

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA über die Beschwerde der ***, ***, ***, vertreten durch StB Dr. Roland Pfleger, Mariahilfer Straße 27/4/16, 1060 Wien, vom 19. Jänner 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 16. Dezember 2015 betreffend Einkommensteuer 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Strittig ist die Festsetzung der Einkommensteuer 2014 mit -346,00 Euro, die mit Bescheid vom 16. Dezember 2015 erfolgte. Zur Begründung wurde auf die Vorjahresbescheide verwiesen. Damit wurden der Beschwerdeführerin Verluste aus Gewerbebetrieb mit der Begründung versagt, es werde ein Beobachtungszeitraum bis 2015 gesetzt, danach komme es zu einer neuerlichen Beurteilung der Aktenlage. Sollte die Einkunftsquelle einen Gesamtgewinn erwirtschaften, fänden die bereits bekannt gegebenen Gewinne bzw. Verluste im Rahmen einer endgültigen Veranlagung Berücksichtigung.

Mit Schriftsatz vom 19. Jänner 2016 erhob die steuerlich vertretene Beschwerdeführerin Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014. Darin wurde ausgeführt, die durchschnittliche Lebenserwartung von Frauen in Österreich betrage 83,8 Jahre. Die Beschwerdeführerin sei im Jahr 2013 61 Jahre alt gewesen und werde zumindest noch 22 Jahre Alterspension beziehen. Auf Grund dieser Einkünfte der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft werde es zu einem Gesamtgewinn kommen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 29. Jänner 2016 wurde ihre Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Am Vorliegen einer "Liebhaberei" bestehe kein Zweifel. Auf Grund der Tatsache, dass die selbständige Tätigkeit schon beendet worden sei, bestehe keine Chance auf einen zukünftigen Gesamtgewinn.

Mit Antrag vom 29. Februar 2016 begehrte die Beschwerdeführerin die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Darin wurde ausgeführt, die Beschwerdeführerin sei ab den späten 70er Jahren bis 2014 mit einer Textilboutique selbständig gewesen, bis 1990 habe sie stets Überschüsse erzielt. Im Jahr 1991 sei es erstmals zu einem "kleinen Verlust" gekommen, da ihr Mann, der weitere drei Textilboutiquen betrieben habe, unerwartet verstorben sei. Die Beschwerdeführerin habe bis zu diesem Zeitpunkt ihre Einkünfte gemeinsam mit ihrem Mann bezogen, wodurch sie bessere "Einkunftsbedingungen" nutzen habe können. Ab dem Tod ihres Mannes sei es in den Folgejahren zu erhöhten Einkaufskosten gekommen, die Überschüsse seien zurückgegangen. Bis 1996 sei es, mit einer Ausnahme 1994, zu Überschüssen gekommen. Auf Grund der Ansiedelung zahlreicher neuer Textilboutiquen in der [Einkaufsstraße] seien ihre Umsätze dramatisch zurückgegangen.

In der Folge wiederholte die Beschwerdeführerin ihr Vorbringen aus der Beschwerde und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Aus der Aufstellung der Einnahmen ab 1986 sei ersichtlich, dass bei Berücksichtigung der Pensionseinkünfte bereits ab dem Jahr 2017 ein Gesamtüberschuss zu erwarten sei.

Über Aufforderung des Bundesfinanzgerichtes erstattete der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin am 30. Juli 2019 eine kurze Sachverhaltsdarstellung, in der ausgeführt wurde, die Beschwerdeführerin habe nach dem Tod ihres Mannes eines seiner Geschäfte übernommen und beziehe seither eine Witwenpension. Zu Lebzeiten ihres Mannes sei sie "lange Zeit eine mithelfende Ehegattin" und - um Kosten zu sparen - nicht angemeldet gewesen, sodass sie zu wenig eigene Pensionszeiten gehabt habe. Um diese zu erwerben habe sie das Geschäft auch dann weitergeführt, als es Verluste gebracht habe. Bis zu ihrer eigenen (altersbedingten) Pensionierung Ende 2012 sei der Betrieb nach § 5 Z 4 der Liebhaberei-VO (LVO) als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nach § 31 BAO einzustufen, die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2012 sei daher nicht stichhaltig. Ab 2012 habe die Beschwerdeführerin versucht, ihren Betrieb mit Warenlager weiterzugeben. Sie habe daher noch 2013 und 2014 Waren eingekauft, um erfolgreich einen Nachfolger zu finden. Da sich trotz aller Bemühungen niemand gefunden habe, habe sie 2014 ihr Geschäft geschlossen. Für die Jahre 2013 und 2014 gelte daher einerseits noch immer § 31 BAO, da durch die zusätzlichen Zahlungen an die PVA eine höhere Pension erworben werde. Außerdem habe in den Jahren 2013 und 2014 eine andere Art der Betätigung vorgelegen, da das Interesse nicht mehr in der Fortführung des Betriebes, sondern in dessen Verkauf gelegen sei; es erfolge daher eine Berufung auf § 2 Abs. 2 LVO. Das Finanzamt habe sich in den Bescheiden zur Einkommensteuer 2013 und 2014 auf die Begründung des Jahres 2012 berufen, in welcher ein Beobachtungszeitraum bis 2015 gesetzt worden sei. "Da in der Beschwerdevorentscheidung vom 29. Jänner 2016 über die Jahre 2012 bis 2014" entschieden worden sei und sich "der Antrag an das BFG gegen diese Berufungsvorentscheidung richte", werde die Anerkennung der Verluste für die Jahre 2012 bis 2014 beantragt.

Diese Stellungnahme wurde der belangten Behörde samt der Aufforderung, sämtliche zum Verfahren gehörende Aktenteile vorzulegen, zur Kenntnis gebracht. Klarstellend teilte die belangte Behörde mit, es habe in den Jahren 2012 und 2013 weder eine Beschwerde noch eine Beschwerdeverentscheidung gegeben. Korrekt sei allerdings, dass ab 2012 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Liebhaberei qualifiziert worden seien, da ab dem Jahr 1997 ausschließlich Verluste erklärt worden seien. In den Jahren von 1997 bis 2012 sei ein Gesamtverlust von 63.416,44 Euro erwirtschaftet worden und in den Jahren 2013 bis 2015, in denen die Verluste nicht mehr anerkannt worden seien, seien nochmals 14.920 Euro an Verlust erklärt worden, obwohl die Tätigkeit nach Angaben der Beschwerdeführerin Ende 2012 eingestellt worden sei.

In der mündlichen Verhandlung wurde dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin die Stellungnahme der belangten Behörde zur Kenntnis gebracht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist Jahrgang 1951. Ihr Ehemann, der mehrere Textilboutiquen betrieb, verstarb im Jahr 1991. Die Beschwerdeführerin arbeitete immer in seinen Betrieben mit. Nach seinem Tod übernahm sie eine der Textilboutiquen und erhielt eine Witwenpension der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft.

Die Textilboutique, welche dem "Einzelhandel mit sonstigen Haushaltsgeräten, Textilien, Heimwerker- und Einrichtungsbedarf (in Verkaufsräumen)" zugeordnet war, erwirtschaftete bis zum Jahr 1996 Gewinne, während es ab dem Jahr 1997 stets Verluste gab, nämlich in den Jahren von 1997 bis einschließlich 2011 einen Gesamtverlust von umgerechnet ca. 62.381,82 Euro.

Die Beschwerdeführerin gab die Textilboutique spätestens im Jahr 2014 auf, die Absicht Gewinne zu erzielen bestand jedoch höchstens bis Ende 2012. Seit 1. Oktober 2012 bezieht die Beschwerdeführerin eine monatliche Alterspension der Anstalt der gewerblichen Wirtschaft iHv 923,05 Euro brutto. Diese trat zur Witwenpension hinzu. Im Jahr 2014 hatte sie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus ihrer Pension der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft iHv insgesamt 16.173,84 Euro.

Für die Jahre 2012 bis 2014 machte die Beschwerdeführerin in ihren Einkommensteuererklärungen Verluste iHv insgesamt 14.920,74 Euro geltend. Hinsichtlich des Jahres 2014 stellten sich die geltend gemachten Verluste iHv 4.984,65 (Summe Kennzahl 330) aus Einkünften aus Gewerbebetrieb wie folgt dar:

Erträge/Betriebseinnahmen (Kennzahl 9040) 4.548,00 Euro

Aufwendungen/Betriebsausgaben:

Waren, Rohstoffe, Hilfsstoffe (Kennzahl 9100) 1.813,20 Euro,

Miet- und Pacht Aufwand, Leasing (Kennzahl 9180) 4.115,70 Euro,

Zinsen und ähnliche Aufwendungen (Kennzahl 9220) 211,44 Euro,

Übrige und/oder pauschale Aufwendungen/Betriebsausgaben (Kennzahl 9230) 1.741,98,
Höhe des Veräußerungsgewinnes/Veräußerungsverlustes (Kennzahl 9020) -1.650,33
Euro.

Belege, für welche Waren Aufwendungen erfolgt sind, wurden nicht vorgelegt. Auch die in der Beschwerde angezogene "Prognoserechnung" ab dem Jahr 1986 wurde nie vorgelegt.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 16. Dezember 2015 wurde die Anerkennung der Verluste versagt und Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit -346,00 Euro (Gutschrift) endgültig festgesetzt. Zur Begründung wurde auf den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2012 verwiesen. Dieser wurde am 23. Oktober 2015 erlassen und ist in Rechtskraft erwachsen, ebenso der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 vom 23. Mai 2015.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich - soweit nicht im Folgenden näher erörtert - insbesondere aus den genannten, im Akt aufliegenden Unterlagen.

Die Feststellungen zur Person der Beschwerdeführerin und ihrer Geschäftstätigkeit beruhen auf ihren Angaben in der Beschwerde und im Vorlageantrag in Übereinstimmung mit dem Bescheid der SVA vom 18. Februar 2013 betreffend die Gewährung einer Pension sowie der Angaben in der mündlichen Verhandlung.

Dass die Betriebsaufgabe spätestens im Jahr 2014 erfolgte, ergibt sich zum einen aus den Angaben der Beschwerdeführerin in den Beschwerdevorbringen, wonach sie ab dem Jahr 2012 versucht habe, ihren Betrieb mit Warenlager weiterzugeben; da sich trotz aller Bemühungen niemand gefunden habe, habe sie 2014 ihr Geschäft "geschlossen". Aus der Aussage in der mündlichen Verhandlung, dass man im Jahr 2012 noch geglaubt habe, es würde zu einem Verkauf kommen, ergibt sich für das Bundesfinanzgericht, dass spätestens ab Ende des Jahres 2012 keine Absicht bestand, Gewinne zu erzielen: Darauf deuten insbesondere die Ausführungen im Beschwerdeverfahren, wonach seitens der Beschwerdeführerin ausgegangen wurde, dass der Betrieb bis zu ihrer eigenen Pensionierung Ende 2012 als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb einzustufen sei und sie sich entschlossen habe, das Geschäft bis zu ihrer Pensionierung aufrechtzuerhalten und bis dahin auch ins Pensionssystem einzuzahlen. Förmlich wurde die Betriebsaufgabe zum 31. Dezember 2014 der belangten Behörde erst im Jahr 2017 bekannt gegeben (vgl. Eingabe vom 27. November 2017).

Die Höhe der Gesamtverluste in den Jahren 1997 bis 2011 ergibt sich aus der Zusammenrechnung jener Beträge, die in den genannten Jahren erklärt bzw. festgesetzt wurden (vgl. Berechnung im Akt). Diese Berechnung wurde den Parteien des Beschwerdeverfahrens im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgehalten und nicht beanstandet. Die Höhe der geltend gemachten Verluste in den Jahren 2012 bis 2014 ergibt sich aus den erklärten Beträgen in den jeweiligen Einkommensteuererklärungen, stimmt mit den Berechnungen der belangten Behörde überein und ist unstrittig.

Auch die einzelnen erklärten Verlustposten des Jahres 2014 ergeben sich aus der Einkommensteuererklärung 2014.

Die Höhe der Einkünfte im Jahr 2014 ergibt sich aus dem im angefochtenen Bescheid enthaltenen Lohnzettel der bezügebrauchenden Stelle. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Witwen- und die Alterspension zusammengelegt wurden und es daher nur eine bezügebrauchende Stelle gibt.

Dass Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ausschließlich der Einkommensteuerbescheid 2014 vom 16. Dezember 2015 ist, ergibt sich aus den Eingaben der Beschwerdeführerin, die in ihrer Beschwerde lediglich auf diesen Bescheid Bezug genommen hat. Dass im Vorlageantrag auch die Aufhebung der Bescheide 2012 und 2013 beantragt wurde, ist ohne Bedeutung, da es für diese Bescheide unbestritten weder Beschwerden noch Beschwerdeentscheidungen oder Vorlageanträge gibt. Dieser Umstand wurde auch in der mündlichen Verhandlung erörtert und letztlich von der steuerlichen Vertretung nicht beanstandet.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass die Entscheidungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes durch die Sache des Beschwerdeverfahrens begrenzt ist. Über diese Sache hinaus besteht keine Entscheidungsbefugnis (vgl. VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035, mwN). Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ist - wie sich aus dem Verfahrensgang und den Feststellungen ergibt - die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014.

Strittig ist nach dem Beschwerdevorbringen zum einen, ob die belangte Behörde zu Recht die Anerkennung von im Jahr 2014 aus Einkünften aus Gewerbebetrieb geltend gemachten Verlusten versagt hat, da keine Einkunftsquelle mehr vorlag und zum anderen, ob Einkünfte aus Pensionszahlungen zu einem Gesamtgewinn innerhalb einer Prognoserechnung zählen können.

a) Zur Frage der Nichtanerkennung geltend gemachter Verluste aus Gewerbebetrieb im Jahr 2014:

Dieser Frage ist zunächst vorgelagert, dass die Beschwerdeführerin wie festgestellt im Jahr 2012 in Pension gegangen ist und die Betriebsaufgabe angestrebt hat. Die belangte Behörde hat daher für das Jahr 2012 mangels Vorliegens einer Gewinnerzielungsabsicht rechtskräftig das Vorliegen von Liebhaberei festgestellt. Der steuerliche Vertreter hat im Verfahren und zuletzt in der mündlichen Verhandlung vorgebracht, selbst wenn nur das Jahr 2014 beschwerdegegenständlich sei, müsse die Beurteilung anhand des § 5 Z 4 Liebhabereiverordnung (LVO) iVm § 31 BAO erfolgen.

Diesem unsubstantiiertem Vorbringen ist Folgendes entgegenzuhalten:

Aus der positiven Umschreibung der Einkünfte als Gewinn bzw. als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in § 2 Abs. 4 EStG 1988 ist abzuleiten, dass nur jene Einkunftsquellen einkommensteuerrechtlich zu berücksichtigen sind, die auf Dauer gesehen zu einem Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss führen. Andernfalls ist Liebhaberei gegeben. Die damit verbundenen Verluste sind steuerlich weder ausgleichs- noch vortragsfähig.

Vor einer grundsätzlichen Liebhabereibeurteilung ist - ausgehend von den oben zitierten normativen Bestimmungen - festzustellen, ob die in Frage stehende Betätigung typisch erwerbswirtschaftlich, also eine Betätigung mit Annahme einer Einkunftsquelle iSd § 1 Abs. 1 LVO, oder typisch der Lebensführung zuzurechnen, also eine Betätigung mit Annahme von Liebhaberei iSd § 1 Abs. 2 LVO ist.

Für die Liebhabereibeurteilung typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen stellt § 1 Abs. 1 LVO darauf ab, ob die Betätigung anhand objektiver Umstände (Kriterien iSd § 2 Abs. 1 LVO) durch eine nachvollziehbare Gesamtgewinnerzielungs- bzw. Überschusserzielungsabsicht veranlasst ist. Bei typisch der Lebensführung zuzurechnenden Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 LVO ist für die Liebhabereibeurteilung die objektive Ertragsfähigkeit gemäß § 2 Abs. 4 LVO maßgeblich (Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Rz 25, 26).

Eine typisch der Lebensführung zuzurechnende Betätigung ist bei Fehlen der objektiven Ertragsfähigkeit stets von Anfang an (bis zu ihrer Beendigung) Liebhaberei, während eine nicht mehr mit objektiv nachvollziehbarer Gewinnerzielungsabsicht ausgeübte typisch erwerbswirtschaftliche Betätigung durchaus einige Jahre eine Einkunftsquelle und dann Liebhaberei sein kann (Rauscher/Grübler, a.a.O., Rz 114). Bei Annahme einer Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 1 LVO ist die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, zunächst zu vermuten. Diese Absicht kann anhand der in § 2 Abs. 1 LVO genannten objektiven Kriterien, welche die Beurteilung der subjektiven Gewinnerzielungsabsicht ermöglichen, widerlegt werden (VwGH 22.3.2006, 2002/13/0158).

Die Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, ist daher insbesondere anhand des Ausmaßes und der Entwicklung der Verluste, des Verhältnisses der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen, der Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuß erzielt wird, anhand des marktgerechten Verhaltens im Hinblick auf angebotene Leistungen und auf die Preisgestaltung, sowie anhand von Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen zu beurteilen (§ 2 Abs. 1 LVO).

Trotz stetig generierter Verluste ist die belangte Behörde allerdings bis zum Jahr 2011 von einer Einkunftsquelleneigenschaft ausgegangen und hat erst ab dem Jahr 2012 mangels erkennbarer Gewinnerzielungsabsicht Liebhaberei angenommen.

§ 31 BAO regelt den wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Demnach ist "[e]ine selbständige, nachhaltige Betätigung, die ohne Gewinnabsicht unternommen wird, [ein] wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinn der Abgabenvorschriften, wenn durch die Betätigung Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die Betätigung über den Rahmen einer Vermögensverwaltung (§ 32) hinausgeht".

Nach § 5 Z 4 LVO sind die §§ 1 bis 5 der Verordnung u.a. nicht anzuwenden auf wirtschaftliche Geschäftsbetriebe im Sinn des § 31 BAO. Daher kann im Zusammenhang mit gemeinnützigen Körperschaften - und eine solche liegt hier nicht vor - eine ertragsteuerliche Liebhaberei bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Gewerbebetrieben nicht vorliegen.

Im Gegensatz zu § 31 BAO verlangt der die Einkünfte aus Gewerbebetrieb regelnde § 23 EStG 1988 jedoch Gewinn(erzielungs)Absicht: Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind nach Z 1 leg.cit. "Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist." Auch nach § 28 BAO liegt ein Gewerbebetrieb iSd Abgabenvorschriften vor, wenn eine Bestätigung selbständig, nachhaltig und mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Einkünfte aus Gewerbebetrieb unterliegen gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 der Einkommensteuer.

Nach dem Beschwerdevorbringen hatte die Beschwerdeführerin bis zum Jahr 2012 insofern eine Gewinnerzielungsabsicht, als es ihr darum ging, eine höhere Pension zu erwerben. Woher die geltend gemachten Verluste stammen, ist nicht ersichtlich, zumal sich die Behauptungen dahingehend erschöpft haben, dass die Beschwerdeführerin den Betrieb mit Waren verkaufen wollte, und daher noch weiter Waren eingekauft habe. Schon aus dem dargelegten Ausmaß und der Entwicklung der Verluste bis zum Jahr 2014 und dem Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen kann für das Jahr 2014 jedenfalls keine Gewinnerzielungsabsicht erkannt werden. Unterlagen oder Belege zu den erwirtschafteten Verlusten wurden im Übrigen nicht vorgelegt. Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage sind weder für das Jahr 2014 noch für die Vorjahre erkennbar.

Dem Vorbringen, ab 2012 liege ein neuer Gewerbebetrieb vor, der nach § 2 Abs. 2 LVO einer neuen Beurteilung zu unterziehen sei, kann vor dem Hintergrund des festgestellten Sachverhaltes ebenso nicht gefolgt werden. Auch eine getrennte oder neue Einkunftsquelle bzw. Beurteilungseinheit ist nicht erkennbar. Letztlich geht auch der Einwand, die Verluste seien anzuerkennen, weil § 5 Z 4 LVO iVm § 31 BAO zur Anwendung komme, ins Leere: § 5 Z 4 LVO stellt nämlich keine Norm dar, die Liebhaberei bei natürlichen Personen ausschließt (VwGH 3.9.2008, 2005/13/0141).

Insgesamt ist davon auszugehen, dass insbesondere die Verluste der Jahre bis 2012 (sohin der Vorjahre) nur aus verfahrensrechtlichen Gründen von der belangten Behörde

anerkannt worden sind und bereits früher dem Grunde nach von Liebhaberei auszugehen gewesen wäre.

b) Zur Frage, ob Einkünfte aus Pensionszahlungen zu einem Gesamtgewinn innerhalb einer Prognoserechnung zählen können:

§ 25 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2009, BGBl. I 52/2009, lautet auszugsweise:

"(1) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind:

[...]

2. a) Bezüge und Vorteile aus inländischen Pensionskassen und aus betrieblichen Kollektivversicherungen im Sinne des § 18f des Versicherungsaufsichtsgesetzes. Jene Teile der Bezüge und Vorteile, die auf die

aa) vom Arbeitnehmer,

bb) vom wesentlich Beteiligten im Sinne des § 22 Z 2 und

cc) von einer natürlichen Person als Arbeitgeber für sich selbst

eingezahlten Beträge entfallen, sind nur mit 25% zu erfassen.

Soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a oder vor einer Verfügung im Sinne des § 108i Abs. 1 Z 3 eine Prämie nach § 108g in Anspruch genommen worden ist oder es sich um Bezüge handelt, die auf Grund einer Überweisung einer BV-Kasse (§ 17 BMSVG) oder gleichartigen österreichischen Rechtsvorschriften geleistet werden, sind die auf diese Beiträge entfallenden Bezüge und Vorteile steuerfrei. [...]

3. a) Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung. [...]

b) Gleichartige Bezüge aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen. Soweit diese Bezüge auf Ansprüche entfallen, die von einer Pensionskasse an eine Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung übertragen wurden, gilt Z 2 lit. a entsprechend."

Nach diesen Bestimmungen zählen Pensionszahlungen aus der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft jedenfalls zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 Abs. 1 Z 3a leg.cit.). Ohne Bedeutung ist daher, unter welche Einkunftsart die pensionsbegründenden Einkünfte zu subsumieren waren. § 32 Z 2 EStG 1988 ist nicht anwendbar, da keine Bezüge aus einer ehemaligen Tätigkeit oder einem früheren Rechtsverhältnis vorliegen, sondern originäre neue Einkünfte, wobei auch gleichartige Bezüge aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern so zu behandeln wären (vgl. *Lenneis*, in *Jakom*, EStG, 2018, § 25 Rz 11). Ein Ausgleich von gewerblichen Verlusten mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit im Rahmen einer

allfälligen Prognoserechnung für Einkünfte aus Gewerbebetrieb kommt daher nicht in Betracht.

c) Ergebnis:

Die Beschwerde ist daher aus den dargelegten Gründen abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

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

Die Revision ist nicht zulässig, da im vorliegenden Fall die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich war. Darüber hinaus weicht die gegenständliche Entscheidung weder von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab noch fehlt es an einer Rechtsprechung (vgl. 3.1.a); hinsichtlich der in 3.1.b) aufgeworfenen Frage ergibt sich die Einstufung der Pensionszahlungen aus der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bereits aus dem Gesetz. Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfragen liegen nicht vor.

Wien, am 24. Jänner 2020