



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Werner Brandner, gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1994 bis 1998 sowie Einkommensteuer 1994 bis 1998 entschieden:

Der Berufung betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1994 bis 1998 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Die Berufung betreffend Einkommensteuer 1994 bis 1998 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

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

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Pensionistin und erzielt – neben ihrer Pension – Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Mit Bescheiden vom 30. Jänner 1996, 8. Jänner 1997, 17. November 1997, 14. Oktober 1998 und 27. Oktober 1999 wurde die Bw. jeweils antragsgemäß zur Einkommensteuer 1994, 1995, 1996, 1997 und 1998 veranlagt.

Durch eine Kontrollmitteilung vom 8. April 1999 erlangte das Veranlagungsreferat der Bw. Kenntnis, dass die Bw. Zahlungen von ML erhalte, welche diese als Leibrentenzahlungen bei den Sonderausgaben absetze (ESt-Akt 1998, AS 17).

Mit Bescheiden vom 9. März 2000 nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1994 bis 1998 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und setzte mit Bescheiden gleichen Datums die Einkommensteuer für diese Jahre neuerlich fest, wobei nunmehr Einkünfte aus einer Rente in Höhe von ÖS 48.000,-- gemäß § 29 Z 1 EStG bei der Einkommensermittlung, jeweils für die Jahre 1994 bis 1998, berücksichtigt wurden.

Mit Schriftsatz vom 10. April 2000 erhob die Bw. Berufung und führte im Wesentlichen aus, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO zu Unrecht erfolgt sei, *"weil Tatsachen nicht neu hervorgekommen sind, welche nicht schon im bisherigen Verfahren mit den ausführlichen Berufungsschriften vom 23. September 1994, 28. Februar 1995, Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 28. Februar 1995, bekannt waren. Um Wiederholungen zu vermeiden, verweise ich auf diese im Akt befindlichen Berufungsschriften."*

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Frage der Zulässigkeit der Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 1994 bis 1998.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen und Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis, als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten.

Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel ist allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen (VwGH 30.5.1994, 93/16/0096). Nach ständiger Rechtsprechung ist es für die amtswegige Wiederaufnahme unmaßgeblich, ob die neuen Tatsachen im Erstverfahren verschuldet oder unverschuldet nicht berücksichtigt worden sind. Das bedeutet, dass auch ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen bzw. Beweismittel im Erstverfahren die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht ausschließt. Eine solche Wiederaufnahme kann jedoch nur auf Tatsachen gestützt werden, die neu hervorgekommen sind, von denen die Abgabenbehörde also bisher noch keine Kenntnis hatte (VwGH 22.10.1992, 92/16/0059).

Sowohl Tatsachen als auch die Beweismittel müssen neu hervorgekommen sein, sie müssen schon im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bestanden haben, ohne der Behörde bekannt und ohne geltend gemacht worden zu sein, sodass sie im durchgeführten Verfahren nicht berücksichtigt werden konnten. Nach der Rechtsprechung muss, soll eine Tatsache als neu hervorgekommen und somit als Wiederaufnahmegrund gelten können, aktenmäßig erkennbar sein, dass der Behörde nachträglich Umstände zugänglich gemacht worden sind, von denen sie nicht schon vorher Kenntnis hatte (VwGH 5.4.1989, 88/13/0052).

Es sind dann keine Tatsachen neu hervorgekommen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 23.11.1992, 92/15/0095).

Der zu beurteilenden Rechtsfrage liegt folgender entscheidungsrelevante Sachverhalt zugrunde:

Mit Notariatsakt vom 29. November 1988 – Schenkungs-, Kauf-, Zeitrenten- und Wohnungseigentumsvertrag (ESt-Akt 1992, AS 17 ff) – übertrug die Bw. an die Ehegatten SL und ML eine Eigentumswohnung um ÖS 400.000,--. Über diesen Kaufpreis hinaus verpflichteten sich SL und ML der Bw. beginnend mit Jänner 1989 eine monatliche, am Ersten eines jeden Monats im Vorhinein fällig werdende Zeitrente in Höhe von ÖS 4.000,-- bis einschließlich

Dezember 1998 auszubezahlen. Sollte die Bw. vor dem 31. Dezember 1998 versterben, erlischt die Zeitrentenverpflichtung mit Ende des Monats in dem die Bw. verstarb.

Mit Bescheid vom 4. November 1993 wurde die Bw. gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 zur Einkommensteuer 1992 nicht veranlagt. Durch die Bildung steuerfreier Beträge bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 28 Abs. 5 EStG (Mietzinsrücklagen) wurden die Veranlagungsgrenzen des § 41 Abs. 1 EStG nicht erreicht.

Am 18. August 1994 erlangte das Finanzamt – Veranlagungsreferat der Bw. – davon Kenntnis, dass LM in ihrer Steuererklärung für das Jahr 1992, die an die Bw. ausgezahlte jährliche Rente in Höhe von ÖS 48.000,-- als Sonderausgabe geltend gemacht habe (siehe Aktenvermerk vom 18. August 1994, ESt-Akt 1992, AS 9).

Mit Bescheid vom 23. August 1994 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1992 und setzte mit Bescheid gleichen Datums die Einkommensteuer für dieses Jahr – unter Berücksichtigung der Rentenzahlung als sonstige Einkünfte gemäß § 29 Z 1 EStG – neuerlich fest.

Die am 23. September 1994 gegen den Einkommensteuerbescheid 1992 eingebrachte Berufung wurde im Wesentlichen damit begründet, dass die monatlichen Zahlungen an die Bw. Kaufpreistraten darstellen und keinesfalls als Leibrente zu beurteilen sind. Somit entstünden bei den Erwerbern keine Sonderausgaben und bei der Bw. keine sonstigen Einkünfte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 1995 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Begründend wird ausgeführt, dass *"die monatliche Leistung von ÖS 4.000,-- auf 10 Jahre befristet ist, die Zeitrentenverpflichtung aber mit Ende des Monats erlischt, in dem die Bw. verstirbt. Es handelt sich hierbei also um keine Rate sondern um eine Höchstzeitrente, die gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 als sonstige Einkünfte zu versteuern ist."*

Mit Schreiben vom 28. Februar 1995 beantragt die Bw. die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen und führte weiters aus: *"... So wie Gegenleistungsrenten als Sonderausgaben erst abzugsfähig sind, wenn die Summe der gezahlten Beträge den auf den Zeitpunkt der Übertragung kapitalisierten Wert der Rentenverpflichtung übersteigt, tritt beim Empfänger der als Gegenleistung für die Übertragung eines Wirtschaftsgutes gewährten wiederkehrenden Bezüge ab diesem Zeitpunkt die Steuerpflicht ein."* Es wird beantragt der Berufung stattzugeben.

In einem Aktenvermerk vom 15. März 1995 – auf der Rückseite des Vorlageantrages (ESt-Akt 1992, AS 27) – hält das Finanzamt wörtlich fest:

"Rente wird als außerbetriebliche Kaufpreisrente eingestuft.

Geb. Dat. Bw.: 12.12.1914

Beginn Rentenzahlung: 1.1.1989;

Alter Bw. 74 Jahre,

=> 5-facher Wert lt. § 16 BewG

=> ab 1994 übersteigen des kapitalisierten Rentenbarwertes

==> 1994 ist die Rente erstmals als sonstige Eink. zu berücksichtigen"

Mit zweiter Berufungsvorentscheidung vom 12. April 1995 wurde der Berufung der Bw. vollinhaltlich Rechnung getragen und wurde der Einkommensteuerbescheid für 1992 vom 23. August 1994 aufgehoben.

Gleichfalls wurde der Berufung vom 28. Februar 1995 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1993 vom 8. Februar 1995, in dem die Rentenzahlung als Einkünfte gemäß § 29 Z 1 EStG in die Einkommensermittlung einbezogen wurden, vollinhaltlich stattgegeben.

Die Abgabenerklärungen der Jahre 1994, 1995, 1996, 1997 und 1998 langten beim Finanzamt am 18. Oktober 1995, am 4. November 1996, am 7. Oktober 1997, am 6. Oktober 1998 und am 9. Oktober 1999 ein. Sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 Z 1 EStG wurden seitens der Bw. nicht erklärt, die Veranlagungen erfolgten zunächst erklärungsgemäß.

Betrachtet man den gegenständlichen Sachverhalt im Lichte obiger Ausführungen, so ergibt sich zweifelsfrei, dass das Finanzamt spätestens am 18. August 1994 von Rentenzahlungen an die Bw. erfuhr.

Die rechtliche Beurteilung (vgl. ESt-Akt 1992, AS 27) dieser Rentenzahlungen an die Bw. traf das Finanzamt mit der stattgebenden zweiten Berufungsvorentscheidung vom 12. April 1995 – hinsichtlich Einkommensteuer 1992 – sowie mit der stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 12. April 1995 hinsichtlich Einkommensteuer 1993.

Dem Finanzamt war daher zum Zeitpunkt der Einkommensteuerveranlagung 1994 einerseits der Umstand der über einen Zeitraum von 10 Jahre laufenden monatlichen Zahlungen an die Bw. bekannt, andererseits hat das Finanzamt selbst diese Zahlungen im Zuge des Berufungsverfahrens betreffend Einkommensteuer 1992 und 1993 als außerbetriebliche Kaufpreisrente qualifiziert und ist bereits zum damaligen Zeitpunkt von deren Erfassung als sonstige Einkünfte im Jahr 1994 ausgegangen.

Von einer neu hervorgekommenen Tatsache, von der die Abgabenbehörde I. Instanz nicht wusste bzw. die die Abgabenbehörde nicht kennen konnte, sodass sie im durchgeführten

Verfahren nicht hätte berücksichtigt werden können, kann nach Dafürhalten des unabhängigen Finanzsenates nicht ausgegangen werden.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 6. Oktober 2003