

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. RR. in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 20. September 2012, betreffend Einkommensteuer für 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird wie mit Berufungsvorentscheidung vom 7. November 2013 teilweise stattgegeben. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe wird daher auf die Berufungsvorentscheidung verwiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die elektronisch eingereichte Einkommensteuererklärung 2011 der Beschwerdeführerin (Bf.) enthält u.a. folgende Position:

Grundlage	Kennzahl	Betrag
Wiederkehrende Bezüge	800	8.400,00 €

Mit dem erklärungsgemäß erlassenen, beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2011 wurden die Sonstigen Einkünfte wie folgt erfasst:

Sonstige Einkünfte Wiederkehrende Bezüge	8.400,00 €	8.400,00 €
---	------------	------------

Die als Beschwerde geltende Berufung wurde mit nachstehender Begründung eingebracht:

"Für die unter Punkt 14. Sonstige Einkünfte - Pos. 800 angegebenen E 8.400,00 (Legat aus Erbschaft - M... - monatlich E 700,00) habe ich bereits beim Finanzamt für Geb. u. Verkehrssteuern, Vordere Zollamtstraße 5, 1030 Wien, am 28. Dezember

2011 E 23.104,00 bezahlt. Dies habe ich in der elektronisch abgegebenen Einkommensteuererklärung vergessen anzugeben.

Davon sind E 3.192,00 (38%) für E 8.400,00).

Des weiteren musste ich zur Erlangung des Legates (Sterbetag des Erblassers ist der April05! - ich stehe daher seit 7 Jahren vor Gericht) Anwaltskosten in der Höhe von E 10.473,27 zahlen.

Die teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung wurde mit folgender Begründung erlassen:

Die Erbschaftsteuer in Höhe von 3.129,- Euro im Zusammenhang mit dem Legat kann steuerlich nicht angerechnet werden, da die Erbschaftssteuer als Personensteuer vom Abzugsverbot umfasst ist. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn die Erbschaftsteuer statt vom Kapitalwert jährlich im Voraus vom Jahreswert entrichtet wird und somit eine dauernde Last gem. § 18 Abs 1 EStG ist. Da im vorliegenden Fall die Erbschaftssteuer vom kapitalisierten Wert (122.598,01 Euro lt. Beschluss des BG Innere Stadt Wien) erfolgte liegen die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit nicht vor. Nach Lehre und Rechtsprechung kann ein unter die Erbschaftssteuer fallender Vermögenserwerb auch Gegenstand der Besteuerung nach dem Einkommensteuergesetz sein, weil den genannten Abgaben völlig unabhängige Vorgänge zugrunde liegen. Gegenstand der Einkommensteuer sind erzielte Reinerträge, die Erbschaftsteuer nimmt auf die Vermögensbereicherung Bezug. Die beantragten Anwaltskosten im Zusammenhang mit der Erlangung des Legates sind in Höhe der nachgewiesenen Aufwendungen von 8.256,- Euro, welche auch im Erbschaftssteuerbescheid vom 27.6.2013 anerkannt wurden, zu berücksichtigen.

Der Vorlageantrag wurde wie folgt gestellt:

"Für die im Einkommensteuerbescheid 2011, unter Punkt „ Sonstige Einkünfte Wiederkehrende Bezüge" angegebenen E 8.400,00 (Renten-Legat aus Erbschaft - M... - monatlich E 700,00) habe ich bereits beim Finanzamt für Geb. u. Verkehrssteuern, Vordere Zollamtstraße 5, 1030 Wien, am 28. Dezember 2011 E 23.104,00 bezahlt. Davon sind E 3.192,00 (38 % Erbschaftssteuer) für E 8.400,00).

Die Sonstigen Einkünfte sind meiner Meinung nicht zu versteuern, da sie den kapitalisierten Wert von Euro 122.598,01 noch nicht erreicht haben.

(Mai 2005 - Dez. 2013 € 72,800,--)."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sowohl der an die Bf. ergangene Erbschaftssteuerbescheid vom 23. November 2011 als auch die Berufungsvorentscheidung vom 27. Juni 2013 beinhaltet u.a. folgende Position:

Die Bemessungsgrundlagen wurden wie folgt ermittelt:

Legat	122.598,01 €
-------	--------------

Die Anfrage des bescheiderlassenden Finanzamtes an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel betreffend "die Erbschaftssteuer im Zusammenhang mit dem Legat":

"§ 29 ErbStG sieht vor, dass nach Wahl des Steuerpflichtigen die Steuer statt vom Kapitalwert jährlich im Voraus vom Jahreswert entrichtet wird.

Meine Frage wäre nun, ob im gegenständlichen Fall dieses Wahlrecht in Anspruch genommen wurde und die Besteuerung des Legates jährlich im Voraus vom Jahreswert erfolgt oder ob die Besteuerung vom Kapitalwert erfolgt.

Die Auskunft wird benötigt, da (die Bf.) im Zuge ihrer Einkommensteuerveranlagung Erbschaftssteuer im Zusammenhang mit dem Legat als Abzugsposten zum Ansatz bringt. Die Erbschaftssteuer ist nach Rz 4848 nur dann abzugsfähig, wenn sie eine dauernde Last gemäß § 18 Abs. 1 EStG ist.

Wird die Erbschaftssteuer von Renten oder anderen wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen nach § 29 Abs. 1 ErbStG statt vom Kapitalwert jährlich im Voraus vom Jahreswert entrichtet, so ist sie in diesem Fall als dauernde Last abzugsfähig."

wurde wie folgt beantwortet:

"Die Entrichtung im Voraus vom Jahreswert ist nur anwendbar, wenn ein entsprechender Antrag gestellt wird.

Da von (der Bf.) kein Antrag gestellt wurde, erfolgte die Besteuerung vom Kapitalwert."

In der Berufungsschrift beziffert die Bf. das "Legat aus Erbschaft M." mit monatlich € 700,00. Auf Grund zwölf monatlicher Beträge in Höhe von € 700,00 errechnet sich der in der Erklärung ausgewiesene und in der Berufung angegebene Jahresbetrag in Höhe von € 8.400,00.

Zum Beschwerdepunkt "Erbschaftssteuer":

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung besteht für die Erbschaftsteuer keine Ausschließlichkeit, sodass ein unter diese Abgabe fallender Vermögenserwerb gleichzeitig auch Gegenstand der Besteuerung nach dem Einkommensteuergesetz sein kann.

Den genannten Abgaben liegen völlig unabhängige Vorgänge zugrunde und sind diese Abgaben unabhängig voneinander zu erheben. Gegenstand der Einkommensteuer sind erzielte Reinerträge, die Erbschaftsteuer nimmt auf die Vermögensbereicherung Bezug (vgl. VfGH 14.6.1997, B 184/96, B 324/96). Wie weiters der VfGH in seinem Beschluss vom 30.11.2004, B 157/04, festgestellt hat, bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen eine Erhebung von Einkommensteuer neben der Erbschaftsteuer, zumal § 29 ErbStG die Besteuerung von Renten nach dem Jahresbetrag zulässt und diesfalls die Erbschaftsteuer als Sonderausgabe abgezogen werden kann (vgl. UFSW vom 19.09.2007, RV/1384-W/05).

Die Begründung in der Berufungsvorentscheidung, dass im vorliegenden Fall die Erbschaftssteuer vom kapitalisierten Wert (122.598,01 Euro lt. Beschluss des BG Innere Stadt Wien) erfolgte, blieb unwidersprochen. Der Begründung der Berufungsvorentscheidung kommt nach der ständigen Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes Vorhaltswirkung zu. Demgemäß liegen die Voraussetzungen für eine Abzugsfähigkeit der entrichteten Erbschaftssteuer nicht vor.

Zum Beschwerdepunkt "noch nicht erreichter kapitalisierter Wert":

§ 29 Z 1 EStG 1988 bestimmt:

Sonstige Einkünfte sind nur:

Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 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 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) vorliegt.

Renten auf Grund letztwilliger Verfügungen sind keine Gegenleistungsrenten, sondern sofort voll steuerpflichtig. Wiederkehrende Bezüge aus einem Rentenlegat fallen unter Z 1 (siehe VwGH 30.5.2012, 2008/13/0056 zu UFS 19.9.2007, RV/1384-W/05; VfGH-Beschwerde zu B 2037/07 mit Beschluss vom 26.2.2008 abgelehnt). Renten, die auf Grund der Annahme eines Legats geleistet werden, stellen keine Gegenleistungsrenten und keine freiwilligen Zuwendungen oder Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen dar und fallen daher als wiederkehrende Bezüge ab der ersten Zahlung unter Z 1 (Jakom, EStG 2013, Kanduth-Kristen, § 29, Tz 33, mwN).

§ 29 Z 1 dritter Satz ff. EStG 1988 normiert in Fällen, in welchen die wiederkehrenden Bezüge *als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern* geleistet werden,

dass diese nur insoweit steuerpflichtig sind, als die Summe der vereinnahmten Beträge den *kapitalisierten Wert* der Rentenverpflichtung übersteigt. Werden in solchen Fällen derart unangemessen hohe wiederkehrende Bezüge vereinbart, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung (der Wirtschaftsgüter) und Vereinbarung der wiederkehrenden Bezüge wirtschaftlich bedeutungslos ist, liegt eine freiwillige - steuerfreie - Zuwendung im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 vor.

Voraussetzung für eine derartige Qualifizierung ist jedoch, dass die Bezüge als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern gewährt werden, das heißt der Rechtsgrund für die Rentenzahlungen in einer *Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern* zu sehen ist.

Da der rechtliche Verpflichtungsgrund - wie oben dargelegt - in der Annahme der *Erbschaft* bzw. des *Legates* liegt, der Rentenanspruch bzw. die - verpflichtung demnach *keine Gegenleistung für die Übertragung eines Wirtschaftsgutes* darstellen, sind die in § 20 Abs. 1 Z 4 bzw. § 29 Z 1 EStG 1988 normierten Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit der wiederkehrenden Bezüge nicht gegeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Auf das oben zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes wird verwiesen.

Wien, am 2. Juli 2015