

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf., Gde X, R-Straße-xx, über die am 27. Mai 2016 elektronisch eingelangte Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Y, GDe Y, L-Straße-yy, vom 2. Mai 2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der im Inland wohnhafte und am abcde geborene Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) war bis 30. November 2014 als Grenzgänger bei der Fa. XY AG in der Schweiz unselbstständig beschäftigt; er bezog im Beschwerdejahr neben Arbeitslosengeld für 150 Tage (Arbeitsmarktservice Österreich) ab 1. Juni auch eine geringfügige inländische Pension (Pensionsversicherungsanstalt). Ab 1. Dezember 2016 erhielt der Bf. auch eine AHV-Rente aus der Schweiz.

Das Vorsorgeguthaben der 2. Säule (berufliche Vorsorge, Pensionskasse) wurde bei Beendigung (betriebsbedingte Kündigung) des Schweizer Dienstverhältnisses von der betrieblichen Vorsorgeeinrichtung auf ein Freizügigkeitskonto der Freizügigkeitsstiftung der AB AG überwiesen. In der Folge wurde dieses Freizügigkeitskonto aufgelöst und das (gesamte) Guthaben (inkl. Zinsen) iHv 308.565,40 CHF (= 284.611,77 €) abzüglich der Quellensteuer im Betrage von 26.782,95 CHF (= 24.703,82 €) mit Valuta 2. Dezember 2015 an den Bf. mittels Banküberweisung ausbezahlt (Auszahlungsbetrag: 281.782,45 CHF bzw. 259.907,96 €).

Mit Bescheid vom 2. Mai 2016 veranlagte das Finanzamt den Bf. zur Einkommensteuer für das Jahr 2015; dabei unterzog die Abgabenbehörde die in Rede stehende Freizügigkeitsleistung iHv 284.611,77 € zur Gänze der Einkommensteuer.

Mit der dagegen am 27. Mai 2016 elektronisch eingelangten Beschwerde wandte sich der Bf. gegen die nicht gewährte Drittbegünstigung gemäß § 124b Z 53 EStG 1988 für die im Jahr 2015 ausbezahlte Freizügigkeitsleistung.

Nach einem entsprechenden Vorhalteverfahren [vgl. Ergänzungersuchen der Abgabenbehörde vom 30.5.2016, wonach der Bf. ersucht wurde, den Vorsorgeausweis der Pensionskasse zum 1.1.2014, das Schreiben der Pensionskasse betreffend Möglichkeiten im Falle der Beendigung des Dienstverhältnisses/der Kündigung, den Antrag auf Überweisung auf ein Freizügigkeitskonto, die Pensionskassenabrechnung zum Austrittsdatum sowie den Antrag auf Auszahlung des Freizügigkeitsguthabens vorzulegen; siehe in diesem Zusammenhang auch die vom Bf. am 23.6.2016 beim Infocenter des Finanzamtes vorgelegten Unterlagen (zwei Bestätigungen der Freizügigkeitsstiftung sowie eine Bestätigung über den Quellensteuerabzug)] wies das Finanzamt die Beschwerde mit Einkommensteuerbescheid 2015 (Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO) vom 30. Mai 2016 als unbegründet ab; dabei vertrat die Abgabenbehörde zusammenfassend die Auffassung, dass der Begriff "*Pensionsabfindung*" im Einkommensteuergesetz nicht definiert und daher einer Auslegung durch das Höchstgericht zugänglich sei. Gemäß ständiger Rechtsprechung sei bei der Auslegung undefinierter Gesetzesbegriffe in erster Linie auf die in der höchstgerichtlichen Judikatur geprägten Kriterien sowie auf in den Erläuternden Bemerkungen gegebenen Hinweise zurückzugreifen (Verweis auf VfGH 4.12.1984, G 139/84; BFG 22.5.2015, RV/7101235/2015). Der Verwaltungsgerichtshof sei diesem Erfordernis im Laufe unzähliger Erkenntnisse zu Pensionsabfindungen nachgekommen und habe zu Recht erkannt, dass keine Pensionsabfindung vorläge, wenn kein Zwang seitens des Arbeitgebers oder von dritter Seite vorliege, wenn die Abfindung auf (r)eine Arbeitnehmerinitiative zurückgehe und wenn eine Wahlmöglichkeit im Sinne einer obligatio alternativa vorliege; der Anspruchsberechtigte die Möglichkeit habe, aus verschiedenen, gleichwertigen Möglichkeiten zu wählen (beispielhafter Verweis auf VwGH 24.5.2012, 2009/15/0188, VwGH 16.12.2010, 2007/15/0026, und VwGH 25.4.2013, 2010/15/0158). Zumal einem Gesetzesbegriff in ein und demselben Gesetz keine unterschiedliche Bedeutungen zukommen könnten, sei es unerheblich, dass die Erkenntnisse des VwGH vom 24. Mai 2015, 2009/15/0188, und vom 16. Dezember 2010, 2007/15/0026, nicht ausschließlich zu Pensionsabfindungen gemäß § 124b Z 53 dritter Satz EStG ergangen seien.

Da im vorliegenden Falle eines im Alter von 63 Jahren gekündigten Arbeitnehmers dieser die Wahlmöglichkeit gehabt habe, freiwillig einen Antrag auf Zuerkennung und Ausbezahlung der vorzeitigen Pension aus der zweiten Säule (BVG) zu stellen, liege eine obligatio alternativa und kein Zwang vor. Die Barauszahlung des gesamten Alterskapitals via Freizügigkeitskonto sei daher auf Grund einer gemäß VwGH-

Rechtsprechung schädlichen Disposition des Steuerpflichtigen erfolgt. Ob die dann beantragte Auszahlung aufgrund von Arbeitslosigkeit erfolgt sei und es sich um eine Austrittsleistung gemäß Art. 2 Abs. 1 Freizügigkeitsgesetz (FZG) handle, oder ob die Barauszahlung wegen endgültigem Verlassen der Schweiz (Art. 5 Abs. 1a FZG) samt Wegfall der Pensionsversicherungspflicht iSd Art. 25f Abs. 1a FZG eine vom gemeinschaftsrechtlichen Auszahlungsverbot nicht (mehr) umfasste Freizügigkeitsleistung sei, könne wegen widrigenfalls vorliegender verfassungswidriger Schlechterstellung der Regelpensionisten zu keinem anderen Ergebnis führen.

Der Bf. wurde abschließend noch darauf hingewiesen, dass das offene Ersuchen um Ergänzung trotzdem zu beantworten sei, zumal die angeforderten Unterlagen im fortgesetzten Verfahren zur Sachverhaltsdokumentation benötigt würden (im Übrigen wird auf die umfangreichen Ausführungen der Abgabenbehörde verwiesen).

Der Bf. beantragte in der Folge mit Anbringen (FinanzOnline) vom 21. Juni 2016, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen, womit die Beschwerde wiederum als unerledigt galt. Dabei gab er noch an, dass er die angeforderten Unterlagen bezüglich der Auszahlung des Freizügigkeitsguthabens mit separater Post an das Finanzamt senden werde; in der Folge langten - trotz dieser Ankündigung - keine entsprechende Unterlagen bei der Abgabenbehörde ein.

Mit Vorlagebericht vom 26. Juni 2016 legte das Finanzamt die in Rede stehende Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor; dabei verwies es auf die ausführliche Begründung der Beschwerdevorentscheidung, wiederholte nochmals das oben dargestellte Vorbringen ("Conclusio") und erklärte zusätzlich, dass eine Freizügigkeitsstiftung (Bank, Versicherung) keine Pensionskasse iSd § 124b Z 53 EStG darstelle, weshalb die Begünstigungsbestimmung auch schon aufgrund ihres Wortlautes nicht zur Anwendung gelangen könne.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Aufgrund der Aktenlage wird der Entscheidung folgender (unstrittiger) **Sachverhalt** als entscheidungswesentlich zugrundgelegt:

Der im Inland wohnhafte und am abcde geborene Bf. war bis zu seiner betriebsbedingten Kündigung zum 30. November 2014 als Grenzgänger bei der Fa. XY AG in der Schweiz unselbstständig beschäftigt. Im Beschwerdejahr bezog er neben Arbeitslosengeld für 150 Tage (Arbeitsmarktservice Österreich) ab 1. Juni auch eine geringfügige inländische Pension (Pensionsversicherungsanstalt). Ab 1. Dezember 2016 erhielt der Bf. auch eine AHV-Rente aus der Schweiz.

Das Vorsorgeguthaben der 2. Säule (berufliche Vorsorge, Pensionskasse) wurde bei Beendigung (betriebsbedingte Kündigung) des Schweizer Dienstverhältnisses von der betrieblichen Vorsorgeeinrichtung auf ein Freizügigkeitskonto der Freizügigkeitsstiftung der AB AG überwiesen. In der Folge wurde dieses Freizügigkeitskonto aufgelöst

und das (gesamte) Guthaben (inkl. Zinsen) iHv 308.565,40 CHF (= 284.611,77 €) abzüglich der Quellensteuer im Betrage von 26.782,95 CHF (= 24.703,82 €) mit Valuta 2. Dezember 2015 an den Bf. mittels Banküberweisung ausbezahlt (Auszahlungsbetrag: 281.782,45 CHF bzw. 259.907,96 €).

Bei Beendigung des oben bezeichneten Schweizer Dienstverhältnisses bestand für den damals 63-jährigen Bf. die reglementarische Möglichkeit einer vorzeitigen Pensionierung in der beruflichen Vorsorge und hätte er damit wahlweise eine Altersrente oder das vorhandene Altersguthaben (ganz oder teilweise) als Kapital beziehen können.

Diesbezüglich war zu berücksichtigen, dass die Abgabenbehörde - wie im Verfahrensgang dargestellt - bereits in ihrer Beschwerdevorentscheidung diese Möglichkeit des Bf. auf Bezug einer Frühpension aufgezeigt hat. Da den entsprechenden Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung - wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach betont hat - Vorhaltswirkung zukommt, konnten diese Sachverhaltsfeststellungen unbedenklich der gegenständlichen Entscheidung zugrunde gelegt werden; es wäre - gerade auch in Anbetracht der erhöhten Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht von Steuerpflichtigen bei auslandsbezogener Sachverhaltselemente - Aufgabe des Bf. gewesen, diese bis dato unwidersprochenen Feststellungen durch Vorlage entsprechender Unterlagen zu entkräften. Zu berücksichtigen war in diesem Zusammenhang auch, dass der Bf. bereits mit Ergänzungsersuchen vom 30. Mai 2016 erfolglos ersucht wurde, den Vorsorgeausweis der Pensionskasse zum 1. Jänner 2014, das Schreiben der Pensionskasse betreffend Möglichkeiten im Falle der Beendigung des Dienstverhältnisses/der Kündigung, den Antrag auf Überweisung auf ein Freizügigkeitskonto, die Pensionskassenabrechnung zum Austrittsdatum sowie den Antrag auf Auszahlung des Freizügigkeitsguthabens vorzulegen.

Rechtlich ergibt sich daraus Folgendes:

Zur allein strittigen Frage, ob die im konkreten Fall aus der Schweiz als Einmalbetrag bezogene Freizügigkeitsleistung eine nach § 124b Z 53 EStG 1988 zu besteuernde "Pensionsabfindung" und folgedessen zu einem Drittel (94.870,59 €) steuerfrei zu belassen ist, ist Folgendes zu sagen:

Das Bundesfinanzgericht hat bereits wiederholt in der gegenständlichen Beschwerdesache vergleichbaren Beschwerdefällen unter Bedachtnahme auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung diese strittige Frage *abschlägig* beurteilt (vgl. zB BFG 20.3.2018, RV/1100450/2016; BFG 8.10.2018, RV/1100713/2016; BFG 25.10.2018, RV/1100355/2015; BFG 31.1.2019, RV/1100395/2015; BFG 22.2.2019, RV/1100375/2017; BFG 8.3.2019, RV/1100115/2018; siehe dazu unter <https://findok.bmf.gv.at/findok?execution=e2s1>); auf die umfangreichen begründenden Ausführungen in den oben bezeichneten Beschwerdeentscheidungen des Bundesfinanzgerichtes wird an dieser Stelle verwiesen.

§ 124b Z 53 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 54/2002, lautet:

"Zahlungen für Pensionsabfindungen, deren Barwert den Betrag im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes übersteigt, sind gemäß § 67 Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist bei Pensionsabfindungen, die im Jahre 2001 zufließen, nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Viertel steuerfrei zu belassen. Zahlungen für Pensionsabfindungen von Pensionskassen auf Grund gesetzlicher oder statutenmäßiger Regelungen sind nach Abzug der darauf entfallenden Pflichtbeiträge ab dem Jahr 2001 und in den folgenden Jahren zu einem Drittel steuerfrei zu belassen."

Das Bundesfinanzgericht hat beispielhaft mit Entscheidung vom 31. Jänner 2019, RV/1100395/2015, streitwesentlich ua. Folgendes festgestellt:

"Gesetzliche Grundlage für die berufliche Vorsorge in der Schweiz ist das Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen und Invalidenvorsorge (BVG).

Nach Art. 13 Abs. 1 BVG haben Männer, die das 65. Altersjahr zurückgelegt haben und Frauen, die das 64. Altersjahr zurückgelegt haben, Anspruch auf Altersleistungen. Abweichend davon können nach Art. 13 Abs. 2 BVG die reglementarischen Bestimmungen der Vorsorgeeinrichtung vorsehen, dass der Anspruch auf Altersleistungen mit der Beendigung der Erwerbstätigkeit entsteht (Anmerkung des erkennenden Richters: Der vorzeitigen Pensionierung und damit dem Erhalt einer Altersleistung ist insofern eine gesetzliche Schranke gesetzt, als das Reglement einen Altersrücktritt frühestens ab dem vollendeten 58. Altersjahr gestatten darf).

Gemäß Art. 37 Abs. 1 BVG werden Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenleistungen in der Regel als Rente ausgerichtet. Gemäß Art. 37 Abs. 4 lit. a BVG kann die Vorsorgeeinrichtung in ihrem Reglement vorsehen, dass die Anspruchsberechtigten an Stelle einer Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenrente eine Kapitalabfindung wählen können.

*Der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits mehrfach mit der Frage der Besteuerung von Pensionsabfindungen in unterschiedlichen Fallkonstellationen befasst (vgl. etwa VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0025, und die dort im Einzelnen angesprochenen Erkenntnisse) und wiederholt ausgesprochen, dass eine "Abfindung" eines Anspruches auf rentenmäßige Zahlung nicht vorliegt, wenn dem Anwartschaftsberechtigten das freie Wahlrecht (*obligatio alternativa*) zwischen der Rente einerseits und dem Rentenbarwert (als Kapitalanspruch) andererseits eingeräumt ist [vgl. VwGH 24.5.2012, 2009/15/0188, und VwGH 16.12.2010, 2007/15/0026; ebenso unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Fellner in Hofstätter/Reichel, EStG 1988, 63. Lfg., § 67 Abs. 8 Tzen 33 ff; Knechtl in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 67 (Stand 1.2.2017, rdb.at), Anm. 160 und 165]. § 124b Z 53 EStG 1988 setzt somit voraus, dass (insbesondere bei ausländischen Pensionskassen im Hinblick auf die dortige gesetzliche Situation) den Anspruchsberechtigten keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme der Pensionsabfindung eingeräumt*

ist (vgl. VwGH 29.3.2017, Ra 2015/15/0033, mit Hinweis auf VwGH 24.5.2012, 2009/15/0188, und VwGH 26.11.2015, 2013/15/0123; ebenso jüngst VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0025, und VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0086).""

Der erkennende Richter schließt sich - gerade auch unter Berücksichtigung jüngst ergangener höchstgerichtlicher Entscheidungen [vgl. VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0025, und VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0086; siehe dazu im Übrigen auch Kirchmayr/Schaunig in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁹, § 67 Tzen 134 und 145; Jakom/Lenneis EStG, 2018, § 67 Rz 35] - diesen Überlegungen und Einschätzungen an und kann vor diesem Hintergrund der gegenständlichen Beschwerde kein Erfolg beschieden sein, zumal sich in sachverhaltsbezogener Hinsicht gegenüber den vom Bundesfinanzgericht bereits beurteilten Sachverhalten nichts Ausschlaggebendes geändert hat.

Da im Beschwerdefall unbestritten war, dass der Bf. nach dem Reglement der Pensionskasse ein freies Wahlrecht zwischen zwei gleichrangigen Ansprüchen hatte (Bezug einer Altersrente oder Einmalauszahlung des Alterskapitals im Zuge einer möglichen vorzeitigen Pensionierung) und er sich zugunsten der einmaligen Kapitalauszahlung (via Freizügigkeitskonto) entschied, konnte mangels Vorliegen einer unter § 124b Z 53 EStG 1988 subsumierbaren "*Pensionsabfindung*" die Drittelpreisnachzahlung nicht zur Anwendung gelangen.

Nicht maßgeblich war in diesem Zusammenhang, dass das Vorsorgeguthaben zunächst auf das Freizügigkeitskonto der Freizügigkeitsstiftung der AB AG übertragen und erst dann von der Freizügigkeitseinrichtung antragsgemäß dem Bf. ausbezahlt wurde.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 11. März 2019