ist aufgrund all der zuvor angeführten Überlegungen für das BFG als erwiesen anzusehen, dass die Initiative für die Pensionsabfindung nicht von der BF ausging, sondern von Rechtsanwalt Mag. Z ausgegangen ist und in weiterer Folge eine diesbezügliche Vereinbarung vom Ehegatten als Geschäftsführer der GmbH mit der BF getroffen wurde.

Dass die BF in die Vertragsverhandlungen – auch aufgrund der familiären Näheverhältnisse - in gewisser Weise integriert war, lässt aufgrund des Vorbringens und der vorliegenden Beweismittel nicht den Schluss zu, dass die BF aus eigenem Antrieb das für das Entgehen der Einnahmen ursächliche Ereignis herbeigeführt hat (siehe dazu in der rechtlichen Beurteilung). Der gegenständliche Akteninhalt lässt vielmehr den Schluss zu, dass der Sohn und der Ehegatte ursächlich für die nachfolgenden Verträge (Schenkung und Abfindungsvereinbarung) waren. Dies auch unter dem Aspekt, dass der Ehegatte Geschäftsführer bis zur Übergabe an den Sohn war und die BF Gesellschafterin.

Somit kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass die BF selbst am schädigenden Ereignis mitgewirkt hat bzw. ursächlich war oder dies veranlasst hat.

Das Beweisverfahren wird vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung beherrscht (§ 167 BAO). Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

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/Koran*, BAO<sup>8</sup> § 166 BAO Rz 6 und § 167 Rz 6 und 8).

Die Frage, von wem die Initiative für die Abfindung der Pensionsansprüche ausgegangen ist, stellt eine Sachfrage dar, die im Rahmen der Beweiswürdigung zu beantworten ist (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0158).

Das BFG kann und muss aufgrund des Vorbringens – auch wenn, wie von der Abgabenbehörde in der Stellungnahme vom 7.11.2025 moniert, keine weiteren konkreten Nachweise (Unterlagen) von der BF vorgelegt werden konnten, annehmen, dass sich potenzielle Interessenten geweigert hätten die Pensionsverpflichtung zu übernehmen und der Sohn der BF die Ablöse der Pensionsverpflichtung begehrte. Bemerkt sei, dass es im gegenständlichen Fall Unterlagen aus dem Jahr 2016 bzw. davor betrifft.

Es waren daher die obigen Sachverhaltsfeststellungen, insbesondere dass die Initiative nicht von der BF ausgegangen ist, anzunehmen.

In der Vorhaltsbeantwortung der steuerlichen Vertreter vom 20.10.2020 wurde das Beschwerdebegehren auf die Dreijahresverteilung eingeschränkt.

Das BFG durfte die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

##### **Allgemeines:**

1. Zunächst ist festzuhalten, dass das Finanzamt Österreich gemäß § 323b Abs. 1 BAO an die Stelle des Finanzamtes \*\*\*1\*\*\* (nunmehr Finanzamt Österreich) getreten ist.

2. Nach § 264 Abs 7 BAO (idF BGBl I 2016/117) scheidet ein Vorlageantrag durch die Aufhebung der Beschwerdeverentscheidung aus dem Rechtsbestand aus. Eine solche Aufhebung (insbesondere gemäß § 299 BAO, wie auch im gegenständlichen Fall erfolgt) kann von der Abgabenbehörde vor Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht erfolgen (*Ritz/Koran*, BAO<sup>8</sup> § 264 BAO Rz 17b). Der normative Inhalt ergibt sich aus der Formulierung der Erledigung (*Ritz/Koran*, BAO<sup>c</sup> § 93 BAO Rz 5). Aus der Formulierung der Erledigung vom 15.6.2020 ist eindeutig zu erkennen, dass die Abgabenbehörde einen Bescheid gemäß § 299 BAO erlassen wollte und nicht einen Bescheid gemäß § 300 BAO, zu welchem sie nicht berechtigt wäre.

Ein neuerlicher Vorlageantrag gegen die neue Beschwerdeverentscheidung wurde wie im Verfahrensverlauf ersichtlich, fristgerecht erhoben und ist die Zuständigkeit des BFG gegeben.

### **Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung:**

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Die Einkünfte aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis aus einer Kapitalgesellschaft (= GmbH) von nicht wesentlich beteiligten Arbeitnehmern (= Anteil am Grund- oder Stammkapital beträgt höchstens 25 %) stellen nichtselbstständige Einkünfte dar. Da die BF mit einem Anteil von weniger als 25% an der GmbH beteiligt war, liegen Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit vor.

Wie aus dem Sachverhalt ersichtlich, hat die BF mit Wirkung ab 1.1.2004 eine rechtsverbindliche und unwiderrufliche leistungsorientierte Pensionszusage für die langjährigen Dienste als Geschäftsführerin erhalten.

In weiterer Folge wurde diese Pensionszusage im streitgegenständlichen Jahr 2016 mit dem Betrag in Höhe von € 227.524,46 abgefunden.

Aufgrund der Einschränkung des Beschwerdebegehrens im Vorhalteverfahren des BFG ist zu prüfen, ob eine **Dreijahresverteilung nach § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988** in Betracht kommt:

§ 37 Abs 2 EStG 1988 lautet:

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

1. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind.
2. **Entschädigungen im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 1**, wenn überdies im Falle der **lit. a oder b** der Zeitraum, für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens **sieben Jahre beträgt**. [...]

§ 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 lautet:

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

#### **Entschädigungen, die gewährt werden**

- a) **als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen** einschließlich eines Krankengeldes und vergleichbarer Leistungen oder
- b) für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit, für die Aufgabe einer Gewinnbeteiligung oder einer Anwartschaft auf eine solche oder
- c) für die Aufgabe von Bestandrechten, sofern der Bestandgegenstand enteignet wird oder seine Enteignung nachweisbar unmittelbar droht, oder
- d) für die Aufgabe von Bestandrechten, deren zwangsweise Auflösung im Hinblick auf die künftige Verwendung des Bestandgegenstandes für einen Zweck, für den Enteignungsrechte in Anspruch genommen werden könnten, nachweisbar unmittelbar droht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 25.4.2013, 2010/15/0158, 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:

1. Ein Antrag des Abgabepflichtigen auf Dreijahresverteilung;
2. 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;
3. Die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung darf nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen sein;
4. Der Zeitraum, für den die Entschädigung gewährt wird, beträgt mindestens sieben Jahre (§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988).

Sämtliche Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

### **Zu Punkt 1.**

Grundsätzlich sind nach § 39 Abs 4 EStG 1988 Besteuerungswahlrechte und Anträge in der Steuererklärung auszuüben, wenn dies auf dem amtlichen Vordruck oder im Rahmen der automationsunterstützten Datenübertragung vorgesehen ist (§ 133 BAO). Soweit nichts Anderes bestimmt ist, können derartige Besteuerungswahlrechte und Anträge nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Vorschriften nach erstmaligem Eintritt der Rechtskraft nachträglich ausgeübt oder geändert bzw. zurückgezogen werden.

Der Antrag für die Verteilungsbegünstigung kann bis zur Rechtskraft des Bescheides - daher auch im Rechtsmittelverfahren – gestellt bzw. nachgeholt werden (*Jakom/Kanduth-Kristen* EStG, 2025, § 37 Rz 56).

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

### **Zu Punkt 2. und 3.**

Nach der herrschenden Lehre und Rechtsprechung setzt eine Entschädigung im Sinne des § 32 Z 1 lit a EStG 1988 einen Schaden voraus, der durch den Entfall von Einnahmen verursacht ist und der Entschädigungsempfänger auf die ausgefallenen Einnahmen einen rechtlichen Anspruch hat. Der Schaden muss unmittelbar im Entfall von Einnahmen gelegen sein, die wären sie erzielt worden, unter einer der sieben Einkunftsarten als steuerpflichtig zu erfassen gewesen wären (vgl. VwGH 27.6.2000, 99/14/0330).

Entschädigungen im Sinne des § 32 Z 1 lit a EStG 1988 sind weiters nur solche, die gegenüber den bisherigen Einnahmen auf eine neue Rechts- oder Billigkeitsgrundlage (Vertrag, gerichtliches Urteil oder Vergleich) gestellt werden.

Im Erkenntnis vom 8.10.1991, 91/14/0006 stellte der Verwaltungsgerichtshof klar, dass es dem Begriff einer Entschädigung nicht entgegensteht, wenn der Schädiger mit dem Geschädigten eine Vereinbarung über die Abgeltung eines drohenden Schadens trifft.

Selbst ein Mitwirken des Steuerpflichtigen am Eintritt des Ereignisses berührt den Entschädigungscharakter nicht, wenn sich gleichwohl noch eine rechtliche oder sittliche Pflicht des Leistenden zur Zahlung eines Ersatzes bejahen lässt (etwa weil der Leistende unter einem rechtlichen, wirtschaftlichen oder tatsächlichen Druck gehandelt hat).

Der Tatbestand der Entschädigung gilt daher bei Mitwirken nur dann als erfüllt, wenn der Anspruchsberechtigte der Vereinbarung aufgrund eines wirtschaftlichen, rechtlichen oder tatsächlichen Druckes zugestimmt hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits im Erkenntnis vom 25.10.1977, 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** (vgl. VwGH 29.4.2010, 2006/15/0174, VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0008).

Entschädigungen im einkommensteuerrechtlichen Sinne sind Beträge zur Beseitigung einer bereits eingetretenen oder zur Verhinderung einer sonst drohenden Vermögensminderung (vgl. VwGH 29.04.2010, 2006/15/0174 mit Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH 30.5.1990, 86/13/0044).

Bereits im genannten Erkenntnis vom 25.10.1977 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.**

Die Abgabenbehörde verweist in der Beschwerdeentscheidung ebenfalls auf die Judikatur des VwGH vom 25.11.2009, 2005/15/0055 und 25.4.2013, 2010/15/0158, in welcher dieser zur Pensionsabfindung eines Komplementärs und in der zweiten angeführten Entscheidung zur Pensionsabfindung eines Gesellschaftergeschäftsführers ausführt, dass Voraussetzung für die Begünstigung ist, dass die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen ist, und ebenfalls in beiden Erkenntnissen auf das zuvor angeführte Erkenntnis des VwGH vom 25. Oktober 1977 verwiesen wird.

Auch in den Erkenntnissen vom 20. Februar 1997, 95/15/0079, VwSlg 7163 F/1997, vom 25.11.2009, 2005/15/0055, und vom 29.10.2010, 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 BF verweist in der Beschwerde auf die oa. neuere VwGH-Rechtsprechung vom 31.1.2019, Ro 2018/15/0008, in welcher ausgeführt wird, dass Kapitalzahlungen zur Abfindung von Pensionsansprüchen als begünstigte Entschädigungen iSd § 32 EStG 1988 in Betracht kommen. Im zuvor angeführten Erkenntnis wird insbesondere unter Rn 24 ff unter Verweis auf die Erläuterungen der Regierungsvorlagen ausgeführt: „[...]

**24 Zweck der Begünstigungen des § 37 Abs. 2 EStG 1988 ist - wie aus den zitierten Erläuterungen zu den Regierungsvorlagen hervorgeht - eine Progressionsmilderung beim zusammengeballten Anfall von Einkünften, die sonst verteilt auf mehrere Wirtschaftsperioden zu erfassen wären (vgl. VwGH 16.3.1994, 93/13/0086, VwSlg. 6874/F).**

**25 An sich zutreffend ist, dass weder § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 noch § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 eine Begünstigung der Entschädigung davon abhängig machen, dass in der Zukunft anfallende Einnahmen (hier aus einer Pensionsvereinbarung) zur Gänze durch eine Kapitalzahlung abgefunden würden, die Pensionsanwartschaft also durch die Zahlung zur Gänze erlischt.**

*§ 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sieht insoweit - anders als die Begünstigung für Entschädigungen nach lit. b bis d dieser Bestimmung - nicht vor, dass eine Tätigkeit oder Rechte "aufgegeben" würden. Entgangene oder entgehende Einnahmen liegen auch dann vor, wenn nur ein Teil (im vorliegenden Fall 25%) der ursprünglich zustehenden Einnahmen aufgrund einer Abfindungsvereinbarung entgehen.*

*26 Begünstigt ist die Abfindung nach § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 aber nur dann, wenn die Entschädigung für einen Zeitraum von mindestens sieben Jahren gewährt wird. Dies bedeutet also eine Entschädigung in Bezug auf sieben volle Jahresbeträge.“*

Betreffend die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung wird auf die Ausführungen in der Beweiswürdigung verwiesen, welchen zu entnehmen ist, dass im gegenständlichen Fall die BF nicht selbst am schädigenden Ereignis mitgewirkt hat und nicht davon auszugehen ist, dass die BF ursächlich ist und am schadenstiftenden Ereignis aus eigenem Antrieb teilgenommen hat.

Zusammengefasst erfolgte das Zustandekommen der Pensionsabfindungsvereinbarung im gegenständlichen Fall aufgrund dessen, dass anlässlich der gescheiterten Abtretungsverhandlungen, welche vom pensionierten Ehegatten betreffend die GmbH-Anteile mit Interessenten geführt wurden, seitens des 85% Mehrheitseigentümers und Geschäftsführers Verhandlungen mit Mediationsunterstützung folglich mit dem Sohn aufgenommen wurden, welcher als Rechtsanwalt nach Beendigung der Verwaltungstätigkeit der Ehegatten auch die Verwaltungsagenden der Mietshäuser übernehmen sollte. Dieser stimmte einer Schenkung der Anteile lediglich unter der Bedingung einer Pensionsabfindung an die BF zu.

Es ergibt sich aus dem Akteninhalt nicht, dass die BF ursächlich für einen (ursprünglich geplanten) Verkauf, noch für die erfolgte eine Schenkung der Gesellschaftsanteile, welche in Folge die Abfindungsvereinbarung erforderlich machte, war. Die BF wurde als Geschäftsführerin im Firmenbuch bereits im Jahr 2011 gelöscht und befand sich in Pension.

Wie in der Beweiswürdigung ausführlich dargestellt, wurde der Abschluss der Abtretungsvereinbarung nicht aus eigenem Antrieb der BF verursacht oder veranlasst und ging die Initiative nicht von der BF aus.

Auch wenn man bei der BF von einer Mitveranlassung durch die Involvierung bei den Verhandlungen aufgrund der familiären Näheverhältnissen ausgeht, ergibt sich für das BFG aus dem schlüssigen Vorbringen der BF das Vorliegen eines tatsächlichen Drucks für die BF (siehe Beweiswürdigung), welcher den Entschädigungscharakter nicht in Zweifel ziehen lässt.

Eine Versagung der begünstigten Besteuerung – wie von der Abgabenbehörde angenommen – kann daher nicht erfolgen.

In der Literatur wird betreffend der Auffassung, wann bei Mitwirkung des Steuerpflichtigen eine Entschädigung dennoch vorliegt, auch auf die nachstehend angeführte deutsche BFH-Rechtsprechung (BFH BStBl 2004 II 106, ebenso BStBl 1993 II 27) verwiesen (*Ebner* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (22. Lfg 2021) § 32 EStG - Gemeinsame Vorschriften Rz 32).

Wirkt der Steuerpflichtige am schädigenden Ereignis selbst mit, dann liegt nach Auffassung des BFH eine Entschädigung dennoch vor, wenn der Steuerpflichtige am schadenstiftenden Ereignis nicht aus eigenem Antrieb teilgenommen hat und unter erheblichem rechtlichen, wirtschaftlichen oder tatsächlichen Druck steht (vgl. BFH, Urteil vom 13.8.2003 (XI R 18/02) BStBl. 2004 II S. 106, ebenso BFH-Urteil vom 9.7.1992 (XI R 5/91) BStBl. 1993 II S. 27 mwN).

Im BFH-Urteil vom 6.3.2002 (XI R 51/00) BStBl. 2002 II S. 516 wird dazu näher ausgeführt: „Der Kläger hat das schadenstiftende Ereignis auch nicht aus eigenem Antrieb herbeigeführt. Davon kann nur ausgegangen werden, wenn er in seiner Sphäre freiwillig eine Ursachenkette in Gang gesetzt hätte, die ihm später keinen Entscheidungsraum mehr belassen hätte (vgl. BFH-Urteile vom 28. Juli 1993 XI R 4/93, BFH/NV 1994, 165; vom 7. März 1995 XI R 54/94, BFH/NV 1995, 961).“

In der BFH Rechtsprechung (BFH, Urteil v 13.8.2003 – XI R 18/02 BStBl 2004 S 106 mwN) wird weiters ausgeführt, dass Steuerermäßigungen nach § 34 Abs 1, Abs 2 Nr. 2 dEStG nur in Fällen gerechtfertigt ist, in denen sich der Steuerpflichtige in einer Zwangssituation befindet und sich dem zusammengeballten Zufluss der Einnahmen nicht entziehen kann. [...] Ereignisse mit denen der Steuerpflichtige nicht rechnen konnte, die also nicht zwangsläufig sind, unterbrechen den Ursachenzusammenhang und können eine für die Anwendung des § 24 Nr 1 Buchst. a dEStG relevante Zwangslage herbeiführen. So kann bei einem zunächst freiwilligen Entschluss zum Anteilsverkauf eine Zwangslage zum Verzicht auf

Versorgungsansprüche dadurch entstehen, dass der Erwerber nicht bereit ist, die Versorgungsverpflichtungen zu übernehmen; der Anteilsverkauf und der Verzicht auf die Versorgungsansprüche sind also getrennt zu beurteilen.

Auch in Deutschland liegt der Zweck dieser Bestimmung darin, die Auswirkungen des progressiven Tarifs abzuschwächen, wenn es zu einer Zusammenballung von Einkünften kommt.

Zusammengefasst ist nochmals - mit Verweis auf die Beweismwürdigung - auszuführen, dass im gegenständlichen Fall die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung nicht von der BF ausging.

#### **Zu Punkt 4.**

§ 32 Abs 1 Z 1 lit a iVm § 37 Abs 2 Z 2 EStG 198 ist nach der Rspr des VwGH anwendbar ist, wenn der Betrag iSd § 1 Abs. 2 Z 1 iVm Abs 2a PKG – im gegenständlichen Fall - überschritten wird (vgl. VwGH 25.04.2013, 2010/15/0158; ebenso Simon, SWK 3/2011, 84).

Eine erhebliche Zusammenballung von Einkünften, welche von der Rechtsprechung des VwGH gefordert wird (vgl. VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0008) und nur vorliegt, wenn der Barwert der vollen Pensionsanwartschaft für zumindest 7 Jahre entspricht.

Diesbezüglich wird auf die im Sachverhalt dargestellten Rentenbarwertberechnung verwiesen. Im gegenständlichen Streitfall ist der Abfindungsbetrag von € 227.254,46 eindeutig höher als der absolute 7-Jahresbetrag der zugesagten Rente und erlischt die Pensionsanwartschaft zur Gänze.

Die von der BF an die GmbH bezahlte Lohnsteuer laut Überweisungsbeleg vom 20.2.2019 (OZ 26) in Höhe von € 119.771,15 (zuzüglich anrechenbare Lohnsteuer der Pensionsversicherungsanstalt € 7.766,46; Gesamtanrechnung € 127.537,61) wurde entsprechend § 46 EStG beim Einkommensteuerbescheid 2016 in Abzug gebracht.

Da die Verteilung der Pensionsabfindung auf drei Jahre vorzunehmen war, war der darauf gerichteten Beschwerde stattzugeben und der angefochtene Bescheid abzuändern.

#### **Beilage: Berechnungsblatt Einkommensteuer 2016**

### **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.

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. Die Entscheidung folgt in rechtlicher Hinsicht den oben zitierten Erkenntnissen des VwGH zu vergleichbaren Sachverhalten. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Salzburg, am 8. Jänner 2026