

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch XY Steuerberatung GmbH, Z-Straße 150, 3100 St. Pölten, über die Beschwerde vom 12.12.2017 (Vorlageantrag vom 10.1.2019) gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 4.12.2017 betreffend **Einkommensteuer 2016** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet *abgewiesen*.

II. Die **Einkommensteuer 2016** wird - wie in der Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes vom 14.12.2018 - mit **€ 10.007,--** festgesetzt.

Die Berechnung des maßgeblichen Einkommens sowie der festgesetzten Abgabe ergibt sich aus der Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes vom 14.12.2018.

III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) *nicht zulässig*.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im Streitjahr neben nichtselbständigen Einkünften auch solche aus selbständiger Arbeit.

Mit Bescheid vom 3.8.2016 sprach ihm der Verwaltungsausschuss des Wohlfahrtsfonds (WWF) der Ärztekammer Niederösterreich eine Hinterbliebenenunterstützung (gemäß § 38 Abs. 1 lit. a und b der Satzung des Wohlfahrtsfonds) iHv. € 11.355,34 zu. Nach Ansicht des Bf. sei davon nur einen Teilbetrag von € 1.838,84 einkommensteuerlich zu erfassen.

Nach Durchführung einer Außenprüfung rechnete das Finanzamt in der Beschwerdeverentscheidung vom 14.12.2018 den selbständigen Einkünften des Bf. jedoch auch den Differenzbetrag von € 9.516,51, welcher laut Bescheid des WWF aus einem persönlichen Ablebensversicherungsanspruch resultiert, hinzu (Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut BVE daher: € 20.488,58).

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde bzw. im Weiteren der Vorlageantrag:

Aus dem Bescheid des WWF gehe hervor, dass die Auszahlung aus zwei Komponenten bestehe. Die erste Komponente betreffe die Hinterbliebenenunterstützung, welche richtigerweise gemäß § 22 Z 4 EStG iVm. § 32 Z 2 EStG zu versteuern sei. Die zweite Komponente im Ausmaß von € 9.516,51 stamme aus einem persönlichen Ablebensversicherungsanspruch, der von der Ärztekammer als Versicherer ausbezahlt werde. Die Auszahlung einer Lebensversicherung im Ablebensfalle stelle jedoch eine steuerfreie Einnahme aus einem Versicherungsvertrag dar. Eine Einstufung unter § 22 Z 4 EStG sei nicht vorzunehmen. Es handle sich nicht um Bezüge oder Vorteile aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammer, sondern eben um den Erlös aus einer Risikoablebensversicherung.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

Strittig ist, ob jener Anteil (im Ausmaß von € 9.516,51) der dem Bf. im Streitjahr vom WWF der Ärztekammer Niederösterreich ausbezahlten Hinterbliebenenunterstützung, der laut Bescheid vom 3.8.2016 *„aus einem persönlichen Ablebensversicherungsanspruch“* stammt, der Einkommensteuer unterliegt oder nicht.

Die für die Beurteilung der gegenständlichen Streitfrage maßgeblichen Rechtsvorschriften stellen sich wie folgt dar:

Nach § 22 Z 4 EStG 1988 sind Bezüge und Vorteile aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, soweit sie nicht unter § 25 fallen, Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Gemäß § 32 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zählen zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 (ua.) auch Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 (zB Gewinne aus dem Eingang abgeschriebener Forderungen oder Verluste aus dem Ausfall von Forderungen), und zwar jeweils auch beim Rechtsnachfolger.

§ 38 der Satzung des Wohlfahrtsfonds (WWF) der Ärztekammer Niederösterreich (in der hier maßgeblichen Fassung) lautet – auszugsweise – wie folgt:

„(1) Im Fall des Ablebens eines WWF-Mitgliedes, (...) wird bei Erfüllung der Voraussetzungen über Antrag den in Abs. 7 genannten Personen in der dort festgelegten Reihenfolge eine Hinterbliebenenunterstützung gewährt. Die Hinterbliebenenunterstützung besteht aus

a) einer direkt aus dem Fonds zu gewährenden Unterstützungsleistung in der Höhe von € 5.516,51 sowie

b) einem persönlichen Ablebensversicherungsanspruch in der Höhe von € 28.549,52.

(...)

(7) Anspruch auf die Hinterbliebenenunterstützung haben, sofern das verstorbene WWF-Mitglied oder der Empfänger einer Alters- oder Invaliditätsversorgung nicht einen anderen Zahlungsempfänger namhaft gemacht und hierüber eine schriftliche, eigenhändig unterschriebene Erklärung beim Wohlfahrtsfonds hinterlegt hat, folgende Personen in der nachstehenden Reihenfolge:

- a) die Witwe (der Witwer) oder der hinterbliebene eingetragene Partner,
- b) die Waisen,
- c) sonstige gesetzliche Erben. (...)"

§ 12 der Beitragsordnung der Ärztekammer Niederösterreich regelt:

"Bestattungsbeihilfe und Hinterbliebenenunterstützung

(1) Aktive WFF-Mitglieder haben entsprechend ihrem Lebensalter zum Zeitpunkt des Entstehens der Mitgliedschaft im Wohlfahrtsfonds der Ärztekammer für Niederösterreich, frühestens jedoch am 01.01.2001, für die Leistungen nach § 38 Satzung WFF monatlich maximal folgende Beiträge zu entrichten: ..."

In der Folge werden in dieser Bestimmung die nach dem jeweiligen Beitrittsalter der Höhe nach gestaffelten Prämienbeträge aufgelistet.

Gemäß § 4 Abs. 4 Z 1 lit. b EStG 1988 sind Pflichtbeiträge zu Kammern der selbständig Erwerbstätigen als Betriebsausgaben abzugsfähig, soweit sie ua. der Hinterbliebenenversorgung dienen. Die Bestimmung des § 22 Z 4 EStG 1988 korrespondiert mit der Abzugsfähigkeit der Beiträge zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen als Betriebsausgaben in § 4 Abs. 4 lit. b EStG 1988.

Dem Bf. wurde mit Bescheid des WWF der Ärztekammer für Niederösterreich vom 3.8.2016 neben zwei weiteren Anspruchsberechtigten jeweils ein Drittel der laut § 38 Abs. 1 der Satzung des WWF zustehenden Beträge (Hinterbliebenenunterstützung) gewährt und ausbezahlt.

Nach der Judikatur des BFG (RV/7103018/2019 vom 26.9.2019; RV/7103458/2019 vom 4.7.2019) sowie des UFS (RV/0146-L/12 vom 6.2.2012) fällt die dem Bf. gewährte Hinterbliebenenunterstützung jedenfalls unter die in § 22 Z 4 EStG geregelten selbständigen Einkünfte. Die Hinterbliebenenunterstützung unterliegt nicht der Bestimmung des § 25 EStG, da sie weder einen Bezug aus einer Unfall- oder Krankenversorgung noch einen der Pension gleichartigen Bezug darstellt. Einmaligen Geldzuwendungen fehlt nämlich der Pensionscharakter (s. zB VwGH 5.11.1991, 91/14/0055; VwGH 26.1.1977, 1311/76; BFG vom 4.7.2019, RV/7103458/2019). Daher hat der Bf. die gegenständliche Leistung gemäß § 32 Z 2 EStG zu versteuern.

Wenn im Bescheid des WWF vom 3.8.2016 lediglich auf die Steuerpflicht des Betrages von € 5.516,51 (und sohin des auf den Bf. entfallenden Teilbetrages von € 1.838,84) explizit hingewiesen wird, so steht dies auch in Widerspruch zu einer an die Österreichische Ärztekammer ergangenen Anfragebeantwortung des BMF vom 4.12.2007 (GZ: BMF-010222/0174-VI/7/2007). Darin hat das BMF bereits klargestellt, dass eine Hinterbliebenenunterstützung im oa. Sinne zwingend (und zur Gänze, also auch hinsichtlich jenes Anteiles, der laut Bewilligungsbescheid aus „einem persönlichen Ablebensversicherungsanspruch“ resultiert) zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zählt, die nach § 32 Z 2 EStG beim Rechtsnachfolger zu versteuern ist.

Die Bestimmung des § 22 Z 4 EStG 1988 korrespondiert – wie oben erwähnt - mit der Abzugsfähigkeit der Beiträge zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen als Betriebsausgaben in § 4 Abs. 4 lit. b EStG 1988.

Im streitgegenständlichen Fall beruhen die vom Wohlfahrtsfonds der Ärztekammer Niederösterreich ausbezahlten Beträge betreffend Hinterbliebenenunterstützung auf Pflichtbeiträgen des Rechtsvorgängers und dienen der Hinterbliebenenversorgung. Diese Beträge sind gemäß § 22 Z 4 iVm § 32 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 beim Bf. als anspruchsberechtigtem Rechtsnachfolger einkommensteuerpflichtig.

Daher war die Beschwerde abzuweisen und die Einkommensteuer wie in der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 14.12.2018 mit € 10.007,-- festzusetzen.

Hinsichtlich der Ermittlung der relevanten Bemessungsgrundlagen sowie der Abgabe wird auf die vorgenannte Beschwerdevorentscheidung verwiesen.

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.

Das bloße Fehlen einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu einer Rechtsfrage führt nicht automatisch zur Zulässigkeit einer Revision. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt dann nicht vor, wenn es trotz fehlender Rechtsprechung auf Grund der eindeutigen Rechtslage keiner Klärung durch den Verwaltungsgerichtshof bedarf (VwGH 22.03.2019, Ra 2017/04/104).

Im vorliegenden Streitfall ist durch die oben wiedergegebene Rechtslage und die darauf gestützte (in der Begründung zitierte) Rechtsprechung hinreichend geklärt, dass die vom WWF der Ärztekammer Niederösterreich geleistete Hinterbliebenenunterstützung beim Bf. der Einkommensteuer unterliegt.

Daher war die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen.

Graz, am 13. Jänner 2020

