



GZ. RV/1705-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Dr. Thomas Keppert, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 entschieden:

Die Berufung betreffend die Einkommensteuerveranlagung des Jahres 1998 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung betreffend die Einkommensteuerveranlagung des Jahres 1997 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 1998 bleibt unverändert.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 1997 wird abgeändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

In den Einkommensteuererklärungen der Jahre 1997 und 1998 erklärte der Bw. Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Aus den vorgelegten Beilagen ist ersichtlich, dass er Treueprämien der

Wiener Gebietskrankenkasse bezogen hat. Von diesen Einkünften brachte er eine zwölf-prozentige Betriebsausgabenpauschale in Abzug. Den verbleibenden Betrag setzte er als Einkünfte aus selbständiger Arbeit in seine Steuererklärung ein.

Bei der Veranlagung des Jahres 1997 qualifizierte das Finanzamt die Einkünfte als sonstige Einkünfte, versagte die Anerkennung der Betriebsausgabenpauschale und erließ einen Einkommensteuerbescheid in dem die von der Gebietskrankenkasse bezogene Treueprämie in voller Höhe berücksichtigt wurde. Im Einkommensteuerbescheid des Jahres 1998 wurden die von der Wiener Gebietskrankenkasse bezogenen Treueprämien in voller Höhe, unter Versagung der geltend gemachten Betriebsausgabenpauschale, als Einkünfte aus selbständiger Arbeit berücksichtigt.

Als Begründung wurde seitens des Finanzamtes, unter Verweis auf diejenige des Vorjahres, ausgeführt, dass die Einkünfte aus den Treueprämien von der Gebietskrankenkasse unter den 'sonstigen Einkünften' gem. § 29 EStG zu subsumieren seien. Das Betriebsausgabenpauschale gem. § 17 EStG könne jedoch nur bei Einkünften - aus Land und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb in Abzug gebracht werden.

In den, gegen diese Bescheide eingebrachten, Berufungen führte die steuerliche Vertretung des Bw. aus, dass die Qualifizierung der von der WGKK gewährten Treueprämie als sonstige Einkünfte nicht vertretbar sei. Eine Einstufung von Einnahmen als wiederkehrende Bezüge iSd § 29 Z 1 EStG dürfe nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nur dann erfolgen, soweit diese nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 – 6 leg. cit. gehören.

Nach herrschender Lehre gehören wiederkehrende Bezüge, für die eine frühere Tätigkeit oder ein früheres Rechtsverhältnis kausal sei, zu der Einkunftsart, die für die frühere Tätigkeit bestimmend war.

An der Kausalität zwischen der aktiven Tätigkeit und der von der WGKK gewährten Treueprämie, die ihre Rechtsgrundlage in den §§ 4 und 5 der Gesamtvertraglichen Vereinbarung zwischen der Ärztekammer für Wien und dem Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger vom 12.9.1975 und den hierzu ergangenen Zusatzvereinbarungen habe, könne aber angesichts deren Gestaltung und Zielsetzung kein Zweifel bestehen. Dies werde auch in der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ausdrücklich betont. Die Treueprämie stelle sich als (weitere) Gegenleistung für Leistungen der Ärzteschaft im Rahmen des Gesamtvertrages dar. Auf dieser Basis komme der VwGH zu dem Schluss, dass die, der Treueprämie zugrunde liegende, Vereinbarung hinsichtlich ihres zeitlichen Geltungsbereiches in den Gesamtvertrag gem. § 341 ASVG falle und sie solcherart mit diesem junktimiert sei.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 führte der Bw. aus, dass bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit die Betriebsausgabenpauschale des § 17 Abs. 1 EStG nicht berücksichtigt worden sei.

Im Erörterungstermin brachte die steuerliche Vertretung des Bw. vor, dass die Betriebsausgabenpauschale deshalb zustehe, da diese auch während der aktiven Zeit für den Fall, dass keine Betriebsausgaben angefallen seien, zugestanden hätten. Die Höhe von 12 % stehe deshalb zu, weil die freiberufliche Tätigkeit nur dann mit 6 % Betriebsausgabenpauschale abgegolten sei, wenn sie aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung stammen. Es verweise diesbezüglich auf die EStRL 2000 RZ 4113. Der Gesetzgeber habe bei manchen Pauschalierungen festgehalten, dass diese ca. in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen liegen müssen, beispielsweise in § 14 Abs. 3 UStG. Bei § 17 EStG liege keine derartige Einschränkung vor. Daher könne das Pauschale auch geltend gemacht werden, wenn keine Betriebsausgabe vorliegen.

Ein Betrieb sei durch das Vorliegen von Einkünften gegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Einkunftsart

Die in einem Vertrag zwischen Gebietskrankenkasse und Ärztekammer, der in seiner Geltungsdauer an den Gesamtvertrag gem. § 431 ASVG geknüpft ist, vereinbarte Treuprämie an ehemalige Vertragsärzte der Gebietskrankenkasse ist keine freiwillige Zuwendung iSd § 29 Z 1 EStG. Da es sich um wiederkehrende Bezüge, die untrennbar mit der früheren Tätigkeit als Arzt für die WGKK zusammenhängen, handelt, sind diese der Einkunftsart, die für die frühere Tätigkeit bestimmt war, zuzurechnen. Dies sind im berufungsgegenständlichen Fall Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Betriebsausgabenpauschale

Gem. § 4 EStG sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. § 17 EStG stellt eine vereinfachte Art der Gewinnermittlung dar. *Bei Einkünften im Sinne des § 33können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden.*

Nach allgemeinen Verständnis setzt eine Betriebsausgabe einen Wertabgang voraus. Ein solcher Wertabgang hat, wie auch im Erörterungstermin festgestellt, nicht stattgefunden.

Weiters können nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats Betriebsausgaben nur bei einem bestehenden Betrieb geltend gemacht werden, wobei als solcher ein aktiv tätiger, am

Geschäftsleben teilhabender, Organismus zu verstehen ist. Der Bw. bezieht jedoch ausschließlich Einkünfte aus einer bereits beendeten Tätigkeit. Die Treueprämien der WGKK werden ausnahmslos nur an Pensionisten, also Personen, die ihre betriebliche Tätigkeit beendet haben, ausbezahlt.

Damit liegt, wie dies auch vom Vertreter des Bw. bestätigt wurde, kein aktiver Betrieb, der aber, wie bereits ausgeführt, Voraussetzung für die Anerkennung des Betriebsausgabenpauschales nach § 17 EStG ist, mehr vor.

Bei Veranlagung der Einkünften aus selbständiger Arbeit konnte daher das geltend gemachte Betriebsausgabenpauschale nicht gewährt werden.

Wien, 10. Mai 2004