

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin S.Z. in der Beschwerdesache J.D., vertreten durch MOORE STEPHENS Salzburg GmbH, Wth-Stb, Innsbrucker Bundesstraße 126, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 12.04.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 05.04.2016, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

1. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf, J.D.) ist selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer und Gesellschafter (24 % Beteiligung) der Fa. D. GmbH. Am 7.3.2016 stellte der Bf den Antrag auf Verteilung der Pensionsabfindung auf 3 Jahre gemäß § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988 in Verbindung mit § 32 Z 1 EStG 1988. Begründend führte er dazu aus, dass die gegenständliche Pensionsabfindung eine Entschädigung im Sinne des § 32 Z 1 lit a EStG 1988 darstellte. Es bestände ein Anspruch auf Anwendung des halben Durchschnittssteuersatzes, da auch die übrigen Voraussetzungen des § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988 gegeben wären. Aufgrund der schwierigen wirtschaftlichen Entwicklungen wäre auf Initiative des Arbeitgebers die Firmenpension des Bf verhandelt worden mit dem Ergebnis der Auszahlung der Pensionsabfindung. Es wäre dem Bf im Veranlagungsjahr 2015 eine Pensionsabfindung in Höhe von € 85.000,00 ausbezahlt und diese vom pensionsauszahlenden Unternehmen, der D. GmbH, dem laufenden Lohnsteuertarif unterworfen worden. Es würde sich aber um einen Entschädigung für einen Schaden, nämlich die Nichtauszahlung der laufenden späteren Pensionen handeln, welcher ohne den Willen des Bf und auf Initiative des Unternehmens erfolgt wäre. Die Voraussetzungen für die beantragte Dreijahresverteilung, das Vorliegen einer Entschädigung im Sinne des § 32 Z 1 EStG 1988 sowie ein Entschädigungszeitraum von mindestens 7 Jahren lägen insofern vor, als dass die Pensionszusage mit 23.6.1990 vereinbart worden wäre.

In Beantwortung des Ergänzungsauftrages des Finanzamtes vom 10.3.2016 wurde vorgelegt:

- Pensionszusage vom 23.6.1990
- Vertragliche Vereinbarung über die Auszahlung von € 85.000 im Jahr 2015
- Darstellung der Pensionsauszahlungen ohne Abfindung, Gutachten Dr. B.
- Verzichtserklärung vom 31.12.2014

Mit Bescheid vom 5.4.2016 wurde der Bf ohne Berücksichtigung seines Antrages auf Verteilung der Pensionsabfindung gemäß § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988 zur Einkommensteuer 2015 veranlagt.

Der Bf erhob am 19.4.2016 das Rechtsmittel der Beschwerde und führte ergänzend zu seinem Antrag aus, dass die erhaltene Pensionsabfindung auf Initiative des Dienstgebers erfolgt wäre. Eine Abfindung in Form einer Kapitalleistung wäre im Vertrag der Pensionszusage nicht enthalten. Die Abfindung wäre nicht im Interesse des Pensionsempfängers gelegen zumal der versicherungsmathematische Wert des Pensionsanspruches um einen wesentlichen Abschlag gekürzt worden wäre. Der Bf verwies in diesem Zusammenhang auf das Erkenntnis des VwGH vom 25.10.1977, 1173/77, VwSlg 5181 F/1977, wonach es darauf ankäme, dass die Entschädigung nicht freiwillig herbeigeführt werden und nicht vom Pensionsberechtigten ausgehen dürfte. Gleichzeitig stellte der Bf die Anträge auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.5.2016 wies die Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Daraufhin beantragte der Bf die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung. Die Behörde hätte im bekämpften Bescheid die wirtschaftlichen Gegebenheiten und die gesellschaftsrechtlichen Bestimmungen außer Acht gelassen. Vor Auflösung der Rückstellung wäre eine materielle und formelle Überschuldung beim Unternehmen vorgelegen. Erst durch den Verzicht hätte diese beseitigt werden können. Der Verzicht wäre kein freiwilliger sondern davon bestimmt, die Überschuldung des Unternehmens zu beseitigen.

Den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie auf Entscheidung durch den gesamten Senat zog der Bf zurück.

Im Schriftsatz vom 19.10.2016 führte der Bf ergänzend aus, dass die Maßnahme der Einmalauszahlung zur Entschuldung des Unternehmens beigetragen hätte. Dem Ergänzungsschreiben wurde die Pensionszusage vom 1.12.1998, abgeschlossen zwischen der Fa. D. GmbH und dem Bf, beigefügt.

2.entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Der Bf war selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer und Gesellschafter (24 %) der Fa. D. GmbH (Pensionszusage, Gutachten Dr. B., Bescheidbeschwerde vom 12.4.2016).

Am 1.12.1998 wurde eine Pensionszusage zwischen der Fa. D. GmbH und dem Bf abgeschlossen, die alle bisherigen Pensionsvereinbarungen ersetzen sollte (Unterlagen des Bf). Die wesentlichen Bestimmungen lauten wie folgt:

„...Die Firma D. GmbH sagt hiermit ihrem Dienstnehmer Herrn J.D. eine Firmenpension ab Beendigung seines Dienstverhältnisses, wenn das Dienstverhältnis mindestens 10 Jahre gedauert hat, in der Höhe von 80% seines letzten Bezuges, auszahlbar 14 mal p.a. zu.

Der Dienstnehmer verpflichtet sich spätestens mit 65 Jahren in Pension zu gehen. Das Unternehmen behält sich jedoch vor, die zugesagte Pension zu kürzen oder einzustellen, wenn sich die wirtschaftliche Lage des Unternehmens nachhaltig so wesentlich verschlechtert, dass die (volle) Aufrechterhaltung der zugesagten Pension eine Gefährdung des Weiterbestandes des Unternehmens zur Folge hätte“.

Mit der Pensionszusage aus dem Jahr 1990 verpflichtete sich das Unternehmen zur Abdeckung der Pensionsansprüche zum Abschluss einer Rückdeckungsversicherung. Zur monatlichen Auszahlung der Pension stand dem Unternehmen damit eine Lebensversicherung mit einer Deckungssumme in Höhe von € 236.555, 00 sowie Wertpapiere mit einem Betrag in Höhe von € 77.593,00 zur Verfügung.

In der zweiten Jahreshälfte des Jahres 2014 wurde zwischen dem Unternehmen als Arbeitgeber und dem Bf eine Abfindung der laufenden Firmenpension vereinbart.

Im Jahr 2015 kam ein Betrag von € 85.000,00 zur Auszahlung.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat wurde zurückgezogen (Schriftsatz des Bf vom 16.6.2016).

II. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die Angaben des Bf, auf die dem Gericht vorgelegten Unterlagen des Finanzamtes bzw. des Bf sowie auf die Ergebnisse der vom Gericht durchgeführten Ermittlungen.

III. Rechtliche Ausführungen

Nach § 25 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 zählen zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) die Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Es fallen darunter das Entgelt für aktive Dienstleistungen sowie Firmenpensionen. Dabei ist unmaßgeblich, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt (VwGH vom 26. August 2009, Zl. 2006/13/0185).

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

Gemäß § 124b Z 53 EStG 1988 sind Zahlungen für Pensionsabfindungen, deren Barwert den Betrag im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes übersteigt, gemäß § 67 Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen.

Gemäß § 67 Abs 10 EStG 1988 sind sonstige Bezüge, die nicht unter Abs 1 bis 8 fallen, wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen. Diese Bezüge erhöhen nicht das Jahressechstel gemäß Abs 2. .

Gemäß § 32 EStG 1988 gehören zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs 3 auch:

1) 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 ...

2) Einkünfte aus

- einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 (z.B. Gewinne aus dem Eingang abgeschriebener Forderungen oder Verluste aus dem Ausfall von Forderungen),
- einer ehemaligen nichtselbständigen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs 3 Z 4 ...

Gemäß § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988 sind Entschädigungen im Sinne des § 32 Z 1 EStG, wenn überdies im Falle der lit. a oder b der Zeitraum, für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens 7 Jahre beträgt, über Antrag, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen.

Eine Legaldefinition dieses Entschädigungsbegriffes existiert nicht. Bei Entschädigungen muss es sich um die Abgeltung eines der Zahlung ursächlich zugrunde liegenden Schadens handeln, der durch ungewöhnliche Ereignisse, die außerhalb des gewöhnlichen Geschäftsverkehrs liegen, verursacht worden sind (Jakom/Kanduth EStG 2009, § 32 Rz 7). Von einem Schaden in rechtlicher Hinsicht kann nach der Rechtsprechung (VwGH 22.10.1997, 95/13/0036) dann gesprochen werden, wenn eine Rechtsposition eine Verschlechterung erfährt, die sich in wirtschaftlich bewertbarer Weise zum Nachteil des materiellrechtlich Anspruchsberechtigten auswirkt.

Nach der herrschenden Lehre (Doralt, EStG, § 32 Tz. 16 ff) 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 (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, wobei es dem Begriff einer Entschädigung nicht entgegen steht, wenn der Schädiger mit dem Geschädigten eine Vereinbarung über die Abgeltung eines drohenden Schadens trifft (Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 32 EStG Rz 6.1 und 8) 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 Verwaltungsgerichtshof hat bereits im Erkenntnis vom 25. Oktober 1977, 1173/77, VwSlg 5181 F/1977, zu vergleichbaren Bestimmungen im Einkommensteuergesetz 1972 ausgeführt, dass Kapitalzahlungen zur Abfindung von Pensionsansprüchen als begünstigte Entschädigungen iSd § 32 in Betracht kommen. Die Pensionsabfindung sei als "Schadensausgleich" für den Verlust eines Pensionsanwartschaftsrechtes zu werten.

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

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

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat diese Rechtsauffassung mittlerweile mehrfach bestätigt (etwa VwGH 20.2.1997, 95/15/0079, VwGH 25.11.2009, 2005/15/0055) und legte wiederholt als maßgebliches Kriterium für den Begriff der Entschädigung fest, dass es nicht der Geschädigte selber sein darf, der aus eigenem Antrieb das für das Entgehen der Einnahmen ursächliche Ereignis herbeigeführt hat, aber dem Gesetz nicht zu entnehmen sei, dass der Einnahmenausfall gegen den Willen des Entschädigten erfolgt sein müsse (siehe dazu auch die Erkenntnisse des VwGH vom 29.4.2010, 2006/15/0174 und 25.4.2013, 2010/15/0158, in welchen Pensionsabfindungen von direkt und indirekt beteiligten Gesellschaftern und Geschäftsführern von Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu beurteilen waren)

Erteilt der Anwartschaftsberechtigte einer vom Dienstgeber initiierten Vereinbarung die Zustimmung, steht dies nach dem Verwaltungsgerichtshof dem Charakter einer

Entschädigung vorerst nicht entgegen. Der Tatbestand der Entschädigung gilt aber nur dann als erfüllt, wenn der Anspruchsberechtigte der Vereinbarung aufgrund eines wirtschaftlichen, rechtlichen oder tatsächlichen Druckes zugestimmt hat.

IV.Erwägungen

Zu klären ist, ob für die beschwerdegegenständliche Pensionsabfindung eine Dreijahresverteilung gemäß § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988 iVm. § 32 Z 1 lit a EStG 1988 in Anspruch genommen werden kann.

Voraussetzung für die Dreijahresverteilung ist das Vorliegen einer Entschädigung im Sinne des § 32 Z 1 EStG 1988 und ein Entschädigungszeitraum von mindestens sieben Jahren.

Zum Erfordernis, dass der Zeitraum für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens sieben Jahre betragen muss, wird angemerkt, dass diesbezüglich unterschiedliche Auffassungen in der Lehre vertreten werden, ob es sich dabei um einen vergangenheitsbezogenen oder zukunftsbezogenen Zeitraum handelt.

Bei der vergangenheitsbezogenen Betrachtung wird gefordert, dass das die Pensionsabfindung auslösende Ereignis (nämlich die seinerzeitige Einräumung eines Pensionsanwartschaftsrechtes) länger als sieben Jahre zurückliegen muss, während bei der zukunftsbezogenen Betrachtung der Zeitraum der künftig wegfallenden Einnahmen einen längeren Zeitraum als sieben Jahre umfassen soll. Im gegenständliche Fall ist das Siebenjahreserfordernis sowohl nach der vergangenheitsbezogenen Betrachtung als auch nach der zukunftsbezogenen Betrachtung als erfüllt anzusehen, da die Pensionszusagen aus den Jahren 1990 bzw. 1998 stammen und der Abfindungsbetrag (nach den Angaben des BMF Rentenrechners) eine Einnahmenzeitspanne von mehr als 7 Jahren abdeckt.

Entschädigungen im einkommensteuerrechtlichen Sinn sind Beträge zur Beseitigung einer bereits eingetretenen oder zur Verhinderung einer sonst drohenden Vermögensminderung. Als begünstigte Entschädigung iSd § 32 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 kommen nach der Rechtsprechung auch Kapitalzahlungen zur Abfindung von Pensionsansprüchen in Betracht.

Der VwGH begründet dies damit, dass die Pensionsabfindung als Schadensausgleich für den Verlust eines Pensionsanwartschaftsrechtes zu werten ist (siehe dazu rechtliche Ausführungen, Punkt III.).

Pensionsabfindungen sind aber nur dann Entschädigungen im Sinne des § 32 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988, wenn die Abfindung nicht vertraglich vereinbart war oder die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen ist; Pensionsabfindungen stellen nur dann Entschädigungen im Sinne des § 32 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 dar, wenn sie nicht aus eigenem Antrieb des Rentenberechtigten, sondern über rechtlichen, wirtschaftlichen oder tatsächlichen Druck Dritter erfolgen. *“Es darf nicht der Geschädigte selbst sein, der aus eigenem Antrieb das für das Entgehen der Einnahmen ursächliche Ereignis herbeigeführt hat.“*

Die Ausführungen bedeuten für den gegenständlichen Fall: Der Bf ist selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer und Gesellschafter der Fa. D. GmbH. Gleichzeitig ist er Empfänger der Pensionsabfindung durch die Fa. D. GmbH. Durch die vorliegende Personenidentität ist das durch den VwGH aufgezeigte Merkmal einer Entschädigung iSd § 32 Z 1 lit a EStG 1988 insofern nicht mehr gegeben, als der Bf selbst als handelndes Organ der D. GmbH die nachhaltig wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Unternehmens mit zu verantworten hat. Gleichzeitig war es war damit auch der Geschädigte selbst, der aus eigenem Antrieb das für das Entgehen der Einnahmen ursächliche Ereignis mit herbeigeführt hatte.

Das vom VwGH geforderte Kriterium, dass die Initiative für die Abfindung der Pensionsansprüche nicht vom Geschädigten selbst ausgehen darf, ist somit nicht erfüllt. Durch die beherrschende Stellung des Bf als Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. D. GmbH einerseits und als Pensionsberechtigter andererseits ist die alleinige Initiative der Geschäftsführung nicht gegeben. Die Abfindung der Pensionsansprüche durch eine einmalige Kapitalzahlung war somit vom Bf als Anspruchsberechtigter der Pensionsansprüche initiiert. Das dies uU nur mit Zustimmung der Ehefrau des Bf (Geschäftsführerin und 76% Gesellschafterin) möglich war, ist ohne Belang.

Das Gericht sieht es damit nicht als erwiesen an, dass die Pensionsabfindung auf die alleinige Initiative des Dienstgebers erfolgt wäre. Es darf in diesem Zusammenhang auf die Entscheidungen des VwGH vom 29.4.2010, 2006/15/0174 bzw 25.4.2013, 2010/15/0158 verwiesen werden.

Aber selbst für den Fall, dass das Mitwirken des Bf am Eintritt des Ereignisses den Entschädigungscharakter der Vereinbarung (Einmalabfindung) nicht berühren sollte, so ist davon auszugehen, dass der Tatbestand der Entschädigung nur dann erfüllt ist, wenn sich gleichwohl noch eine rechtliche oder sittliche Pflicht des Leistenden zur Zahlung eines Ersatzes bejahen lässt, etwa weil der Leistende unter einem wirtschaftlichen, rechtlichen oder tatsächlichen Druckes gehandelt hat.

Das Unternehmen bzw der Bf war aber - nach Ansicht des Gerichtes - bei seiner Entscheidungsfindung völlig frei und keinem Druck Dritter ausgesetzt gewesen:

Dem entsprechenden Einwand des Bf, sein Dienstgeber hätte sich unter dem Druck der wirtschaftlichen Notwendigkeit dazu entschieden, seine Pensionsansprüche durch eine Einmalauszahlung abzufinden, um mit dieser Maßnahme (Reduktion der Pensionszusage) einen unabdingbaren Beitrag zur Entschuldung des Unternehmens zu leisten, muss zunächst entgegnet werden, dass bei einer anhaltenden schwierigen wirtschaftlichen Entwicklung die Liquidität des Unternehmens durch laufende Pensionszahlungen grundsätzlich weit weniger beeinträchtigt wird als durch eine einmalige Kapitalabfindung (siehe dazu die Ausführungen zum Erkenntnis des VwGH vom 29.4.2010, 2006/15/0174). Hinzu kommt der Umstand, dass die Auszahlung der Pensionsansprüche mit einer Lebensversicherung (Pensionszusage, Vertragsablauf 1.7.2013) rückgedeckt war, sodass eine Zwangslage nicht gegeben war:

Eine Existenzgefährdung des Unternehmens durch die Pensionszahlungen an den Bf kann insofern ausgeschlossen werden, als diesem zur monatlichen Auszahlung der Pensionen eine Lebensversicherung mit einer Deckungssumme in Höhe von € 159.363,42 sowie Wertpapiere zum Wert von € 77.593,50 zur Verfügung standen.

Bedenkt man, dass die Pensionszusage vom 1.12.1998 ohnehin mit dem letzten Aktivbezug gedeckt gewesen wäre und die SV Pension 2015 bereits € 32.642,56 betragen hat, wäre auf den letzten Aktivbezug von € 70.642,38 noch ca. € 40.000/pro Jahr von der D. GmbH zu leisten gewesen. Dies wäre über die angesparten Summen über Jahre hinweg leistbar gewesen, ohne dass die Substanz des Unternehmens angegriffen worden wäre.

Die Pensionsabfindungsvereinbarungen lagen daher nicht im ausschließlich wirtschaftlichen Interesse der D. GmbH als ehemaliger Arbeitgeber des Bf. Die Pensionsabfindung wurde vielmehr freiwillig herbeigeführt. Das Gericht sieht es daher nicht als erwiesen an, dass die vom Dienstgeber des Bf geleistete Pensionsabfindung im wirtschaftlichen Interesse des Dienstgebers gelegen wäre.

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang noch folgendes: In der Pensionszusage vom 1.12.1998, abgeschlossen zwischen der D. GmbH und dem Bf, wurde dem Bf eine betriebliche Pension zugesagt. Der hierfür wesentliche Inhalt lautet in seinen für das Beschwerdeverfahren relevanten Bestimmungen wie folgt:

„...“

Die Firma D. GmbH sagt hiermit ihrem Dienstnehmer Herrn J.D. eine Firmenpension ab Beendigung seines Dienstverhältnisses, wenn das Dienstverhältnis mindestens 10 Jahre gedauert hat, in der Höhe von 80% seines letzten Bezuges, auszahlbar 14 mal p.a. zu.

Der Dienstnehmer verpflichtet sich spätestens mit 65 Jahren in Pension zu gehen. Das Unternehmen behält sich jedoch vor, die zugesagte Pension zu kürzen oder einzustellen, wenn sich die wirtschaftliche Lage des Unternehmens nachhaltig so wesentlich verschlechtert, dass die (volle) Aufrechterhaltung der zugesagten Pension eine Gefährdung des Weiterbestandes des Unternehmens zur Folge hätte“.

Betrachtet man diese Vereinbarung so ergibt sich daraus die Zusage einer betrieblichen Pension für den Fall, dass das Dienstverhältnis des Bf mindestens 10 Jahre gedauert hat. Sollte aber die Aufrechterhaltung der zugesagten Pension in Anbetracht der wirtschaftlichen Lage zu einer Gefährdung des Weiterbestandes des Unternehmens führen, so stellte das Unternehmen als Arbeitsgeber dem Bf eine Alternativleistung in Aussicht. Die Parteien vereinbarten eine Kürzung und in eventu eine Einstellung der Pensionen bei entsprechender wirtschaftlicher Lage des Unternehmens.

Eine Entschädigung im Sinne des § 32 Z 1 lit a EStG 1988 wäre nach Ansicht des Gerichtes in dieser Vereinbarung nicht ableitbar. Der Bf als Entschädigungsempfänger hätte keinen rechtlichen Anspruch auf die ausgefallenen Einnahmen. Die Pensionszusage vom 1.12.1998 lässt klar den Willen der Vertragspartner erkennen, bei bestimmten wirtschaftlichen Gegebenheiten des Unternehmens einen Verzicht auf die

Pensionsansprüche (zur Gänze oder teilweise) herbeizuführen, um die liquide Lage des Unternehmens zu verbessern. Die gewählte Alternativleistung durch Auszahlung einer Einmalabfindung könnte in diesem Zusammenhang nicht als Schadensausgleich für den Verlust des Pensionsanwartschaftsrechtes gewertet werden.

Die Beschwerde war aus den oben dargelegten Gründen als unbegründet abzuweisen.

V.Zulässigkeit der Revision

Eine Revision ist dann zulässig, wenn zu einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt oder wenn die Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet worden ist oder wenn das Verwaltungsgericht in seinem Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Es gibt eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den Fragen Lohnversteuerung und Dreijahresverteilung von Pensionsabfindungen. Diese Rechtsprechung ist einheitlich und das Bundesfinanzgericht ist von dieser Rechtsprechung nicht abgewichen.

Salzburg-Aigen, am 2. November 2016