



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverberberin, vom 15. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 11. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsverberberin erklärte im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2006, welche am 2. März 2007 abgefasst worden war, bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit zur Kennziffer 324 € 132.611,81 (€ 397.835,42 aufgeteilt auf drei Jahre).

Dazu führte sie in der Beilage an, dass ihr ehemaliger Arbeitgeber aufgrund wirtschaftlicher Entwicklungen und struktureller Veränderungen in der zweiten Jahreshälfte 2005 mit den Pensionisten in Verhandlungen eingetreten sei, um die laufenden Firmenpensionen abzufinden. Nach langwierigen Verhandlungen habe die Berufungsverberberin in Hinblick auf die schwierige Situation im Unternehmen der Abfindung zugestimmt, welche im Februar 2006 ausbezahlt worden sei. Die abgefundenen Pensionszusage würden aus den Jahren 1992 und früher stammen. Die Pensionsabfindung sei von der pensionsauszahlenden Firma dem laufenden Lohnsteuertarif zu unterwerfen gewesen. Da es sich jedoch um eine Entschädigung für einen Schaden, nämlich die Nichtauszahlung der laufenden späteren Pension, gehandelt habe, welcher ohne den Willen des Steuerpflichtigen auf Initiative des Unternehmens aus

wirtschaftlichen, außerhalb des gewöhnlichen Geschäftsbetriebs liegenden Gründen eingetreten sei, habe die Möglichkeit die Dreijahresverteilung im Sinne des § 37 Abs. 2 Z 2 iVm. § 32 Z 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) bestanden und werde dies nun im Rahme der Einkommensteuererklärung beantragt. Mangels gesonderter Kennziffern für die Dreijahresverteilung im Rahmen der nichtselbständigen Einkünfte, habe die Berufungswerberin den Gesamtbruttobetrag der Pensionsabfindung, welche über drei Jahre zu verteilen sei, wurde in Kennziffer 321 („*davon auszuscheiden wegen Verteilung auf drei Jahre*“) im Rahmen der selbständigen Einkünfte eingetragen. Die im Lohnzettel enthaltene Gesamtbruttopensionsabfindung sei vom Finanzamts zu stornieren. Im Ergebnis komme es auf diese Weise zu einer Versteuerung der Pensionsabfindung im Jahr 2006 im Ausmaß eines Drittels die vom ehemaligen Arbeitgeber einbehaltene Lohnsteuer für zwei Drittel der Pensionsabfindung ergebe sich als Einkommensteuergutschrift 2006. In den Folgejahren 2007 und 2008 werde die Berufungswerberin ein Drittel der Bruttopensionsabfindung im Rahmen der Einkommensteuererklärung in Kennziffer 324 erklären und versteuern. Die Rechtsfrage und die Vorgehensweise sei bereits mit dem Fachbereich Lohnsteuer beim Finanzamt im Vorhinein erörtert und abgestimmt worden.

Am 15. Mai 2007 wandte sich die Berufungswerberin erneut schriftlich an das Finanzamt beantragte die Einkommensteuervorauszahlungen 2007 und 2008 mit € 15.825,00 im Quartal festzusetzen und brachte weiter vor, dass sie wie im persönlichen Gespräch am 18. April 2007 mit Vertretern des Fachbereiches erläutert habe, es sich bei der an sie ausbezahlten Summe um eine Entschädigung für den Verzicht auf weitere Pensionszahlungen habe und diese auf Initiative des Dienstgebers vereinbart worden sie. Dies sei weder im Interesse der Berufungswerberin noch für sie ein finanzieller Vorteil gewesen. Für die Festsetzung des Abfindungsbetrages sei der versicherungsmathematische Wert des Pensionsanspruchs um einen wesentlichen Abschlag gekürzt worden. Erst nach langwierigen Verhandlungen habe die Berufungswerberin der Abfindung zugestimmt. Es würden daher die Voraussetzungen einer Entschädigung im Sinne des [§ 32 Z 1 EStG 1988](#), wie sie in Anfragebeantwortung vom 22. Dezember 2006 des Fachbereiches beschriebenen worden seien, vorliegen.

Diese Auskunft hat folgenden Inhalt:

„Pensionsabfindungen sind, sofern der Barwert den Betrag von € 9.900,00 (ab 2006) nicht übersteigt, mit dem Hälftesteuersatz zu versteuern (§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988). Wird der genannte Barwert überschritten, erfolgt die Besteuerung nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 10 EStG 1988 und nicht wie in Ihrer Anfrage angeführt nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 (siehe dazu § 124b Z 53 EStG 1988. Die anders lautende Aussage in den EStR 2000 Rz 6822 zweiter Satz wird laut Herrn MR Dr. Margreiter geändert). Die

Dreijahresverteilung des § 37 Abs. 2 Z 2 in Verbindung mit § 32 Z 1 lit. a und b EStG 1988 ist grundsätzlich auch für nichtselbständige Einkünfte anwendbar, sofern die allgemeinen Voraussetzungen der §§ 32 und 37 EStG 1988 erfüllt sind. Eine Pensionsabfindung ist jedoch regelmäßig keine Entschädigung im Sinne des § 32 Z 1 lit. a und b EStG 1988, weil es am Qualifizierungsmerkmal des ‚Schadens‘ fehlt, der durch ungewöhnliche Ereignisse, die außerhalb des gewöhnlichen Geschäftsbetriebes liegen, verursacht ist. Eine Pensionsabfindung wäre nur dann mit einer derartigen Entschädigung gleichzusetzen, wenn der Schaden – das heißt die Nichtauszahlung einer Pension – ohne oder gegen den Willen des Steuerpflichtigen eintritt. Die EStR 2000 Rz 6822 erster Satz führen dementsprechend als Ausnahmefall einer, Entschädigung im Sinne des § 32 Z 1 EStG 1988 die Abfindungen von Pensionsansprüchen von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern an, wenn die Abfindung nicht vertraglich vereinbart war oder die Initiative nicht vom Pensionsberechtigten ausging.“

Im Einkommensteuerbescheid 2006 datiert vom 11. Februar 2008 rechnete das Finanzamt die gesamte im Jahr 2006 vom ehemaligen Arbeitgeber der Berufungswerberin ausbezahlte Pensionsabfindung in diesem Jahr zu, sodass ihre Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zusammen mit dem laufenden Pensionsbezug € 417.495,82 betrugen. Dies wurde damit begründet, dass eine Dreijahresverteilung gemäß [§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#) in Verbindung mit [§ 32 Z 1 lit. a und b EStG 1988](#) nach Ansicht des Betriebsstättenfinanzamtes des ehemaligen Arbeitgebers der Berufungswerberin nicht gerechtfertigt sei, weil es am Qualifizierungsmerkmal des „*Schadens*“ fehle.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die verfahrensgegenständliche Berufung vom 15. Februar 2008, in welcher die Berufungswerberin beantragt, die Dreijahresverteilung der im Jahr 2006 zugeflossenen Pensionsabfindung gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 iVm. [§ 32 Z 1 EStG 1988](#) anzuerkennen.

Dazu brachte die Berufungswerberin vor, dass es sich, wie schon im Schreiben vom 15. Mai 2007 ausgeführt, bei der ausbezahlten Pensionsabfindung um eine Entschädigung für den Verzicht auf weitere Pensionszahlungen gehandelt habe. Die Pensionsabfindung sei auf Initiative des Dienstgebers vereinbart worden. Dies sei weder im Interesse der Berufungswerberin geschehen, noch habe es für sie einen finanziellen Vorteil bedeutet. Für die Festsetzung des Abfindungsbetrages sei der versicherungsmathematische Wert des Pensionsanspruchs um einen wesentlichen Abschlag gekürzt worden und habe die Berufungswerberin dem erst nach langwierigen Verhandlungen zugestimmt. Es würden daher die in Anfragebeantwortung vom 22. Dezember 2006 beschriebenen Voraussetzungen einer Entschädigungszahlung vorliegen. Zur Dokumentation des Schadens lege die

Berufungswerberin ein versicherungsmathematisches Gutachten für die Pensionsrückstellungen zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2004 einschließlich des Erwartungswerts 2005 vor, welcher für sie € 587.612,00 beziehungsweise € 553.979,00 waren. Dabei sei zu beachten, dass die Pensionszahlungen 2004 Basis für dieses versicherungsmathematische Gutachten gewesen seien. Ein neuerlich berechneter versicherungsmathematischer Wert 2005 wäre noch höher gewesen, weil auch entsprechend höheren Pensionen zu berücksichtigen gewesen wären. Häufig würden für Bilanzierungszwecke in der Praxis nur im Zweijahresrhythmus Gutachten eingeholt. Die zum Abfindungszeitpunkt relevanten Pensionszahlungen würden in einer Beilage dargestellt. Den Verhandlungen sei die Bewertung von Einzelrenten nach dem Rentenrechner auf der BMF (Bundesministerium für Finanzen)-Homepage, zugrunde gelegt worden, welche im Barwert € 476.449,61 ausgemacht habe. Gegenüber dem im Abfindenszeitpunkt gutachterlich festgestellten Wert der Pensionsabfindung in Höhe von € 553.979,00 sei damit eine Einbuße in Höhe von € 156.144,00 (39,3%) hinzunehmen gewesen; im Verhältnis zum Wert des erwähnten Rentenrechners € 78.614,19. Nach diesem Rentenrechner des BMF lag die Lebenserwartung der Berufungswerberin bei 16,1 Jahren und liege dementsprechend ein langer Abfindungszeitraum vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wie dem Unabhängigen Finanzsenat aus gleich gelagerten Fällen bekannt ist, wurde die Geschäftsführung des ehemaligen Arbeitgebers der Berufungswerberin augrund wirtschaftlicher Schwierigkeiten im Jahr 2005 von den Gesellschaftern, zu denen die Berufungswerberin nicht gehörte, beauftragt, die laufenden Pensionsverpflichtungen an ehemalige Dienstnehmer und deren anspruchsberechtigte Hinterbliebene durch Einmalzahlungen abzufinden, damit die für eine Verbesserung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendigen Umstrukturierungen und Änderungen in der Eigentümerstruktur durchgeführt werden könnten.

Dabei sollten die Abfindungsbeträge unter den versicherungsmathematisch errechneten Kapitalwerten liegen. Dem stimmte die Berufungswerberin nach langwierigen Verhandlungen 2006 zu.

Von der Richtigkeit der im oben beschriebenen Verfahren bekannt gegebenen versicherungsmathematischen Rentenbarwerte und eines von der Berufungswerberin akzeptierten Abschlages von 39,3% zu ihren vertraglichen Ansprüchen ist auszugehen und wurden diese vom Finanzamt auch nicht in Zweifel gezogen.

Dass seitens der Gesellschaft ein erhebliches Interesse bestand, die Pensionsverpflichtungen durch Einmalabfindungen zu erfüllen, um die notwendigen Umstrukturierungen und den Eigentümerwechsel durchführen zu können, wird durch entsprechende Eintragungen im Firmenbuch bestätigt und ebenso von der Amtspartei nicht in Zweifel gezogen.

Es entspricht den Erfahrungen im Wirtschaftsleben, dass langfristige Pensionsverpflichtungen Unternehmensübertragungen und auch Sanierungen belasten und daher häufig versucht wird, derartige Verpflichtungen durch Abfindungszahlungen zu beseitigen. Dass die Abfindungen im gegenständlichen Fall im wirtschaftlichen Interesse des Arbeitgebers lagen, ergibt sich einerseits daraus, dass der Wegfall der Pensionsverpflichtungen Voraussetzung für die nachfolgenden Umstrukturierungsschritte war und auch daraus, dass die Abfindungsbeträge bedeutend niedriger war als die sich nach anerkannten Bewertungsmethoden ergebenden Kapitalwerte.

Einigkeit besteht bei den Verfahrensparteien, dass die Pensionsabfindungsvereinbarungen im wirtschaftlichen Interesse des ehemaligen Arbeitgebers der Berufungswerberin lagen und auf dessen Initiative zustande kamen.

Zu klären ist allerdings, ob für die berufsgegenständliche Pensionsabfindung eine Dreijahresverteilung gemäß [§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 iVm. § 32 Z 1 lit. a EStG 1988](#) in Anspruch genommen werden kann.

Bei Pensionsabfindungen, die aufgrund einer Vereinbarung über die Abgeltung von (zukünftigen) Pensionsanwartschaften an Arbeitnehmer ausbezahlt werden, handelt es sich um sonstige Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des [§ 67 EStG 1988](#). Sonstige Bezüge sind dadurch gekennzeichnet, dass sie sich eindeutig von den vom selben Arbeitgeber ausbezahlten laufenden Bezügen abgrenzen, nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum bezahlt werden, sondern mehrere Lohnzahlungszeiträume abgelten und sich sowohl durch Rechtstitel, aus dem der Arbeitnehmer den Anspruch ableiten kann, als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von laufenden Bezügen unterscheiden (Lenneis, EStG, 2009, § 67 Rz 2 mit Verweis auf VwGH 20.2.2008, 2005/15/0135).

[§ 67 Abs. 1 bis 8 EStG 1988](#) beschreibt die Tarifbestimmungen für eine Reihe von sonstigen Bezügen. Die Besteuerung von Pensionsabfindungen nichtselbständiger Erwerbstätiger ist in § 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988 (in der Fassung BGBl. I 2000/142) für die Jahre ab 2001 wie folgt neu geregelt:

„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.“

Die Übergangsbestimmung des § 124 b Z 53 EStG 1988 legt ergänzend fest, dass Zahlungen für Pensionsabfindungen, deren Barwert den Betrag im Sinne des [§ 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes](#) übersteigt, gemäß [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen sind, im Jahr 2001 ausbezahlte Abfindungen mit einem Viertel steuerfrei und Pensionsabfindungen von Pensionskassen auf Grund gesetzlicher oder statutenmäßiger Regelungen ab dem Jahr 2001 zu einem Drittel steuerfrei zu belassen sind.

Abschließend normieren [§ 67 Abs. 9 und 10 EStG 1988](#) für die Besteuerung sonstiger Bezüge folgendes:

„(9) Sonstige Bezüge, die mit festen Steuersätzen versteuert werden, bleiben bei der Veranlagung der Einkommensteuer außer Betracht. § 41 Abs. 4 ist zu beachten. Als fester Steuersatz gelten auch die vervielfachte Tariflohnsteuer der Abs. 3 und 4 sowie die Tariflohnsteuer des Abs. 8 lit. e und f.“

(10) Sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, sind wie laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen...“

Nach [§ 66 Abs. 1 EStG 1988](#) unterliegen Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit mit dem im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum (gemäß [§ 77 EStG 1988](#) grundsätzlich der Kalendermonat) bezogenen Entgelt dem Lohnsteuerabzug, wobei die Lohnsteuer durch Anwendung des Einkommensteuertarifes ([§ 33 EStG 1988](#)) auf das hochgerechnete Jahreseinkommen zu ermitteln ist.

Ein Steuerpflichtiger mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit kann aber gemäß [§ 41 Abs. 2 EStG 1988](#) innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes eine Veranlagung beantragen, sofern nicht die Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung nach [§ 41 Abs. 1 EStG 1988](#) vorliegen.

Nach [§ 41 Abs. 4 EStG 1988](#) bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Bezüge, die nach § 67 Abs. 1 oder § 68 steuerfrei bleiben oder mit dem festen Satz des § 67 oder mit den Pauschbeträgen des § 69 Abs. 1 zu versteuern waren, außer Ansatz.

Aufgrund der ausdrücklichen gesetzlichen Anordnung des [§ 67 Abs. 9 EStG 1988](#) gelten jene Pensionsabfindungen, die den Grenzwert des [§ 1 Abs. 2 Z 1 Pensionskassengesetz](#) (2006: € 9.900,00; nach herrschender Ansicht [siehe etwa Jakom/Lenneis, EStG 2009, § 67 Rz 35] handelt es sich um eine Freigrenze) nicht übersteigen, als sonstige Bezüge mit festen Steuersätzen.

Pensionsabfindungen, wie die berufungsgegenständliche der Berufungswerberin, welche den im [§ 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes](#) festgelegten Betrag (im Fall der

Berufungswerberin deutlich) übersteigen, kommen daher für eine Besteuerung mit dem in [§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988](#) normierten „festen“ Steuersatz nicht in Betracht.

Die Pensionsabfindung der Berufungswerberin ist daher nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) im Monat der Auszahlung dem Monatslohnsteuertarif zu unterwerfen und bei der Ermittlung der Einkommensteuer 2006 bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit zu erfassen, wie das das Finanzamt im Bescheid datiert vom 11. Februar 2008 auch getan hat.

Zu klären ist allerdings, ob bei der Pensionsabfindung der Berufungswerberin, wie in der Abgabenerklärung und der Berufung beantragt, [§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#) (idF. BGBl. Nr. 201/1996: „*Entschädigungen im Sinne des § 32 Z 1, wenn überdies im Falle der lit. a oder b der Zeitraum, für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens sieben Jahre beträgt, über Antrag beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen, sind.*“) anzuwenden ist.

[§ 32 Z 1 EStG 1988](#) lautet: „*Zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 gehören 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.“

Voraussetzung für die Dreijahresverteilung des § 37 Abs. 7 zweiter Satz EStG 1988 ist also das Vorliegen einer Entschädigung im Sinne des [§ 32 Z 1 EStG 1988](#) (und ein Entschädigungszeitraum von mindestens sieben Jahren).

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).

Zur Qualifikation von Pensionsabfindungen als Entschädigungen im Sinne des [§ 32 Z 1 lit. a EStG 1972](#) (diese wurde unverändert in das EStG 1988 übernommen) hat der Verwaltungsgerichtshof schon in seiner Entscheidung vom 25. Oktober 1977, 1173/77 ausgesprochen, dass Kapitalzahlungen zur Abfindung von Pensionsansprüchen als begünstigte Entschädigung im Sinne des [§ 32 EStG 1972](#) in Betracht kommen und eine Pensionsabfindung als „*Schadensausgleich*“ für den Verlust eines Pensionsanwartschaftsrechtes zu werten sei.

Ausgangssachverhalt dieser Beschwerde war ein ehemaliger Dienstnehmer, der sich bereit erklärte, auf seine ihm vom Arbeitgeber zugesagten Pensionsansprüche gegen Abfindung zu verzichten, nachdem der Dienstgeber an diesen herangetreten ist und eine Umstrukturierung ankündigte, für deren Fall er sich eine Abfindung ausdrücklich vorbehalten hatte. Der Verwaltungsgerichtshof führt darin aus, dass sich schon bei rein sprachlicher Interpretation ergebe, dass eine Entschädigung sowohl in der Vergangenheit gelegene als auch für künftige Einnahmenverluste solche nach [§ 32 Z. 1 lit. a EStG 1972](#) und damit auch nach [§ 37 EStG 1972](#) sein können und die Erfassung unter den begünstigten Tarifvorschriften auch dem Zweck der Progressionsmilderung entspreche, die bewirkt werden soll, wenn die Entschädigung in einem Jahr zufließt, aber das Äquivalent für sonst in einem mehrjährigen Zeitraum zu versteuernde Einnahmen ist.

Das Höchstgericht hat auf den Umstand, dass sich der Arbeitgeber die Abfindung ausbedungen hatte, nicht Bezug genommen, sondern den Entschädigungscharakter darauf gestützt, dass die Abfindung deshalb zustande kam, weil eine Übertragung des Betriebes an einen Erwerber nur ohne Pensionslasten möglich war, weshalb die Vereinbarung nicht im Interesse des Anwartschaftsberechtigten sondern des Verpflichteten gelegen sei.

Ausgehend davon, dass das von der Rechtsprechung wiederholt aufgezeigte Merkmal einer Entschädigung im Sinne des [§ 32 Z. 1 lit. a EStG 1988](#) nicht freiwillig herbeigeführt sein dürfe, konkretisierte der Verwaltungsgerichtshof dieses für Pensionsabfindungen dahingehend, als

die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen sein darf.

Der Verwaltungsgerichtshof hat diese Rechtsauffassung mittlerweile mehrfach bestätigt (etwa VwGH 20.2.1997, [95/15/0079](#), zuletzt 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.

Erteilt der Anwartschaftsberechtigte einer vom Dienstgeber initiierten Vereinbarung die Zustimmung, steht dies nach dem Verwaltungsgerichtshof dem Charakter einer Entschädigung nicht entgegen. Der Tatbestand der Entschädigung gilt dann als erfüllt, wenn der Anspruchsberechtigte der Vereinbarung aufgrund eines wirtschaftlichen, rechtlichen oder tatsächlichen Druckes zugestimmt hat.

Bei der Berufungswerberin war Initiator der Abfindung ihr ehemaliger Arbeitgeber und kam die Vereinbarung auf dessen Druck zustande, um die beabsichtigten Umstrukturierungsmaßnahmen durchführen zu können. Weiters spricht für den Schadenscharakter, dass der Abfindungsbeträge deutlich unter den nach anerkannten mathematischen Methoden ermittelten Kapitalwerten zum Abfindungszeitpunkt lag.

Dass der Begriff der Entschädigungen im Sinne des § 32 Z 1 lit. a EStG1988 für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und selbständiger Arbeit nach gleichen Maßstäben zu beurteilen ist, ergibt sich bereits aus dem Verfassungsgerichtshofserkenntnis zur Zahl VfGH 19.3.1987, [G 269/86](#).

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 gegenständlichen Fall ist das Siebenjahresfordernis sowohl nach der vergangenheitsbezogenen Betrachtung als auch nach der zukunftsbezogenen Betrachtung als erfüllt anzusehen, da die (ursprüngliche)

Pensionszusage aus Jahren vor 1992 stammt und (nach den Angaben des BMF Rentenrechners) der Abfindungsbetrag eine Einnahmenzeitspanne von 16,1 Jahren abdeckt.

Aus den dargelegten Gründen war somit dem Antrag den Abfindungsbetrag gemäß [§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#) auf drei Jahre zu verteilen, stattzugeben und der Einkommensteuerbescheid entsprechend abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 12. August 2010