



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Vertreter, vom 21. September 1998 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABC, vertreten durch Finanzanwalt, vom 14. September 1998 bzw. 15 September 1998 betreffend Einkommensteuer 1992 bis 1996 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. (Berufungswerber) betrieb ua in den Streitjahren 1992 bis 1996 eine X-Schule in A, für welche er jeweils unter anderem Einkünfte aus selbstständiger Arbeit erklärte. Für einen Teil der erklärten Einkünfte (396.000 S in den Jahren 1992 und 1994, sowie 353.462 S im Jahr 1993 und 448.000 S im Jahr 1995) machte der Bw. den Hälftesteuersatz gemäß § 37 idF vor dem StruktAnpG 1996, BGBI 1996/201, geltend. Für das Jahr 1996 schied der Bw. von den erklärten Einkünften 261.600 S (zwei Drittel von 392.400 S) "wegen Verteilung der Einkünfte auf drei Jahre" aus.

Die Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer der Jahre 1992 bis 1996 erfolgte mit jeweils vorläufigem Bescheid erklärungsgemäß.

Anlässlich der Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde im darüber erstatteten Bericht unter Tz 22 ua festgehalten: "Pachterträge 20 %" B 96.000 S (1992 bis 1994), 448.800 S (1995) und 392.400 S (1996).

Aufgrund der Vereinbarung vom 30. Juli 1986 werde dem Bw. von B ein monatlicher Betrag für die Nichtausübung der X-tätigkeit in C gezahlt.

Die Begünstigung gemäß § 37 EStG stehe nicht zu, da die Höhe und die Dauer der auf einen Zeitraum von 15 Jahren verteilt ausbezahlten Vergütungen (Verdienstentgang) von der Erfüllung verschiedener Bedingungen abhinge und der Zeitraum, für den diese gewährt worden seien, "nicht mindestens 7 Jahre" betragen habe. Die Außergewöhnlichkeit der Einkünfte sei nicht gegeben, da es zu keiner atypischen Zusammenballung von Einkünften gekommen sei.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren entsprechende, neuerlich vorläufige Einkommensteuerbescheide mit Ausfertigungsdatum 14. bzw. 15. September 1998 für die Jahre 1992 bis 1996.

In einer dagegen erhobenen Berufung wurden die Einkommensteuerbescheide bezüglich der Versteuerung der Abstandszahlungen von B angefochten und die Besteuerung unter Ausklammerung der Ratenzahlungen 1992 bis 1996 beantragt. Für 1996 sei überdies eine Forderungsabschreibung iHv 295.000 S zu berücksichtigen. Begründend wurde ausgeführt, dass sich der Bw. in der Vereinbarung vom 30. Juli 1986 mit B verpflichtet habe, "für alle Zukunft, und zwar über die unten erwähnte Zahlungsdauer hinaus", keinerlei Schritte zum Betrieb einer X-Schule in C zu unternehmen. Dafür habe er eine monatliche, wertgesicherte Abstandszahlung von netto 30.000 S durch 15 Jahre hindurch erhalten. Weiters sei für den Fall, dass B "mit mehr als zwei Monatsraten" in Rückstand gerate, Terminverlust für den gesamten, noch offenen Abzahlungsbetrag vereinbart worden.

Durch diese Vereinbarung habe der Bw. mit 30. Juli 1986 eine Forderung gegen B iHv netto 5,400.000 S (30.000 x 12 Monate x 15 Jahre) erworben und ihm die Zahlung zu 180 Raten à 30.000 S zugestanden. B hätte die ursprünglich verlangte Einmalzahlung nämlich nicht finanzieren können. Da der Bw. schon 1986 zur Buchführung verpflichtet gewesen sei und seinen Gewinn seit jeher nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt habe, sei es ihm nicht freigestanden, eine einzige Forderung nach dem Zuflussprinzip und alle anderen Vermögensveränderungen im Wege des Bestandsvergleiches zu erfassen. Die Forderung sei mit Vertragsabschluss geltend gemacht worden und wäre daher bereits 1986 vom "Vorberater" in der Buchhaltung zu erfassen gewesen. Unter Berücksichtigung der zwischenzeitlich geleisteten Raten (iHv 1,980.000 S) sei daher die Eröffnungsbilanz per

1. 1. 1992 zu berichtigen und eine Forderung iHv 3.420.000 S einzustellen. Die 1992 bis 1995 erhaltenen Raten von je 360.000 S kürzten die Forderung und seien aus der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer auszuscheiden. Die Besteuerung der Wertsicherungsbeträge werde nicht beanstandet.

Im Jahr 1996 seien bis einschließlich Juli 267.400 S vereinnahmt worden, davon 210.000 S (7 x 30.000 S) Raten und 57.400 S Wertsicherungsbeträge. Mit Wirkung ab August 1996 sei eine Reduktion der restlichen 59 Raten um 5.000 S auf 25.000 S pro Monat vereinbart worden. Aus der Steuerbemessungsgrundlage seien daher 335.000 S (210.000 S plus 5 x 25.000 S) an Raten auszuscheiden. Außerdem sei die Forderung aufgrund der Reduktion der Raten um 295.000 S (5.000 x 59 Restraten) abzuschreiben und in der Bilanz zum 31. 12. 1996 mit einem Wert von 1.350.000 S (entspreche 54 Restraten à 25.000 S) anzusetzen.

Die Behandlung der Abstandszahlungen als Pachterträge sei nicht richtig. Dagegen spreche einerseits die Vereinbarung eines Terminverlustes, andererseits das Fehlen eines wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen den Zahlungen pro Jahr und der unbefristeten "Abstandsverpflichtung" des Bw. Die Abstandszahlungen seien bisher irrtümlich "im Jahr der Zahlung" erfasst worden. Bei der letzten BP sei diese Vorgangsweise auch nicht beanstandet worden. Im Zuge der nunmehrigen BP sei der Bw. "durch eingehendes Vertragsstudium" zur obigen Rechtsansicht gelangt.

Die Finanzlandesdirektion für Tirol hat mit Berufungsentscheidung vom 3. Juni 2002 die Berufung als unbegründet abgewiesen. Diese Entscheidung wurde vom Verwaltungsgerichtshof wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben (vgl. VwGH vom xxxx).

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob einem Steuerpflichtigen Zahlungen für den Verzicht auf Handlungen, die den Bestand eines anderen Betriebes beeinträchtigen könnten, zeitpunkt- oder zeitraumbezogen erbracht wurden (Ratenzahlung oder laufende Entschädigungszahlungen in Art eines Dauerschuldverhältnisses).

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofs darf die Lösung dieser Frage nicht allein aus dem Text des diesbezüglichen abgeschlossenen Vertrages abgeleitet werden, wenn dieser allein in Anbetracht der zum Teil mehrdeutigen, zum Teil missverständlichen Formulierungen, etwa im Zusammenhang mit den wechselseitigen Verpflichtungen für den Fall vertragswidrigen Verhaltens, verlässliche Sachverhaltsfeststellungen zum konkreten Parteiwillen nicht erlaubt und die Vertragsparteien zum konkreten Vertragswillen nicht gehört wurden.

Dem Auftrag des Verwaltungsgerichtshofs entsprechend wurden beide Parteien zum Inhalt und zum Willen der Vereinbarung vom 30. Juli 1986 befragt.

Dabei haben beide Parteien übereinstimmend ausgesagt, dass ursprünglich eine Einmalzahlung vereinbart werden sollte. Da B nicht in der Lage gewesen sei einen Einmalbetrag zu entrichten, habe man sich auf einen Betrag von 5.400.000 S für einen Zeitraum von 15 Jahren geeinigt. Bei der Wahl des Zeitraumes habe man auf die finanzielle Lage von B Rücksicht genommen. Der Zeitraum von 15 Jahren sei der kürzeste gewesen, der auch für B tragbar gewesen sei. Innerhalb von 15 Jahren habe B sich in der Lage gesehen, den Betrag von 5.400.000 S zu entrichten.

Zur Frage, für welche konkreten Leistungen die monatliche Abstandszahlungen gezahlt worden sind, hat der Bw. im Ergebnis die Ansicht vertreten, diese seien für ein im Jahr 1986 abgegeben Rechtsverzicht geleistet worden. Diese Ansicht wird zwar auch von B vertreten. Darüberhinaus ist B jedoch der Meinung, die monatlichen Abstandszahlungen seien auch für vertragliche Unterlassungsleistungen erbracht worden. Was die im Vertrag angeführten Unterlassungsleistungen anbelangt, konnten diese von den Parteien nicht hinreichend konkretisiert werden. Aus der Formulierung des Punktes III. der Vereinbarung vom 30. Juli 1986 lassen sich diese jedoch nicht bestimmen. Auch der seinerzeitige Vertragsverfasser D konnten hiezu keine Angaben mehr machen.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass ein (wirtschaftlicher) Zusammenhang zwischen den unbefristeten Unterlassungsleistungen des Bw. und den Zahlungen des B (15 Jahre) nicht feststellbar ist. Weiters ist aufgrund des durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens davon auszugehen, dass die Zahlungen im Wesentlichen für den im Jahr 1986 geleisteten Rechtsverzicht des Bw. geleistet wurden. Der Rechtsansicht des Bw., bei den von ihm vereinnahmten Beträgen handle es sich um Ratenzahlungen für einen im Jahr 1986 geleisteten Rechtsverzicht, kann daher nicht entgegengetreten werden.

Der Berufung war daher Folge zu geben. Die Neuberechnung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit erfolgte entsprechend dem Antrag des Bw. (vgl. Berufung vom 21. September 1998, vgl. Seite 2) und ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

Festzuhalten ist noch, dass dem Finanzamt das Ergebnis des Ermittlungsverfahrens zur Kenntnis gebracht worden ist. Das Finanzamt hat keine Stellungnahme abgegeben, sondern dem UFS ein Schreiben von D übermittelt. In diesem Schreiben teilt D lediglich mit, dass er sich an die Vorgänge im Einzelnen nicht mehr erinnern könne. Im Übrigen wird vom rechtsfreundlichen Vertreter nur auf die eingebrachte Verwaltungsgerichtshofbeschwerde (Zahl yyyyyy) verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 13 Berechnungsblätter

Innsbruck, am 8. Juli 2008