

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Steurer in der Beschwerdesache der Verlassenschaft nach XY, vertreten durch die Winkler & Partner Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH & Co KG, Alpstraße 23, 6890 Lustenau, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 11. August 2017 betreffend Einkommensteuer 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der zwischenzeitig verstorbene XY hat im Streitjahr ua. aus einer von der Personalvorsorgeeinrichtung der Arbeitgeberin ausbezahlten Kapitalabfindung resultierende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erklärt, wobei er in Anwendung der Bestimmung des § 124b Z 53 EStG 1988 ein Drittel der Pensionskassenleistung als steuerfrei behandelt hat.
2. Im Einkommensteuerbescheid 2015 vom 11. August 2017 hat das Finanzamt die Pensionskassenleistung zur Gänze steuerlich erfasst. Begründend wurde zusammengefasst ausgeführt, auf Grund des gegebenen Wahlrechtes zwischen der Auszahlung eines Einmalbetrages und dem Bezug einer monatlichen Rente liege keine Pensionsabfindung im Sinne des § 124b Z 53 EStG 1988 vor und sei die Kapitalabfindung daher zur Gänze steuerlich zu erfassen.
3. Dagegen hat die steuerliche Vertretung Beschwerde erhoben und nach Ergehen einer abweisenden Beschwerdevorentscheidung, in der das Finanzamt unter Bezugnahme auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Dezember 2010, 2007/15/0026, und vom 24. Mai 2012, 2009/15/0188, wiederum auf das der Anwendung der Bestimmung des § 124b Z 53 EStG 1988 entgegenstehende Wahlrecht zwischen dem Bezug einer laufenden Rente und einer Kapitalauszahlung verwies, die Entscheidung

über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt. Begründend wurde zusammengefasst vorgebracht, dass der Argumentation in den Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichtes vom 2. September 2016, RV/1100424/2016, und des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Mai 2012, 2009/15/0188, nicht gefolgt werden könne. In der Schweiz habe ein Dienstnehmer mit Erreichen des gesetzlichen Pensionsalters die gesetzliche Wahlmöglichkeit, sich das angesparte Pensionsguthaben als Einmalerlag oder als monatliche Rente auszahlen zu lassen. Eine solche Wahlmöglichkeit gebe es im österreichischen Pensionssystem nicht und sei das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Mai 2012, 2009/15/0188, auf diese Tatbestände daher nicht anwendbar. Mit der Einführung der Bestimmung des § 124b Z 53 EStG 1988 habe der Gesetzgeber auf diesen Sondertatbestand reagiert und die bestehende Gesetzeslücke geschlossen. Aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage gehe hervor, dass der Gesetzgeber die Unterschiedlichkeit der in- und ausländischen Pensionssysteme anerkenne. Er lege sich dabei keinesfalls fest, ob der Pensionsbezieher die Wahl habe oder gezwungen sei, die Pension als Einmalzahlung oder als Rente zu beziehen. Auch eine Übertragung des abzufindenden Barwertes in eine inländische Pensionskasse sei nicht möglich. Dass die Regelung "insbesondere" jene betreffen solle, die gezwungen seien, die Pensionsabfindung als Einmalbetrag in Anspruch zu nehmen, bedeute nicht, dass die Regelung "ausschließlich" jenen vorbehalten sei bzw. ein Wahlrecht schädlich wäre. In der Schweiz seien die Arbeitgeber und die Arbeitnehmer gesetzlich verpflichtet, in eine Pensionskasse einzubezahlen. In Österreich dagegen sei die Vereinbarung einer Pensionsabfindung eine KANN-Bestimmung, wobei solche Vereinbarungen hauptsächlich mit der oberen Führungsebene getroffen würden. Dieser Unterschied sei dem Gesetzgeber bewusst gewesen. Er habe auf Grund gesetzlich vorgeschriebener Pensionsbeiträge zustehende Pensionen, die auch als Einmalbetrag ausbezahlt werden könnten, mit einer gesetzlich laufend auszuzahlenden Rente gleichsetzen wollen. Im Hinblick auf die Durchschnittssteuerbelastung bei einer monatlichen Auszahlung der Rente von rund 30% habe er ein Drittel solcher gesetzlicher Pensionsabfindungen steuerfrei belassen. Der Gesetzgeber habe also die Schweizer Pensionsabfindungen nicht mit den österreichischen Pensionsabfindungen gleichgesetzt, sondern richtigerweise mit den auf Pflichtbeiträgen beruhenden laufenden Pensionen. Es komme somit auch nicht zu einer Benachteiligung von Beziehern einer inländischen Pension. Die steuerliche Belastung sei in beiden Fällen in etwa gleich hoch. Es komme lediglich zu einer zeitlichen Verschiebung.

Die Begünstigung stehe aber auch im Hinblick auf den Grundsatz von Treu und Glauben zu. Im Jahr 2001 sei die Besteuerung der Pensionsabfindungen von Grenzgängern dahingehend novelliert worden, dass nur mehr ein Drittel steuerfrei sei. Diese Bestimmung sei bei solchen Pensionsabfindungen aus der zweiten Säule generell zur Anwendung gekommen. XY habe Anfang 2015 vom Finanzamt sogar die telefonische Auskunft erhalten, dass ein Drittel seiner Pensionsabfindung steuerfrei sei; dementsprechend seien auch die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2015 festgesetzt worden. Anlässlich der Gesetzesänderung habe der damalige

Finanzminister mit Schreiben vom 14. Dezember 2001 die begünstigte Besteuerung allen Grenzgängern zugesagt, wobei nicht zwischen verschiedenen Auszahlungsfällen differenziert worden sei. Es hätten daher alle Grenzgänger davon ausgehen können, dass die begünstigte Besteuerung bei der Auszahlung einer Pensionsabfindung zur Anwendung komme. Die nunmehrige Vorgangsweise der Finanzämter bedeute einen massiven Einschnitt in eine lange geübte Verwaltungspraxis und in die Lebensplanung der Steuerpflichtigen, die sich darauf verlassen hätten, bei der Pensionierung einen bestimmten Betrag ausbezahlt zu bekommen. Abgesehen von den verfassungsrechtlichen Bedenken gegen eine solche Vorgangsweise, laufe dies jedenfalls dem Grundsatz von Treu und Glauben zuwider. Wenn ein Finanzministerium eindeutig und ohne zu differenzieren eine Begünstigung für die Besteuerung von "Pensionsabfertigungen" verspreche, sei dies die authentische Interpretation der Regelung durch die maßgebliche politische und verwaltungsbehördliche Institution. Die Drittelbegünstigung sei von den Verwaltungsbehörden auch nachdem die in der Beschwerdevorentscheidung angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes ergangen seien, weiterhin gewährt worden. Auf Grund der unveränderten Verwaltungspraxis habe XY zum Zeitpunkt der Auszahlung der Pensionsabfindung im Jänner 2015 daher davon ausgehen können, dass § 124b Z 53 EStG 1988 entsprechend der ihm erteilten Auskunft zur Anwendung komme. Wenn die Finanzverwaltung die Auslegung eines Gesetzes bzw. die Interpretation von Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes ändere, dürfe dies erst nach Veröffentlichung entsprechend geänderter Richtlinien gelten. Im Hinblick auf Fairness, Transparenz und schlussendlich auch Rechtssicherheit sollte eine so gravierende Änderung wie die Besteuerung der Auszahlung von gesetzlichen Pensionsabfindungen aber ohnedies nur im Zuge einer Gesetzesänderung erfolgen.

II. Sachverhalt

Der zwischenzeitig verstorbene XY war in der Schweiz als Grenzgänger nichtselbständig tätig. Mit 1. Jänner 2015 ist er in den Ruhestand getreten und bezog neben einer inländischen Pension eine Rente von der schweizerischen Ausgleichskasse. Weiters wurde ihm von der Personalvorsorgeeinrichtung der Arbeitgeberin das Altersguthaben per 1. Jänner 2015 in Höhe von 170.145,55 CHF (abzüglich Quellensteuer in Höhe von 11.945,00 CHF, die ihm in der Folge wieder rückerstattet wurde) antragsgemäß als Einmalbetrag ausbezahlt.

III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

§ 124b Z 53 EStG 1988 idF BGBI. 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."

Strittig ist im Beschwerdefall einzig, ob die dem Beschwerdeführer ausbezahlt Pensionskassenleistung der begünstigten Besteuerung gemäß § 124b Z 53 letzter Satz EStG 1988 zu unterziehen ist.

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

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 erster Satz BVG die reglementarischen Bestimmungen der Vorsorgeeinrichtung vorsehen, dass der Anspruch auf Altersleistungen mit der Beendigung der Erwerbstätigkeit entsteht.

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- oder Invalidenrente eine Kapitalabfindung wählen können.

Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Bestimmung des § 124b Z 53 EStG 1988 ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, 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). Eine "Abfindung" eines Anspruches auf rentenmäßige Zahlung liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sohin nicht vor, wenn dem Anwartschaftsberechtigten das freie Wahlrecht 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).

Nachdem im Beschwerdefall unbestritten ist, dass XY nach dem Reglement der Pensionskasse anlässlich des Pensionsantrittes ein Wahlrecht zwischen einer Rentenzahlung und einer Kapitalabfindung offen stand und er davon zugunsten der einmaligen Kapitalauszahlung Gebrauch gemacht hat, liegt eine dem § 124b Z 53 EStG 1988 subsumierbare "Pensionsabfindung" somit nicht vor.

Daran vermögen die Einwendungen der steuerlichen Vertretung nichts zu ändern.

Mit BGBI. I Nr. 54/2002 wurde der Bestimmung des § 124b Z 53 EStG 1988 der im Beschwerdefall maßgebliche letzte Satz angefügt. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (927 BlgNR 21. GP 2) wurde dazu Folgendes ausgeführt:

"Ausländische gesetzliche Regelungen bzw. die darauf beruhenden Statuten der ausländischen Pensionskassen sehen vielfach Pensionsabfindungen vor. Eine Übertragung des abzufindenden Barwertes in eine inländische Pensionskasse ist nicht möglich. Diese Problematik betrifft insbesondere Grenzgänger, die in diesen Fällen keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme der Pensionsabfindung haben. Es wäre daher unbillig, Pensionsabfindungen in diesen Fällen zur Gänze tarifmäßig zu besteuern".

Eine vom Gesetzgeber beabsichtigte (generelle) Begünstigung der Grenzgängern von ausländischen Pensionskassen ausbezahlten Pensionsabfindungen kann daraus nicht abgeleitet werden. Zweck der Bestimmung ist es vielmehr, eine tarifmäßige Besteuerung von Pensionsabfindungen dann zu vermeiden, wenn keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme dieser Abfindung besteht (vgl. VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0086). Abgesehen davon, dass es andernfalls zu einer sachlich nicht begründeten Ungleichbehandlung von Pensionsabfindungen von Pensionskassen im Sinne des Pensionskassengesetzes und solchen von Pensionskassen auf Grund gesetzlicher oder statutenmäßiger Regelungen käme, kann es wohl auch nur in jenen Fällen, in denen Grenzgänger tatsächlich keine andere Möglichkeit als jene der Einmalzahlung haben, unbillig sein, eine Pensionsabfindung zur Gänze tarifmäßig zu besteuern, nicht aber dann, wenn der Progressionseffekt durch den dem Abgabepflichtigen möglichen Bezug einer laufenden Rente vermieden bzw. vermindert werden kann. Damit kann aber auch dem Einwand der steuerlichen Vertretung, dass der Gesetzgeber die Durchschnittssteuerbelastung bei laufender Rentenzahlung als Maßstab für die Begünstigung einmalig ausbezahilter Kapitalabfindungen herangezogen hätte und Kapitalauszahlungen aufgrund gesetzlicher oder statutenmäßiger Regelungen nicht mit den inländischen Pensionsabfindungen, sondern mit laufend ausbezahlten Rentenbezügen hätte gleichstellen wollen, nicht gefolgt werden. Wäre eine Begünstigung von auf ausländischen gesetzlichen Regelungen beruhenden Pensionsabfindungen im Sinne der Ausführungen der steuerlichen Vertretung beabsichtigt gewesen, wäre es jedenfalls am Gesetzgeber gelegen gewesen, auf die einschränkende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. die geänderte Verwaltungspraxis zu reagieren und die gesetzliche Regelung entsprechend zu adaptieren. Schließlich ist in diesem Zusammenhang aber auch zu berücksichtigen, dass ein laufender Rentenbezug dem Versorgungscharakter mehr entspricht als die Kapitalabfindung des Rentenanspruches (vgl. VwGH 19.12.2007, 2006/15/0258) und eine generelle Begünstigung von Pensionsabfindungen dem Versorgungsgedanken daher zuwiderliefe.

Ebenso kann aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage nicht abgeleitet werden, dass der Gesetzgeber die fehlende Übertragungsmöglichkeit in eine inländische Pensionskasse als entscheidungsrelevantes Kriterium für die Anwendbarkeit der Bestimmung des § 124b Z 53 EStG 1988 angesehen hätte. Die fehlende Übertragbarkeit

ist lediglich ein Mitgrund dafür, dass Grenzgängern in jenen Fällen, in denen sie den ausländischen Pensionsanspruch mit einer laufenden Rentenzahlung nicht aufrecht erhalten können, keine andere Möglichkeit als die Pensionsabfindung haben. Ursächlich ist somit aber, ob nach der ausländischen Rechtslage ein Wahlrecht besteht oder nicht. Übt der Abgabepflichtige das Wahlrecht zugunsten einer Kapitalabfindung aus, hat er die Vermeidung einer unbilligen Progressionswirkung selbst in den Händen gehabt und kann die fehlende Übertragbarkeit in eine inländische Pensionskasse somit kein hinreichender Grund für die in Rede stehende Steuerbegünstigung mehr sein.

Eine andere Beurteilung ergibt sich im Übrigen auch nicht aus den die Anwendbarkeit der Drittelpflichtigkeit bejahenden Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. April 2007, 2005/15/0010, vom 19. Dezember 2007, 2006/15/0258, und vom 22. November 2018, Ra 2018/15/0086, sowie dessen Beschluss vom 19. April 2018, Ra 2016/15/0025, lagen diesen Judikaten doch Fälle zu Grunde, in denen das Versorgungsverhältnis mit der Pensionskasse des bisherigen Dienstgebers vor Eintritt des Versorgungsfalles durch Dienstaustritt beendet und die Austrittsleistung infolge des "endgültigen Verlassens der Schweiz" ausbezahlt worden war (VwGH 19.4.2007, 2006/15/0010, VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0025, und VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0086) bzw. die Freizügigkeitsleistung zunächst auf eine Freizügigkeitspolice übertragen und beim "endgültigen Verlassen der Schweiz" antragsgemäß bar ausbezahlt worden war (VwGH 19.12.2007, 2006/15/0258). Mit der Beendigung der Dienstverhältnisse wurden auch die Vorsorgeverhältnisse mit den jeweiligen betrieblichen Pensionskassen ex lege beendet. Einen Anspruch auf Verbleib in der betrieblichen Pensionskasse und auf spätere Zahlung einer Altersrente hatten die Abgabepflichtigen in diesen Fällen nicht. Damit hatten sie aber auch kein Wahlrecht zwischen dem Bezug einer Altersrente und einer einmaligen Kapitalauszahlung, worauf der Verwaltungsgerichtshof im Beschluss vom 19. April 2018, Ra 2016/15/0025, sowie im Erkenntnis vom 22. November 2018, Ra 2018/15/0086, auch ausdrücklich hingewiesen hat. Nur wenn ein solcher (alternativer) Anspruch auf spätere Rentenzahlung nicht aufrecht erhalten werden kann bzw. konnte, steht die "Freiwilligkeit der Entscheidung", sich die Freizügigkeitsleistung auszahlen zu lassen, der Anwendbarkeit des § 124b Z 53 EStG 1988 nicht entgegen (vgl. BFG 31.7.2018, RV/1100482/2016). Ein solcher Fall lag gegenständlich aber zweifelsohne nicht vor.

Eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben ist im Beschwerdefall nicht erkennbar. Auch wenn die Kapitalauszahlung im Pensionierungsfall trotz bestehendem Wahlrecht über Jahre hinweg begünstigt besteuert wurde, kann daraus ein Rechtsanspruch auf Beibehaltung dieser Verwaltungspraxis nicht abgeleitet werden. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer allenfalls auch unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit; die Behörde ist vielmehr verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (vgl. VwGH 24.9.2008, 2006/15/0120,

VwGH 26.4.2006, 2004/14/0076, und VwGH 3.11.2005, 2003/15/0136). Nicht nur, dass besondere Umstände vorliegen müssen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Abgabenbehörde unbillig erscheinen lassen, wie dies etwa der Fall sein kann, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wird und sich nachträglich die Unrichtigkeit derselben herausstellt, kann der Grundsatz von Treu und Glauben dabei nur insoweit Auswirkungen zeitigen, als das Gesetz der Vollziehung einen Vollzugsspielraum einräumt (vgl. VwGH 10.3.2016, 2013/15/0196, und VwGH 22.3.2010, 2007/15/0256, mwN). Ein Vollzugsspielraum in diesem Sinne bestand bei der Beurteilung der Anwendbarkeit der Bestimmung des § 124b Z 53 EStG 1988 aber nicht. Daran vermag eine vom Finanzamt bezüglich der Besteuerung von Pensionsabfindungen erteilte (nicht näher konkretisierte) Auskunft bzw. die unter Berücksichtigung der Drittelpiegung erfolgte Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen nichts zu ändern.

Nichts zu gewinnen war in diesem Zusammenhang auch mit den Ausführungen betreffend das an alle Grenzgänger versandte Schreiben des damaligen Finanzministers vom 14. Dezember 2001. Abgesehen davon, dass dieses noch vor der Veröffentlichung der geänderten Bestimmung des § 124b Z 53 EStG 1988 im BGBI. I Nr. 54/2002 (Datum der Kundmachung: 29. März 2002) und auch vor der parlamentarischen Behandlung verschickt wurde und offensichtlich parteipolitischen Zwecken diente, kommt diesem weder die Eigenschaft einer von der Rechtsprechung zu beachtenden Rechtsnorm noch einer authentischen Interpretation des Willens des Gesetzgebers zu.

Ebenso vermögen die Ausführungen betreffend die erst im Dezember 2015 diesbezüglich erfolgte Änderung der Lohnsteuerrichtlinien (Rz 1110a) der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen, stellen erlassmäßige Aussagen des Bundesministeriums für Finanzen für das Bundesfinanzgericht doch keine bindende Rechtsquelle dar (vgl. VwGH 29.10.2003, 2003/13/0033) und können daraus daher keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehenden Rechte abgeleitet werden (vgl. VwGH 27.6.2018, Ra 2016/15/0075). Zudem wurden in den bis zur angesprochenen Änderung in Geltung gestandenen Fassungen der Lohnsteuerrichtlinien keine die generelle Anwendbarkeit der Drittelpiegung im Falle ausländischer Pensionsabfindungen beinhaltenden Aussagen getroffen.

Der Beschwerde konnte somit gesamthaft gesehen kein Erfolg beschieden sein.

IV. 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.

Die im Beschwerdefall strittige Frage, ob die Barauszahlung eines Altersguthabens im Fall eines freien Wahlrechtes zwischen dem Bezug einer Rente einerseits und einer einmaligen Kapitalauszahlung andererseits unter die Begünstigung des § 124b Z 53 EStG 1988 fällt, ist durch die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 20. März 2019