



GZen RV/1517-W/12,
RV/1518-W/12, RV/1519-W/12,
RV/1520-W/12, RV/1521-W/12,
RV/1522-W/12, RV/1523-W/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., W, vertreten durch Mag. Johannes Bügler, Rechtsanwalt, 1140 Wien, Baumgartenstraße 82, gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach betreffend Einkommensteuer für 2006 bis 2010, sowie Einkommensteuervorauszahlungen für die Jahre 2011 und 2012 entschieden:

- Die Berufungen gegen die Bescheide vom 27.7.2011 betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2009 sowie gegen den Bescheid vom 11.4.2012 betreffend Einkommensteuervorauszahlung für 2012 werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
- Der Bescheid vom 7.12.2012 betreffend Einkommensteuer 2010 und der Bescheid vom 27.7.2011 betreffend Einkommensteuervorauszahlung für 2011 werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Einkommensteuer für 2010 sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Einkommensteuervorauszahlung für 2011 wird mit **8.851,00 €** festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erhält neben Pensionszahlungen der Sozialversicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft eine Versorgungsrente der Firma OG. Im Rahmen einer Außenprüfung bei dieser Firma wurde festgestellt, dass die Bw. nicht nur die bisher erfassten Barzahlungen sondern auch Sachbezüge erhielt.

In der Folge wurden die der Bw. von der Firma OG zugewandten Sachbezüge in die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuerbescheide für 2006 bis 2009 als Sonstige Einkünfte einbezogen. Bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens 2010 wurde die Höhe der Sonstigen Einkünfte wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung mit 24.000,00 € schätzungsweise ermittelt. Die Einkommensteuervorauszahlung für 2011 wurde unter Zugrundelegung der Einkommensteuerschuld für 2009, die Einkommensteuervorauszahlung für 2012 unter Zugrundelegung der Einkommensteuerschuld für 2010 festgesetzt.

In den fristgerecht eingebrachten Berufungen wandte sich der damalige Sachwalter der Bw. gegen die Höhe der in den einzelnen Einkommensteuerbescheiden festgesetzten Sonstigen Einkünfte, mit der Begründung, die Höhe der von der Firma OG geleisteten Rentenzahlungen stimme nicht mit der Höhe der festgesetzten Sonstigen Einkünfte überein. Es sei nicht erkennbar, auf welcher Grundlage die Festsetzung der Sonstigen Einkünfte erfolgt sei. Gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für 2011 und 2012 wandte der Sachwalter der Bw. ein, dass sich die Höhe der Vorauszahlungen auf Grund der unrichtigen Berechnung der Einkommensteuerschuld für 2009 und 2010 ergebe und sich diese bei richtiger Berechnung wesentlich vermindern würde.

Das Finanzamt wies die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2009 mit Berufungsvorentscheidungen vom 11.4.2012 als unbegründet ab, änderte aber den Einkommensteuerbescheid 2010 insoweit ab, als die Sonstigen Einkünfte nunmehr mit 21.163,62 € festgesetzt wurden. In der Begründung der einzelnen Berufungsvorentscheidungen wurde darauf hingewiesen, dass die Bw. von der Firma OG neben den Barzahlungen auch noch Sachbezüge in jeweils angeführter Höhe erhalten habe, die ebenfalls der Besteuerung unterlägen, weshalb die Sonstigen Einkünfte um die gewährten Sachbezüge zu erhöhen gewesen seien.

Mit Datum vom 11.4.2012 erging ein neuer Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2012, der die Höhe der Vorauszahlung unter Zugrundelegung der in der Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 festgesetzten Abgabenschuld festlegte.

In den rechtzeitig eingebrachten Vorlageanträgen wendet der Sachwalter der Bw. ein, dass weder den bekämpften Bescheiden noch den Berufungsvorentscheidungen zu entnehmen sei, aufgrund welcher Unterlagen oder Erhebungen das Finanzamt zu einem Sachbezug in der nunmehr festgesetzten Höhe gekommen sei. Die bekämpften Bescheide seien rechtswidrig, da in diesen die Sachbezüge weder erwähnt noch mit einem bestimmten Betrag konkretisiert

würden, womit der Bw. die Möglichkeit genommen werde, diese nach objektiven Kriterien rechtlich zu prüfen.

Nach Vorlage der Berufungen an den Unabhängigen Finanzsenat beauftragte dieser das Finanzamt, bei der Firma OG zu erheben, worin der der Bw. zugekommene Sachbezug bestanden habe und einen Nachweis dafür abzuverlangen, dass ihr dieser auch zugekommen sei. Das Finanzamt möge in der Folge die Ergebnisse der diesbezüglichen Ermittlungen dem Sachwalter der Bw. zur Kenntnis bringen und ihm Gelegenheit geben, sich dazu zu äußern.

Das Finanzamt teilte dem damaligen Sachwalter der Bw. mit Schreiben vom 31.7.2012 mit, dass aufgrund der durchgeführten Ermittlungen festgestellt worden sei, dass die Firma OG für das von der Bw. genutzte Objekt in W, in den einzelnen Jahren folgende Aufwendungen getragen habe:

Sachbezüge:

Jahr	2006	2007	2008	2009	2010
Gas	3.907,87 €	3.098,90 €	3.485,20 €	4.166,38 €	2.260,44 €
Strom	825,84 €	847,21 €	917,59 €	1.413,14 €	1.004,84 €
Gemeindeabgaben.	1.118,45 €	1.286,10 €	1.354,15 €	1.251,22 €	1.318,19 €
AfA	1.072,00 €	1.072,00 €	1.072,00 €	1.072,00 €	931,00 €
Grundsteuer	72,67 €	72,67 €	72,67 €	72,67 €	72,67 €
Kehrgebühr	152,64 €	152,64 €	152,64 €	154,08 €	154,08 €
Summe	7.149,47 €	6.529,52 €	7.054,25 €	8.129,49 €	5.741,22 €

Mit Schreiben vom 11.9.2012 teilte der damalige Sachwalter der Bw. mit, dass mit Beschluss des zuständigen Bezirksgerichtes vom 5.7.2012 ein neuer Sachwalter bestellt worden sei. Dieser ersuchte um Gewährung einer weiteren Frist bis zum 7.10.2012, um sich in die Materie einzuarbeiten zu können.

Da die Frist ungenutzt verstrich und nicht ersichtlich war, ob das Schreiben des Finanzamtes vom 31.7.2012 vom vormaligen Sachwalter an den nunmehrigen weitergeleitet wurde, wurde diesem eine Kopie mit dem Ersuchen übermittelt, innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens bekannt zu geben, ob damit die vom vormaligen Sachwalter geäußerten Bedenken gegen die vom Finanzamt vorgenommene Einkommensermittlung ausgeräumt seien.

Dieses Schreiben blieb unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bw. erhielt neben einer Pension von der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft als Witwe des ehemaligen Gesellschafter-Geschäftsführers der Firma OG Rentenzahlungen in folgender Höhe:

Rentenzahlungen:

Jahr	2006	2007	2008	2009	2010
	16.604,52 €	16.330,50 €	16.090,77 €	14.938,40 €	15.422,40 €

Daneben übernahm die genannte Firma die oben aufgezählten Aufwendungen für das von der Bw. bewohnte Objekt in W, in der genannten Höhe. Die Gesellschafter der genannten Firma sind im Hinblick auf die Tätigkeit des verstorbenen Ehemannes der Bw. verpflichtet, sowohl die Zahlungen an die Bw. vorzunehmen, als auch die genannten Aufwendungen für die Bw. zu tragen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der Firma OG mit detaillierten Unterlagen belegten Angaben, denen auch vom Sachwalter der Bw. nicht widersprochen wurde.

Er ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 29 Zif. 1 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung sind sonstige Einkünfte wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 leg. cit. gehören.

Bezüge, die

- freiwillig oder
- an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person oder
- als Leistung aus einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b) gewährt werden, soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a oder - gegebenenfalls vor einer Verfügung im Sinne des § 108i Z 3 - eine Prämie nach § 108g in Anspruch genommen worden ist, oder es sich um Bezüge handelt, die auf Grund einer Überweisung einer MV-Kasse (§ 17 BMVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) bzw. ab 18.6.2009 einer BV-Kasse (§ 17

BMSVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet werden, sind nicht steuerpflichtig. Werden die wiederkehrenden Bezüge als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt folgendes: Die wiederkehrenden Bezüge sowie gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sind nur insoweit steuerpflichtig, als die Summe der vereinnahmten Beträge (Renten, dauernde Lasten, gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sowie allfällige Einmalzahlungen) den Wert der Gegenleistung übersteigt. Besteht die Gegenleistung nicht in Geld, ist als Gegenwert der kapitalisierte Wert der wiederkehrenden Bezüge (§§ 15 und 16 des Bewertungsgesetzes) zuzüglich allfälliger Einmalzahlungen anzusetzen. Stellt ein aus Anlass der Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils vereinbarter wiederkehrender Bezug keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung dar, sind die Renten oder dauernden Lasten nur dann steuerpflichtig, wenn

- sie keine Betriebseinnahmen darstellen und
- sie keine derart unangemessen hohen wiederkehrenden Bezüge darstellen, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der wiederkehrenden Bezüge wirtschaftlich bedeutungslos ist und damit eine freiwillige Zuwendung (§ 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz EStG 1988) vorliegt.

Bei § 29 Z 1 EStG 1988 handelt es sich um einen Sondertatbestand, bei dem es für die Zurechnung der Einkünfte nicht auf das Vorhandensein einer Einkunftsquelle, sondern im Wesentlichen nur auf den wiederkehrenden Zufluss von Bezügen ankommt. Die wiederkehrenden Bezüge können nicht nur in Geld, sondern auch in geldwerten Vorteilen bestehen (vgl. *Büsser in Hofstätter/Reichel*, EStG Kommentar § 29 Tz 2).

Da die gegenständlichen Leistungen aufgrund einer Verpflichtung des leistenden Unternehmens erfolgen und die in § 29 Zif. 1 EStG 1988 zu den Teilstrichen angeführten Ausnahmen von der Steuerpflicht der Leistungen nicht vorliegen, fallen sowohl die Direktzahlungen an die Bw. als auch die für sie geleisteten Aufwendungen unter den Tatbestand der steuerpflichtigen wiederkehrenden Bezüge.

Die Höhe der Sonstigen Einkünfte ist daher folgendermaßen zu ermitteln:

Jahr	2006	2007	2008	2009	2010
Firmenpension:	16.604,52 €	16.330,50 €	16.090,77 €	14.938,40 €	15.422,40 €
Sachbezug:	7.149,47 €	6.529,52 €	7.054,25 €	8.129,49 €	5.741,22 €
Summe:	23.753,99 €	22.860,02 €	23.145,02 €	23.067,89 €	21.163,62 €

Da die ermittelten Beträgen mit den in den Einkommensteuerbescheiden für 2006 bis 2009 festgesetzten Beträgen übereinstimmen, sind die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2009 als unbegründet abzuweisen. Der für 2010 ermittelte Betrag entspricht jenem, der in der Berufungsvorentscheidung festgesetzt wurde, weshalb der bekämpfte Einkommensteuerbescheid 2010 im Sinne der Berufungsvorentscheidung abzuändern ist.

Hinsichtlich der Höhe der Einkommensteuervorauszahlungen für 2011 und 2012 ist von folgender gesetzlicher Regelung auszugehen:

Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer Vorauszahlungen zu entrichten. Vorauszahlungen sind auf volle Euro abzurunden.

Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet:

- Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der einbehaltenen Beträge im Sinne des § 46 Abs. 1 Zif. 2 EStG 1988.
- Der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr wirkt, um 4%, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5% für jedes weitere Jahr erhöht.

Der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2011 wurde – wie auch die Einkommensteuerbescheide für 2006 bis 2009 – am 27.7.2011 erlassen. Damit war das letztveranlagte Jahr 2009. Die Einkommensteuerschuld für 2009 beträgt laut Einkommensteuerbescheid vom 27.7.2011 8.120,22 €. Beträge im Sinne des § 46 Abs. 1 Zif. 2 EStG 1988 wurden nicht einbehalten. Der Betrag von 8.120,22 € ist – weil 2011 das zweitfolgende Jahr nach 2009 ist – um 9% (= 4% + 5%) zu erhöhen, was einen Betrag von 8.851,03 € ergibt. Da ab dem Veranlagungsjahr 2011 die Vorauszahlungen auf volle Euro abzurunden sind, ergibt sich ein festzusetzender Vorauszahlungsbetrag von 8.851,00 €. Der mit Bescheid vom 27.7.2011 betreffend Einkommensteuervorauszahlung für 2011 festgesetzte Betrag von 8.851,03 € ist daher um 0,03 € herabzusetzen.

Der bekämpfte Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2011 vom 7.12.2011 beruhte auf dem Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 7.12.2011, der eine Abgabenschuld in Höhe von 8.571,16 € auswies, wovon keine einbehaltenen Beträge im Sinne des § 46 Abs. 1 Zif. 2 EStG 1988 in Abzug zu bringen waren. Mit Berufungsvorentscheidung vom 11.4.2012 wurde der Einkommensteuerbescheid 2010 abgeändert und die Abgabenschuld mit 7.345,44 €

festgesetzt. Mit gleichem Datum wurde die Einkommensteuervorauszahlung für 2011 von 9.342,00 € (laut Bescheid vom 7.12.2011) auf 8.006,00 € herabgesetzt.

Gemäß § 45 Abs. 4 EStG 1988 kann das Finanzamt die Vorauszahlung der Steuer anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird.

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt gemäß § 274 BAO die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Soweit der spätere Bescheid dem Berufungsbegehren Rechnung trägt, ist die Berufung als gegenstandslos zu erklären.

An die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tretende Bescheide sind unter anderem auch gemäß § 45 Abs. 4 EStG 1988 erlassene Bescheide über die Anpassung von Einkommensteuervorauszahlungen (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 274 Tz 2).

Die gegen den aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2012 vom 7.12.2012 gerichtete Berufung vom 27.3.2012 gilt daher auch gegen den ihn ersetzenden Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2012 vom 11.4.2012. Da dieser bei der Ermittlung des Vorauszahlungsbetrages die in der Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 festgesetzte Abgabenschuld im Hinblick darauf, dass es sich um das zweitfolgende Jahr handelt, um 9% erhöhte, entspricht der angefochtene Bescheid der oben dargelegten Rechtslage. Die Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2012 vom 11.4.2012 ist somit als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 21. Dezember 2012