



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/0489-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Geschäftsführerin, Pensionistin, Vermietung, G., B. Gasse 3, vertreten durch Schema Wirtschafts- und Steuerberatungsgesellschaft mbH & CO KEG, 2340 Mödling, Bahnhofplatz 1a/2/2, vom 3. Dezember 2004 und 13. Jänner 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch OR Dr. Walter Klang, vom 2. November 2004 und vom 17. Jänner 2005 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erklärte für die Jahre 1999 bis 2001 unter den Einkünften aus selbständiger Arbeit solche aus dem Bezug einer Firmenpension und einer Witwenpension, in den beiden Folgejahren nur mehr aus einer Witwenpension. Sie machte in allen Jahren von diesen Einkünften das Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 6% geltend. Im Zuge einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass das Betriebsausgabenpauschale der Bw. nicht zustehe, da dieses nur für solche Einkünfte in Betracht komme, die aus einer im Veranlagungsjahr aktiv ausgeübten Betätigung herrührten. Ruhebezüge oder (nachträgliche) betriebliche Einkünfte aus einer ehemaligen aktiven Tätigkeit seien von der Pauschalierung nicht erfasst. Für die beiden Folgejahre 2002 und 2003 wurde das jeweils geltend gemachte Pauschale vom Finanzamt ebenfalls nicht zum Abzug zugelassen.

Die Bw. erhob sowohl gegen die auf Grund der Prüfungsfeststellungen erlassenen Einkommensteuerbescheide als auch gegen die für die beiden Folgejahre erlassenen Einkommensteuerbescheide Berufung, die sie (gleichlautend) wie folgt begründete:

"Das Finanzamt lehnt gemäß Tz. 12 des Betriebsprüfungsberichtes die Geltendmachung des Betriebsausgabenpauschales gern. § 17 Abs. 1 EStG mit der Begründung ab, dass Ruhebezüge aus meiner ehemaligen aktiven Tätigkeit nicht von der Pauschalierung erfasst werden. Ich kann diese Ansicht im Gesetzeswortlaut in keiner Weise entnehmen. Der § 17 Abs. 1 EStG bezieht sich auf Einkünfte aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 EStG. Im § 22 EStG sind unter der Ziffer 2 Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit sowohl aktive als auch Vergütungen aus ehemaligen Tätigkeiten angeführt. Da sich die Zitierung im § 17 auf den gesamten § 22 bezieht und nicht etwa auf Teile desselben, müssen daher zwangsläufig auch die Einkünfte aus der ehemaligen Tätigkeit in den Genuß der pauschalierten Betriebsausgaben kommen.

Aus diesem Grunde ersuche ich um Stattgabe meines Berufungsantrages."

Das Finanzamt holte eine Stellungnahme des Prüfers ein:

"Die Berufungswerberin erhielt in den berufungsgegenständlichen Jahren 1999 bis 2001 aus Ihrer ehemaligen Tätigkeit als Geschäftsführerin eine Firmenpension (Ruhebezug) sowie eine Witwenpension (resultierend aus der ehemaligen Geschäftsführertätigkeit des verstorbenen Gatten) und machte davon das Betriebsausgabenpauschale gem. § 17 Abs. 1 EStG im Ausmaß von 6% geltend.

Der Abzug dieses Betriebsausgabenpauschales wird von der Betriebsprüfung aus folgenden Gründen nicht anerkannt: § 17 Abs. 1 EStG erster Satz lautet: "Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden." Die für den gegenständlichen Sachverhalt wesentlichen Bestimmungen des § 22 EStG lauten:

"Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind: ... 2. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Darunter fallen nur: ... Die Gehälter und sonstigen Vergütungen, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung gewährt werden. ... Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit einer Person gewährt werden, die in einem Zeitraum von zehn Jahren vor Beendigung ihrer Tätigkeit durch mehr als die Hälfte des Zeitraumes ihrer Tätigkeit wesentlich beteiligt war."

Durch diesen Gesetzeswortlaut ergibt sich, dass für die Anwendbarkeit des § 17 Abs. 1 EStG eine Tätigkeit im Sinne des § 22 vorliegen muss. Eine Firmenpension, wie im gegenständlichen Fall, wird jedoch für eine ehemalige Tätigkeit gewährt. Die Tätigkeit ist somit ab dem Zeitpunkt der Gewährung einer Firmenpension bereits beendet. Bei der Witwenpension liegt überhaupt keine Tätigkeit der Einkünftebezieherin zugrunde.

Da keine Tätigkeit (mehr) vorliegt, fehlt auch die Grundvoraussetzung für die Anwendbarkeit der Betriebsausgabenpauschalierung gem. § 17 Abs. 1 EStG.

Diese Rechtsansicht wird auch durch das VwGH-Erkenntnis vom 16.9.2003, 2000/14/0175 und durch die darauf verweisende Bestimmung der Einkommensteuerrichtlinien (Rz. 4113a) bestätigt, die wie folgt lautet: "Die Basispauschalierung kommt nur für Einkünfte in Betracht, die aus einer im Veranlagungsjahr aktiv ausgeübten Betätigung herrühren. Ruhebezüge oder (nachträgliche) betriebliche Einkünfte aus einer ehemaligen aktiven Tätigkeit sind von der Pauschalierung nicht erfasst."

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist der Abzug des Betriebsausgabenpauschales gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von 6% von einer Firmen- und einer Witwenpension.

Sinn jeder Ausgabenpauschalierungsregelung ist die Erleichterung (bzw. das Unterbleiben) bei der Ermittlung der entsprechend Ausgaben. Daraus geht klar hervor, dass der Gesetzgeber vom grundsätzlichen Vorliegen von Betriebsausgaben ausging und damit stillschweigend Einkünfte aus einer aktiven Tätigkeit voraussetzte, da nur aus einer solchen Betriebsausgaben zu erwarten sind. Sowohl die Einkünfte aus der Firmenpension als auch aus der Witwenpension stammen aber aus einer früheren Tätigkeit der Bw. bzw. ihres verstorbenen Gatten. Dass ihr aus dem Bezug der Firmenpension bzw. der Witwenpension konkrete Betriebsausgaben entstanden sind, wurde im übrigen auch von der Bw. nicht behauptet.

Bereits in der Stellungnahme des Prüfers wurde auf die Einkommensteuerrichtlinien (Rz. 4113a), verwiesen: Ruhebezüge oder nachträgliche betriebliche Einkünfte aus einer ehemaligen aktiven Tätigkeit seien von der Pauschalierung nicht erfasst."

Auch der unabhängige Finanzsenat hat bisher in 3 Entscheidungen (RV/1705-W/02 v. 10.05.2004, RV/0553-W/03 v. 25.05.2004 und RV/1067-W/04 v. 5.10.2004) die Anwendung des Betriebsausgabenpauschales bei Vorliegen von Einkünften aus einer ehemaligen Tätigkeit stets abgelehnt.

Dem vom Prüfer zitierten Erkenntnis des VwGH vom 16. 09.2003, GZ. 2000/14/0175, sind im Zusammenhang mit beantragten Betriebsausgabenpauschalierungen folgende Ausführungen zu entnehmen:

"Die Beschwerdeführer wenden sich gegen die Versagung des Betriebsausgabenpauschales gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 und bringen dazu vor, Tätigkeitsvergütungen iSd § 22 Z. 2 EStG 1988 stellten - wiewohl kein Betrieb im klassischen Sinne vorliege – betriebliche Einkünfte dar. Aufgrund dieser Fiktion betrieblicher Einnahmen, würden auch

nachträgliche Einnahmen einen "Betrieb schaffen", weshalb das Betriebsausgabenpauschale nach der angeführten Bestimmung zu Unrecht versagt worden sei. Mit diesen Ausführungen gelingt es den Beschwerdeführern nicht, eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufzuzeigen. Die belangte Behörde hat die Betriebsausgabenpauschalierung nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 nicht nur mit der in den Beschwerden in Frage gestellten Begründung versagt, sondern auch zutreffend erkannt, dass nachträgliche betriebliche Einkünfte aufgrund der Anknüpfung an die Bilanz auf den Veräußerungs- bzw. Aufgabezeitpunkt stets auf Basis eines Betriebsvermögensvergleiches zu ermitteln sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Oktober 1996, 95/14/0018). Da die Betriebsausgabenpauschalierung gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 leg. cit. voraussetzt, hat die belangte Behörde die Geltendmachung von pauschalierten Betriebsausgaben zu Recht nicht zugestanden."

Aus den dargelegten Gründen wie auch auf Grund der zitierten Judikatur konnte den Berufungen keine Folge gegeben werden.

Wien, am 28. April 2005