

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R über die Beschwerde des Bf, AdresseBf, vertreten durch Stb GmbH, AdresseStb, über die Beschwerde vom 13.09.2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 16.08.2011, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 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

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog neben der ASVG-Pension eine Firmenpension. Im Mai 2010 wurde ein Vertrag über die Barabfindung der Pensionsansprüche aus der Firmenpension abgeschlossen, demzufolge der frühere Arbeitgeber an den Bf. eine Abschlagszahlung iHv € 695.180,00 (brutto) leistete.

Dem für das Jahr 2010 erklärungsgemäß ergangenen Einkommensteuerbescheid vom 16.8.2011 lag in Bezug auf Firmenpension samt Abschlagszahlung nachstehend angeführter Lohnzettel zu Grunde:

Bezugszeitraum	1. bis 31.5.2010
Bruttobezüge (210)	709.808,30
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beträge (220)	2.925,66
Steuerpflichtige Bezüge (245)	706.882,64
Einbehaltene Lohnsteuer	349.911,15
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	349.911,15

In der nunmehr als Beschwerde zu behandelnden Berufung vom 13.9.2011 beantragte der Bf., für die Barabfindung eine Lohnsteuer von € 302.945,11 (statt bisher € 346.743,41) einzubehalten und den Differenzbetrag von € 43.798,30 gutzuschreiben. In der Begründung führte die steuerliche Vertretung des Bf. aus:

„...Bis inklusive Mai 2010 hat Hr. [Name Bf.] eine Doppelpension bezogen. Einerseits bekam unser Mandant die ASVG Pension und andererseits eine Firmenpension der Firma X GesmbH. Beide Pensionen wurden in der Vergangenheit stets 14mal jährlich ausbezahlt und unter Anwendung der Sechstelbegünstigung gem. § 67 Abs. 1 EStG nach den festen Steuersätzen gem. § 67 Abs. 9 EStG der Lohnsteuer unterzogen.

Im Mai 2010 wurde ein Vertrag über die Barabfindung von Pensionsansprüchen zwischen unserem Klienten und der Firma X GesmbH abgeschlossen. Nach Abschluss dieses Vertrages bekam unser Mandant einmalig € 695.180,00 brutto als Abfindungsbetrag überwiesen. Davon wurden 50% Lohnsteuer einbehalten.

Mit der Abfindung wurden jedoch sowohl die laufenden Pensionsbezüge, als auch die anteiligen Sonderzahlungen (13. und 14. Gehalt) abgegolten. Für diese Sonderzahlungen muss gem. § 67 Abs. 1 EStG die Sechstelbegünstigung zur Anwendung kommen. Die korrekte Abrechnung stellt sich wie folgt dar:

Der Bruttobetrag in Höhe von € 695.180 abzüglich € 2.168,31, somit € 693.011,69 ist auf die 14 Bezüge aufzuteilen, wobei 12/14tel auf den laufenden Bezug und 2/14tel auf die begünstigten Sonderzahlungen entfallen.

Laufender Bezug	€ 594.010,02
Lohnsteuer davon 50%	€ 297.005,01
Sonderzahlungen	€ 99.001,67
Fester Satz gem. § 67 EStG 6%	€ 5.940,10
Gesamte Lohnsteuer somit	€ 302.945,11

...“

Das Finanzamt wies die Beschwerde (Berufung) mit Beschwerde(Berufungs)vorentscheidung vom 1.12.2011 als unbegründet ab:

„Da die Pensionsabfindung die Abfindungsgrenze von € 10.800,00 übersteigt, kann § 67 Abs 8 c EStG 1988 nicht angewendet werden und die Pensionsabfindung ist gemäß § 67 Abs 10 EStG 88 zu versteuern. Bezüge, die gemäß § 67 Abs 10 EStG 88 zu versteuern sind, erhöhen nicht das Jahressechstel gemäß § 67 Abs 2 EStG 88. Folglich kann der Berufung nicht stattgegeben werden.“

Im Vorlageantrag vom 30.1.2012 wiederholte der steuerliche Vertreter im Wesentlichen seine bisherigen Ausführungen und brachte ergänzend vor:

„...Mit der Abfindung wurden jedoch sowohl die laufenden Pensionsbezüge, als auch die anteiligen Sonderzahlungen (13. und 14. Gehalt) abgegolten. Demzufolge beantragt unser Mandant eine Besteuerung gemäß § 67 Abs. 8 lit. e EStG.

Sollten die Voraussetzungen zur Berücksichtigung des Sachverhaltes unter § 67 Abs. 8 lit. e EStG nicht vorliegen, wird eine Besteuerung gem. § 67 Abs. 8 lit. a EStG beantragt. Gemäß Lohnsteuerrichtlinien können Pensionsabfindungen zwar grundsätzlich nicht als Vergleichszahlungen gewertet werden, jedoch wird in diesem Zusammenhang auf den UFS-Entscheid vom 8.1.2007 (UFS RV/2285-W/05) verwiesen.

Pensionsabfindungen können demnach sehr wohl als Vergleiche angesehen werden, wenn es nicht bloß zu einer geringfügigen Änderung des vertraglichen Anspruches führt. Dies ist im gegenständlichen Verfahren der Fall....“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängige Berufung gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen ist.

Sachverhaltsmäßig steht im gegenständlichen Verfahren unstrittig fest, dass der Bf. aufgrund einer im Mai 2010 getroffenen Vereinbarung von seinem ehemaligen Arbeitgeber eine Pensionsabfindung iHv 695.180,00 € erhalten hat, deren Barwert somit den Betrag im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Pensionskassengesetzes (für 2010 € 10.800,00) überstiegen hat. Beantragt wird vom Bf., den Abfindungsbetrag gemäß § 67 Abs. 8 lit. e EStG zu besteuern, wobei für den Fall des Nichtvorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen der Antrag gestellt wurde, die Besteuerung gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG vorzunehmen.

§ 67 EStG 1988, welcher die Besteuerung der sonstigen Bezüge regelt, lautet – auszugsweise wiedergegeben - in der für das Streitjahr geltenden Fassung wie folgt:

„(1) Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so beträgt die Lohnsteuer, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 620 Euro übersteigen, 6%. Die Besteuerung der sonstigen Bezüge mit dem festen Steuersatz unterbleibt, wenn das Jahressechstel gemäß Abs. 2 höchstens 2 100 Euro beträgt. Der Freibetrag von 620 Euro und die Freigrenze von 2 100 Euro sind bei Bezügen gemäß Abs. 3 bis 8 und Abs. 10 nicht zu berücksichtigen.

(2) Soweit die sonstigen, insbesondere einmaligen Bezüge (Abs. 1) vor Abzug der in Abs. 12 genannten Beiträge innerhalb eines Kalenderjahres ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge übersteigen, sind sie dem laufenden Bezug des Lohnzahlungszeitraumes zuzurechnen, in dem sie ausgezahlt werden. Bei der Berechnung des Sechstels ist derjenige laufende Bezug, der zusammen mit dem sonstigen Bezug ausgezahlt wird, bereits zu berücksichtigen. Wird ein sonstiger Bezug in einem Kalenderjahr vor Fälligkeit des ersten laufenden

Bezuges ausgezahlt, ist dieser erste laufende Bezug in seiner voraussichtlichen Höhe auf das Kalenderjahr umzurechnen. Steuerfreie laufende Bezüge gemäß § 3, ausgenommen laufende Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 15 lit. a, erhöhen nicht das Jahressechstel, steuerfreie sonstige Bezüge gemäß § 3, ausgenommen sonstige Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 und 11, werden auf das Jahressechstel nicht angerechnet.

(3) bis (7)....

(8) Für die nachstehend angeführten sonstigen Bezüge gilt Folgendes:

a) auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhende Vergleichssummen, sind, soweit sie nicht nach Abs. 3, 6 oder dem letzten Satz mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Fallen derartige Vergleichssummen bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses an und werden sie für Zeiträume ausbezahlt, für die eine Anwartschaft gegenüber einer BV-Kasse besteht, sind sie bis zu einem Betrag von 7 500 Euro mit dem festen Steuersatz von 6% zu versteuern; Abs. 2 ist nicht anzuwenden.

b) bis d)....

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

f), g)

(9)

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

(11) Die Abs. 1, 2, 6, 7 und 8 sind auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anzuwenden.

(12)“

- Zum Begehr, die Abfindungszahlung nach § 67 Abs. 8 lit. e EStG zu besteuern:

Dem eindeutigen Gesetzeswortlaut zufolge sind bei Pensionsabfindungen folgende Fälle zu unterscheiden:

- Übersteigt der Barwert der Pensionsabfindung den nach dem Pensionskassengesetz abfindbaren Grenzbetrag nicht, dann ist die Pensionsabfindung mit der Hälfte des Steuersatzes zu versteuern, der sich bei gleichmäßiger Verteilung der Abfindung auf ein Kalenderjahr ergibt.

- Übersteigt der Barwert hingegen den Grenzbetrag, so ist die Pensionsabfindung zur Gänze nach dem Tarif zu versteuern.

Eine begünstigte Besteuerung nach § 67 Abs. 8 lit. e EStG kam daher für die iHv 695.180,00 € vereinnahmte Pensionsabfindung infolge Übersteigen des Grenzbetrages (für 2010 10.800,00 €) nicht in Betracht.

- Zum Eventualbegehren, die Abfindungszahlung nach § 67 Abs. 8 lit. a EStG zu besteuern:

Das BFG vertritt aus nachstehenden Erwägungen die Auffassung, dass der vom Bf. vorgelegten Vereinbarung mit seinem früheren Arbeitgeber **keine** Vergleichszahlung iSd § 67 Abs. 8 lit. a zugrunde liegt:

Ein Vergleich setzt gemäß § 1380 ABGB voraus, dass damit streitige oder zweifelhafte Rechte unter beiderseitigem Nachgeben neu festgelegt werden. Zweifelhaft ist ein Recht dann, wenn sich die Parteien nicht einig sind, ob oder in welchem Umfang es entstanden ist oder noch besteht. Es reicht, wenn bloß die Höhe des Anspruches zweifelhaft ist. Ein Vergleich bedarf zu seiner Gültigkeit keiner bestimmten Form und kann daher auch schlüssig zustande kommen (vgl. OGH 9.11.2006, 2Ob83/06d mwN). Keine Rolle für die Begünstigung spielt es, ob es sich um einen gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleich handelt (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 67 Tz 86; Doralt/Knörzer, EStG¹⁰, § 67 Tz 82; Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 67 Abs. 8 Tz 2).

Der Vergleich muss sich also aus der Bereinigung strittiger oder zweifelhafter Rechte ergeben haben. Kein Vergleich ist das Anerkenntnis einer unstreitigen und unzweifelhaften Schuld.

Der Begriff "Vergleich" im Sinne des § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 wird von der Judikatur in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ausgelegt. Danach hat die Vorschrift den Zweck, solche Lohnbestandteile zu erfassen, die über einen gewissen Zeitraum verteilt zu gewähren gewesen wären, tatsächlich aber nicht oder nicht in voller Höhe zur Auszahlung gelangt sind (VwGH 12.9.1989, 89/14/0077). Für die Versteuerung als Vergleichssumme ist stets eine gerichtliche Auseinandersetzung über den Entgeltanspruch erforderlich; der Vergleich selbst kann dann gerichtlich oder außergerichtlich erfolgen (vgl. Doralt/Knörzer, Kommentar zum EStG¹⁰, § 67 Abs. 8 Tz 82).

Zweifelhaftigkeit des verglichenen Rechtes ist unabdingbare Voraussetzung des Vergleiches. Gegenstand des Vergleiches kann (in diesem Umfang) auch ein Recht sein, bei dem nur dessen Grund oder dessen Höhe streitig oder zweifelhaft ist, zumal durch den

Vergleich nicht das gesamte Rechtsverhältnis neu geregelt werden muss. Streitig ist ein Recht dann, wenn die Parteien sich nicht darüber einigen können, ob oder in welchem Umfang es entstanden ist oder noch besteht.

Die Präambel des vom Bf. vorgelegten Vertrages lautet wie folgt:

- *Der Pensionsberechtigte hat aufgrund betrieblicher Pensionszusagen einen Anspruch auf monatliche Pensionszahlungen gegen die Gesellschaft.*
- *Die Gesellschaft ist mit der Absicht an den Pensionsberechtigten herangetreten, die Verpflichtungen der Gesellschaft aus den Ansprüchen der Pensionsberechtigten auf die Y Pensionskassen AG (in der Folge „Pensionskasse“ genannt) zu übertragen, sodass zukünftig Pensionszahlungen direkt von der Pensionskasse an den Pensionsberechtigten gezahlt würden. Der Pensionsberechtigte hat sich stattdessen für eine einmalige Barabfindung seiner Pensionsansprüche durch die Gesellschaft entschieden.*

Unter Bedachtnahme auf vorstehende Ausführungen ist in der offensichtlich vom früheren Arbeitgeber des Bf. in Erwägung gezogenen Auslagerung der Pensionsansprüche an eine Pensionskasse auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise kein Vergleich zu erkennen. Der aktenkundigen Vereinbarung kann weder ein Vorliegen ernsthafter Zweifel zwischen den Vertragsparteien entnommen werden, noch geht aus vorstehender Textierung hervor, dass streitige oder zweifelhafte Ansprüche mit dem gegenständlichen Vertrag bereinigt werden sollten. Überdies bringt nicht einmal der Bf. selbst vor, dass dem von ihm vorgelegten „Vertrag über die Barabfindung von Pensionsansprüchen“ Streitigkeiten mit seinem früheren Arbeitgeber vorangegangen sind.

Auch mit der im Vorlageantrag ins Treffen geführten Berufungsentscheidung vom 08.01.2007, RV/2285-W/05 vermag der Bf. nichts für den von ihm eingenommenen Standpunkt zu gewinnen. In dieser Entscheidung ist der UFS entgegen Rz 1110c LStR und unter Hinweis auf VwGH 12.9.1989, 89/14/0077 zum Ergebnis gekommen, dass Pensionsabfindungen im Einzelfall als Vergleichszahlung iSd § 67 Abs. 8 lit. a EStG angesehen werden können. Diesen Bescheid hat der VwGH aufgrund einer Amtsbeschwerde mit Erkenntnis vom 30.9.2009, 2007/13/0018 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Der Gerichtshof teilte in diesem Erkenntnis nicht die Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenates, wonach in der im Zuge eines Konkursverfahrens an den Berufungswerber geleisteten Pensionsabfindung ein Vergleich zu erblicken sei. Der VwGH hielt vielmehr fest, dass in der durch § 15 AO und § 15 KO angeordneten Kapitalisierung von Forderungen auf wiederkehrende Leistungen noch keine Ermittlung einer Vergleichssumme in Form einer Bereinigung strittiger oder zweifelhafter Rechte nach § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 zu sehen ist. Im fortgesetzten Verfahren (Berufungsentscheidung vom 24.06.2010, RV/3578-W/09) erließ der UFS eine abweisende Berufungsentscheidung.

Zusammenfassend ist daher davon auszugehen, dass die gegenständliche Abfindungssumme weder unter § 67 Abs. 8 lit. a noch unter lit. e EStG 1988 zu

subsumieren ist. Vielmehr kommt § 67 Abs. 10 EStG zur Anwendung, wonach 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 sind. Diese Bezüge erhöhen nicht das Jahressechstel gemäß Abs. 2.

Die dem Lohnzettel und damit dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegende Berechnung erweist sich daher als zutreffend, hingegen findet die in der als Beschwerde weitergeltenden Berufung angestellte Rechenoperation gesetzlich keine Deckung. Ebensowenig vermag der Umstand, dass im Pensionsanspruch auch Sonderzahlungen enthalten sind, welche mit der Pensionsabfindung abgegolten werden, eine anders lautende rechtliche Beurteilung zu rechtfertigen.

Aus vorstehenden Gründen war die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wird mit der vorliegenden Entscheidung nicht berührt. Das Bundesfinanzgericht weicht auch nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab, eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 1. August 2016