

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Dr. Gerald Daniaux und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Claudia Mauthner, Mag. Birgit Trefalt und Mag. Tino Ricker in der Beschwerdesache a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 20. Mai 2011 betreffend Einkommensteuer 2010, vom 17. April 2012 betreffend Einkommensteuer 2011 und vom 23. Juli 2013 betreffend Einkommensteuer 2012 in der mündlichen Verhandlung am 16. September 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011 und 2012 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

In den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2010, 2011 und 2012 wurden die Bezüge an Zusatzpension der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer an den Bf. in Höhe von € 3.828,12, € 3.770,04 bzw. € 3.669,48 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zur Gänze steuerlich erfasst.

In der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 wird ausgeführt, dass der Bescheid insoweit angefochten werde, als die von der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer ausbezahlten Bezüge an Zusatzpension im Betrag von insgesamt € 3.828,12 in die Bemessungsgrundlage einbezogen worden seien. Auf diese Bezüge treffe der Tatbestand des § 29 Z 1 EStG 1988 zu, nämlich dass Bezüge, die als Leistung aus einer Pensionszusatzversicherung gewährt würden, soweit es sich um Bezüge handle, die aufgrund einer Überweisung einer BV-Kasse (§ 17 BMSVG oder gleichartiger österreichischer Rechtsvorschriften) geleistet würden, seien nicht steuerpflichtig. Gleichartige österreichische Rechtsvorschriften im Sinne der zitierten Bestimmung des EStG 1988 enthalte der VII. Abschnitt der Rechtsanwaltsordnung RAO unter dem Titel Alters-, Berufsunfähigkeits- uns Hinterbliebenenversorgung in §§ 47 ff. Auf

dieser gesetzlichen Grundlage beruhe die Satzung der Versorgungseinrichtung Teil B (Zusatzpension) der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer in der Fassung des Beschlusses der Vollversammlung vom 13.10.2010, genehmigt mit Bescheid des BMJ vom 18.11.2010, BMJ-B16.208/0001-I6/2010. Die laufenden monatlichen Bezüge würden von der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer aufgrund der Satzung der Versorgungseinrichtung Teil B (Zusatzpension) ausbezahlt. Die Geschäfte gemäß § 18 der Satzung würden von der Concisa Vorsorgeberatung und Management AG, FN 130979t, geführt, deren Alleinaktionär die BONUS Pensionskassen AG, FN 154331h, mit dem Geschäftszweig Pensionskasse sei, wie sich aus den Firmenbuchauszügen ergebe. Zum Beweis hierfür werde die Vernehmung des Kammersekretärs A beantragt.

Das Finanzamt hat betreff des Beschwerdevorbringens mit Vorhalt vom 19. Jänner 2012 den Bf. ersucht, eine Bestätigung der Concisa Vorsorgeberatung und Management AG nachzureichen, aus der hervorgehe, welche Teile der in Rede stehenden Zusatzpension auf zuvor prämienbegünstigt geleisteten Beiträgen beruhen würde.

In seiner Stellungnahme zu diesem Vorhalt vom 3. Februar 2012 führt der Bf. ergänzend zu seinem bisherigen Vorbringen aus, dass in der Beschwerde nicht der erste Tatbestand, sondern der zweite Tatbestand nach § 29 Z 1 EStG 1988 geltend gemacht werde. Doralt führe in seinem Kommentar zu § 29 EStG 1998, Rz 15 aus, dass im Unterschied zur prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge bei der Abfertigung Neu nicht zwischen prämienbegünstigten Beitragsleistungen und Überzahlungen differenziert werde. Steuerfrei sei der gesamte Betrag, der aufgrund einer Überweisung einer BV-Kasse zur Auszahlung gelangt sei. Diese Beurteilung gelte aufgrund der Regelung in § 29 Z 1 EStG 1988 zweiter Tatbestand (§ 17 BMSVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) auch für eine Zusatzpension nach der Satzung der Versorgungseinrichtung Teil B (Zusatzpension) der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 15. Februar 2012 betreffend Einkommensteuer 2010 wurde im Wesentlichen damit begründet, dass die Beitragspflicht in die Zusatzpension mit der Eintragung in die Liste der Rechtsanwälte entstehe. Die Beiträge stellten Betriebsausgaben/Werbungskosten des (un)selbständigen Rechtsanwaltes dar. Der Leistungsanspruch des Bf. hinsichtlich der Zahlungen aus der Zusatzpension gründe deshalb nicht auf dem "Betrieblichen Mitarbeitervorsorgegesetz" (BGBl 1 Nr. 102/2007), sondern basiere auf der "Satzung der Versorgungseinrichtung Teil B der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer" und verschaffe dem Bf. ein "zweites Standbein". Diese an den Bf. erstmals 2010 über die Vorarlberger Rechtsanwaltskammer zur Auszahlung gelangte Leistung belaufe sich valorisierend auf € 3.828,12 jährlich. Die Verwaltung der Beiträge erfolge über die Concisa Vorsorgeberatung und Management AG. Die Pensionsleistung fuße ausschließlich auf den vom Bf. einbezahlten Beiträgen. Bezüge aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen seien gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit b EStG 1988 nur dann Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, wenn

sie Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung gleichartig seien. Dies treffe zu, wenn sie laufend und regelmäßig gezahlt und auf laufenden Pflichtbeiträgen beruhen würden. Außergewöhnliche bzw. einmalige Leistungen seien, soweit die entsprechenden Beträge als Betriebsausgaben abzugsfähig gewesen seien, gemäß § 22 Z 4 EStG 1988 zu erfassen. Leistungen, denen freiwillige Beiträge zugrunde liegen würden, seien weder nach § 22 Z 4 noch nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit b EStG 1988 zu erfassen; es könnten allenfalls Einkünfte nach § 29 Z 1 EStG 1988 vorliegen. Die vom Bf. geleisteten Beiträge in die Versorgungseinrichtung Teil B seien, wie bereits festgestellt, Pflichtbeiträge und die daraus resultierenden Einkünfte foglich solche nach § 25 Abs. 2 Z 3 lit b EStG 1988, denn sie seien ausschließlich für den laufenden Unterhalt bestimmt. Arbeitnehmer, die Ansprüche nach dem Modell "Abfertigung neu" erworben hätten, versetze der Gesetzgeber in die Lage, den Leistungsanspruch als Einmalzahlung in Höhe von 6% zu versteuern oder diesen an eine BV-Kasse zwecks Erlangung einer lebenslangen Pension überweisen zu lassen und die Ansprüche sodann steuerfrei ausbezahlt zu erhalten. Dies sei sachgerecht, weil die Abfertigungsansprüche von vornherein einem Steuersatz von 6 % zu unterziehen seien und selbst diese Belastung mittels Überbindung auf eine BV-Kasse schließlich vermieden werden könne. Die vom Bf. geleisteten Beiträge seien keine solchen, die eine "Abfertigungsanspruch", verbunden mit einer begünstigten Besteuerung, zu vermitteln in der Lage gewesen seien. Die Wortfolge: ... "oder es sich um Bezüge handle, die aufgrund einer Überweisung einer BV_Kasse (§ 17 BMSVG) oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften, seien nicht steuerpflichtig", sei hinsichtlich freiberuflicher Tätigkeit somit auf die sogenannte "Abfertigung neu" zugeschnitten (vgl. BGBL. I Nr. 102/2007), solle diese Regelungstechnik doch insoweit eine Gleichstellung von selbständigen und unselbständigen Erwerbstätigen herbeiführen. Der gegenständlich zu beurteilende Sachverhalt basiere aber nicht auf der "Abfertigung neu" für Gewerbetreibende (Freiberufler), sondern von vornherein auf Ansprüchen auf eine ergänzende Pensionszusage, die in den 90er Jahren verbindlich beschlossen worden sei und deren Beiträge die Steuerpflicht progressiv mindern und deren Erträge die Steuerlast progressiv erhöhen würden. Abgesehen davon, könne ein Steuerpflichtiger, der Beiträge in eine Zusatzpension leisten würde, nur in einem engen Rahmen steuerfreie Pensions(Zusatz)Leistungen beziehen, in welche Richtung der Ergänzungsauftrag vom 19. Jänner 2012 gezielt habe, der unbeantwortet geblieben sei.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 20. Mai 2014 betreffend Einkommensteuer 2012 wird u.a. darauf hingewiesen, dass voll als Betriebsausgaben abzugsfähige Beitragsleistungen auch zu voll steuerpflichtigen Pensionszahlungen gehören.

Im hierauf erhobenen Vorlageantrag wird die Zusatzpension unter § 25 Abs. 1 Z 3 lit b EStG 1988 rechtlich subsumiert, wobei Z 2 lit a leg cit entsprechend gelte. Dies bedeute, dass, soweit es sich um Bezüge handeln würde, die aufgrund einer Überweisung einer Pensionskasse an eine Versorgungseinrichtung der Rechtsanwaltskammer geleistet würden, seien die auf die betreffenden Beiträge entfallenden Bezüge und

Vorteilesteuerfrei. Dass die eingezahlten Beiträge Betriebsausgaben seien, sei nach den angeführten Bestimmungen und mit Bedacht auf den Förderungszweck für die Altersvorsorge nicht relevant. Weiters wird vom Bf. auf § 50 Abs. 3 RAO, auf welchem die Satzung der Versorgungseinrichtung Teil B (Zusatzpension) der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer beruhen würde zitiert. Diese Satzung verweise in den §§ 11, 17, 18, 19 auf das Pensionskassengesetz. Nach § 20 Pensionskassengesetz habe die Pensionskasse einen Geschäftsplan zu erstellen. Diese Aufgabe habe was die Zusatzpension anbelange die Concisa Vorsorgeberatung und Management AG, deren Alleinaktionär die Bonus Pensionskassen AG sei. Der Concisa obliege auch das Beitragsinkasso , die Führung der Pensionskonten und die Auszahlung der Zusatzpensionen, die durch Überweisung an die Vorsorgeeinrichtung der Rechtsanwaltskammer und in weiterer Folge durch Überweisung an die bezugsberechtigten Rechtsanwälte und Pensionisten erfolge. Die laufenden Bezüge würden von der Concisa überwiesen und dann von der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer ausbezahlt. Es werde somit der Befreiungstatbestand nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit b iVm mit Z 2 lit a EStG 1988 erfüllt, sodass die Zusatzpension steuerfrei sei.

Weiters hat der Bf. über Urgenz des BFG ein Schreiben der Concisa vom 31. August 2015 gelegt, in welchem wie folgt angeführt wird: "... die Rechtsanwaltskammern haben gemäß § 49 RAO Einrichtungen zur Versorgung der Rechtsanwälte für den Fall des Alters und der Berufsunfähigkeit sowie zur Versorgung der Hinterbliebenen für den Fall des Todes des Rechtsanwalts mit einer zu beschließenden Satzung zu schaffen und aufrechtzuerhalten. Die Versorgungseinrichtung der Rechtsanwaltskammern Teil B Zusatzpension wird von der Concisa Vorsorgeberatung und Management AG verwaltet. Die Beiträge zur Versorgungseinrichtung Zusatzpension Teil B sind Pflichtbeiträge und gemäß § 4 Abs. 4 Z1 lit b EStG zur Gänze als Betriebsausgabe, bei unselbständig tätigen Mitgliedern als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit e EStG steuerlich absetzbar. Der Nachkauf ist gemäß § 18 Abs. 2 EStG als unlimitierte Sonderausgabe im jeweiligen Jahr der Zahlung steuerlich absetzbar. Die Beiträge sind nicht gemäß § 108b EStG prämienbegünstigt."

In dem ergänzenden Schriftsatz wird neben dem bereits vorgebrachten angeführt, dass nach § 25 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 jene Teile der Bezüge, die auf die von einer natürlichen Person (als Arbeitgeber) für sich selbst eingezahlte Beiträge entfallen würden, nur mit 25 % zu erfassen seien. Soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a etc. in Anspruch genommen worden sei oder es sich um Bezüge handle, die aufgrund einer Überweisung einer BV-Kasse (§ 17 BMSVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet worden seien, seien gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit a EStG die auf diese Beiträge entfallenden Bezüge steuerfrei. Dies Bestimmung sei wohl so auszulegen, dass Bezüge, die auf Beiträge für eine Zusatzpension entfallen würden, steuerfrei seien, soweit es sich für die Beiträge eine Prämie in Anspruch genommen worden sei oder wenn es sich um Bezüge handle, die aufgrund einer Überweisung einer BV-Kasse (§ 17 BMSVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet worden seien. In § 25 Abs. 1 Z 3 lit b EStG sei von "Ansprüchen" die Rede, "die von einer

Pensionskasse an eine Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung übertragen wurden". Dass eine Pensionskasse oder eine Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung, was die Bezüge betrifft, Ansprüche haben könnte, sei nicht ersichtlich. Die sprachlich unzulängliche Regelung könne in dem Sinne verstanden werden, dass Bezüge gemeint seien, die auf Ansprüche entfallen würden, deren Erfüllung von einer Pensionskasse an eine Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung einer Kammer der selbständigen Erwerbstätigen übertragen worden sei. Die entsprechende Anwendung des § 25 Abs. 1 Z 2 lit a EStG ergebe für Z 3 lit b, dass die Bezüge aufgrund der Überweisung einer Pensionskasse geleistet würden, steuerfrei seien. Die Rechtsanwaltsordnung und die Satzung der Versorgungseinrichtung Teil B (Zusatzpension) seien gleichartige österreichische Rechtsvorschriften im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988. Es werde das Beweisanbot und der Antrag auf Vernehmung des Kammersekretärs der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer gestellt.

Es werde daher der Antrag gestellt, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und dahingehend abzuändern als die Einkünfte (Zusatzpension) aus nichtselbständiger Arbeit aus der Bemessungsgrundlage ausscheiden, allenfalls die Bescheide dahingehend abzuändern, dass diese Einkünfte nur mit 25 % erfasst würden.

In der Senatsverhandlung vom 16. September führten die Parteien ihr schriftliches Vorbringen nochmals aus. Von der Zeugeneinvernahme konnte Abstand genommen werden, da es außer Streit steht, dass es sich bei der Concisa um eine Pensionskasse handelt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Hinsichtlich des Sachverhaltes steht unbestritten fest, dass es sich bei den vom Bf. geleisteten Beiträgen zur Vorsorgeeinrichtung Zusatzpension B der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer um Pflichtbeiträge gehandelt hat, welcher dieser teils als unlimitierte Sonderausgaben beim Nachkauf, ansonsten als Betriebsausgaben in seinen Einkommensteuererklärungen geltend gemacht hat.

Strittig ist, ob es sich bei den daraus in Form einer Zusatzpension seit 2010 an den Bf. fließenden Bezügen um zu versteuernde oder steuerbefreite Einkünfte handelt.

Die Satzung der Versorgungseinrichtung der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer Teil B (Zusatzpension) normiert in den für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Bestimmungen Folgendes:

§ 2 - Leistungen der Versorgungseinrichtung:

(1) als Zusatzleistungen werden folgende Leistungen erbracht:

- a) *Altersrente*
- b) *Berufsunfähigkeitsrente*

- c) Witwen-/Witwerrente
- d) Waisenrente
- e) Abfindung für den Todesfall
- f) Abfindung bei Pensionsantritt

(2) Aus den der Versorgungseinrichtung zur Verfügung stehenden Mitteln dürfen nur die in der Satzung vorgeschriebenen Leistungen erbracht werden. Andere Unterstützungen oder Zuwendungen aus diesen Mitteln sind unzulässig.

§ 3 Altersrente

(1) Altersrenten werden über Antrag Rechtsanwälten oder emeritierten Rechtsanwälten ab Vollendung des 65. Lebensjahres oder im Falle der Inanspruchnahme der vorzeitigen Altersrente gemäß § 6 Abs. 2 Satzung Teil A ab dem Pensionseintritt gewährt. Der Verzicht auf die Ausübung der Rechtsanwaltschaft ist nicht Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Altersrente.

(2) Die Altersrente errechnet sich wie folgt: Aus den zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme der Altersrente auf dem Konto des Rechtsanwaltes für die Zusatzpension verbuchten Beträgen und erzielten Veranlagungsergebnissen ist über den Verrentungsfaktor gemäß Geschäftsplan (§ 18) zum Pensionsantrittsalter die Altersrente zu ermitteln und nach den Veranlagungsergebnissen jährlich anzupassen.

(3) ...

....

§ 7 Abfindung bei Pensionsantritt

Bei Antritt der Altersrente kann der Rechtsanwalt eine Antrag auf Abfindung stellen. Diese Abfindung beträgt höchstens 50% der auf dem Konto des Rechtsanwaltes verbuchten Beiträge und Veranlagungsergebnisse. Die Berechnung der Renten gemäß § 3 Abs. 2 und Abs. 3 erfolgt auf Basis des reduzierten Kontosstandes.

..."

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

Gemäß § 25 Abs 1 Z 2 lit a cc) EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) 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 von einer natürlichen Person als Arbeitgeber für sich selbst eingezahlten Beiträge entfallen, sind nur mit 25 % zu erfassen. Soweit für die Beiträge einer 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 gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet werden, sind die auf diese

Beiträge entfallenden Bezüge und Vorteile steuerfrei. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, ein pauschales Ausscheiden der steuerfreien Bezüge und Vorteile mit Verordnung festzulegen.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit b EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auch 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.

Bezüge aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen sind gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 nur dann Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, wenn sie Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung gleichartig sind. Dies ist dann der Fall, wenn sie laufend und regelmäßig gezahlt werden und auf laufenden Pflichtbeiträgen beruhen. Außergewöhnliche bzw. einmalige Leistungen sind, soweit die entsprechenden Beiträge als Betriebsausgaben abzugsfähig waren, gemäß § 22 Z 4 EStG 1988 zu erfassen.

Im Hinblick darauf, dass die dem Bf. ausbezahlte Altersrente der Versorgungseinrichtung der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer laufend ausbezahlt wird und auf als Betriebsausgaben abzugsfähigen Pflichtbeiträgen des Bf. beruht, handelt es sich bei dieser um eine den Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung gleichartigen Bezug. Es liegen daher Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit b EStG 1988 vor, auch wenn ihnen eine selbständige Tätigkeit zugrunde liegt.

Werden Ansprüche gegenüber einer Pensionskasse an eine Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung einer Kammer der selbständig Erwerbstätigen übertragen, bleiben die Steuerbegünstigungen für Arbeitnehmerbeiträge und prämienbegünstigte Beiträge gemäß § 108a erhalten. Soweit daher Pensionszahlungen auf derartigen Beiträgen beruhen, werden sie auch bei der Auszahlung durch die Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung nur zu 25 % steuerlich erfasst (Arbeitnehmerbeiträge) oder bleiben steuerfrei (prämienbegünstigte Beiträge gemäß § 108a EStG 1988). Soweit Pensionszahlungen auf Arbeitgeberbeiträgen beruhen, bleiben sie wie bei der Auszahlung durch die Pensionskasse voll steuerpflichtig (AÖF 33/2008).

Die als Betriebsausgaben bzw. unlimitierte Sonderausgaben in den Einkommensteuererklärungen geltend gemachten gegenständlichen Pflichtbeiträge haben die Bemessungsgrundlagen bei der Veranlagung der Einkommensteuer jeweils entsprechend vermindert. Die geleisteten Beiträge blieben somit unversteuert.

Der Verwaltungsgerichtshof führt in seinem Erkenntnis vom 20. April 2006, 2004/15/0038, aus, dass Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung und gleichartige Bezüge aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen jedenfalls zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führen, weshalb es verfassungsrechtlich geboten sei, die Beitragszahlungen steuerlich zu berücksichtigen.

Die Beiträge zu einer Pensionskasse, für die eine Prämie nach § 108a EStG 1988 in Anspruch genommen wird, werden aus dem versteuerten Einkommen geleistet (nur Arbeitgeberbeiträge zu Pensionskassen können unvermindert in die Pensionskasse eingezahlt werden). Soweit für Beiträge die Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, ist ein Sonderausgabenabzug nicht möglich. Die nach Erreichen der Pensionsvoraussetzungen zufließenden Bezüge aus der Pensionskasse sind beim Empfänger steuerfrei, soweit die Bezüge auf prämienbegünstigte Beiträge entfallen. Steuerfrei ist damit auch die in den späteren Rentenzahlungen enthaltene Ertragskomponente. Wird für die Beiträge keine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen und werden die Beiträge aus dem versteuerten Einkommen geleistet, dann sind die Bezüge aus der Pensionskasse zu 25 % steuerlich zu erfasst; damit soll nur die in den Bezügen enthaltene Ertragskomponente steuerlich erfasst werden. Werden dagegen die Beiträge unversteuert an die Pensionskasse geleistet, dann sind die Bezüge aus der Pensionskasse voll zu versteuern (Doralt, EStG⁷, § 108a, Tz8).

Der Senat ist davon überzeugt, dass daher aufgrund des o.a. hier kein allgemeiner Befreiungstatbestand für Pensionsbezüge aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen von Kammern der selbständig Erwerbstätigen vorliegt, sondern § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 in dem Sinne zu verstehen ist, dass Vorleistungen bzw. Beiträge zur Pension auch bei einer Übertragung einer Pensionskasse an eine Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung in der steuerbegünstigten Form erhalten bleiben sollen bzw. dass die daraus erfließenden Bezüge dann bei Auszahlung entsprechend steuerbegünstigt behandelt werden. Zudem wird in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass sich § 17 BMSVG (§ 25 Abs 1 Z 2 lit a cc) EStG 1988 auf Verfügungsmöglichkeiten des Anwartschaftsberechtigten über die Abfertigung bezieht, was im gegenständlichen Fall nicht thematisiert ist.

Die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheid 2010 bis 2012 waren demzufolge als unbegründet abzuweisen.

Ein Eingehen auf das übrige Beschwerdevorbringen erübrigts sich aufgrund der o.a. Feststellungen des Senates.

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.

Im gegenständlichen Fall war die Rechtsfrage zu klären, ob Pensionsbezüge aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen von Kammern der selbständig Erwerbstätigen steuerfrei zu behandeln sind. Trotz Verweis auf das einschlägige VwGH-Erkenntnis vom 20. April 2006, 2004/15/0038, wird die ordentliche Revision zugelassen, da § 25 Abs. 1 Z 3 lit b 2. Satz EStG 1988 mit Verweis auf Z 2 lit. a erst mit BudBG 2007, BGBl I 2007/24, eingefügt wurde.

Feldkirch, am 16. September 2015