

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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 VwGH oder den VfGH zu erheben. Die Beschwerde an den VfGH muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den VwGH 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 ist das Finanzamt, das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. erhält für die Abtretung eines Kommanditanteiles im Jahr 1992 seit damals eine Leibrente.

Das Finanzamt versteuerte die von der Bw. für das Streitjahr 2000 erklärte Jahressumme der Rentenzahlungen (ESt-Akt Bl 1 und 8f/2000) im angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 27. Juni 2001 zum Normaltarif (ESt-Akt Bl 10ff/2000).

Mit Schreiben vom 25. Juli 2001 (ESt-Akt BI 15ff/2000) und 26. Juli 2001 (ESt-Akt BI 13f/2000) wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 vom 27. Juni 2001 erhoben und der Antrag gestellt, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (=o.a. Jahressumme der Rentenzahlungen) gemäß § 37 Abs. 5 EStG mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern.

Die Bw. habe sich im Jahre 1991 im Alter von 68 Jahren entschlossen, ihre Erwerbstätigkeit einzustellen. Seit 1996 gebe es die Möglichkeit für die Bw., durch den neuen Abs. 5 des § 37 EStG 1988 den ermäßigten Steuersatz in Anspruch zu nehmen. Hinsichtlich des klaren Gesetzestextes und der rechtlichen Problematik werde auf den Artikel Nr. 407 von *Reinisch* in RdW 6/2001, S. 372 verwiesen.

Das Finanzamt erließ eine abweisende, mit 16. November 2001 datierte Berufungsvereinstcheidung mit der Begründung, dass laut VwGH 6.11.1990, 89/14/0111 die Tarifbegünstigung nicht zustehe, wenn ein Betrieb gegen eine Veräußerungsrente übertragen werde.

Mit Schreiben vom 27. November 2001 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt mit der Begründung, dass das zitierte VwGH-Erk zu einer nicht mehr aktuellen Gesetzeslage ergangen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw. stützt ihr Begehren auf § 37 Abs. 5 EStG 1988 idF BGBl. 1996/201, welcher lautet:

"(5) Außerordentliche Einkünfte sind Veräußerungs- und Übergangsgewinne, wenn der Betrieb deswegen veräußert oder aufgegeben wird, weil der Steuerpflichtige

- gestorben ist,*
- erwerbsunfähig ist*
- oder das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt.*

Für Veräußerungsgewinne steht der ermäßigte Steuersatz nur über Antrag und nur dann zu, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind"

Der 1. Satz von § 37 Abs. 7 idF BGBl. 1996/201 lautete vor Änderung durch BGBl. I 2001/144:

"Die Progressionsermäßigung nach Abs. 2 steht nicht zu, wenn ein Veräußerungsgewinn nicht in einem Veranlagungszeitraum entsteht."

Gemäß § 124a Z 4 EStG 1988 idF BGBl. 1996/201 sind § 24 Abs. 4 und Abs. 6 und § 37 EStG 1988 idF BGBl. 1996/201 zwar grundsätzlich auf Vorgänge nach dem 14. Februar 1996 anzuwenden, jedoch mit folgender ausdrücklicher Ausnahme:

"Liegt dem Vorgang ein Rechtsgeschäft zugrunde, so sind die vorgenannten Bestimmungen jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 201/1996 noch nicht anzuwenden, wenn das zugrunde liegende Rechtsgeschäft nachweislich vor dem 15. Februar 1996 abgeschlossen worden ist."

Den berufungsgegenständlichen Leibrentenzahlungen und der seinerzeitigen Abtretung des Kommanditanteiles liegt der Abtretungsvertrag vom 21. Jänner 1992, welcher am 30. Jänner 1992 dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuer angezeigt wurde, zugrunde. Auch die im Firmenbuch im Jahr 1992 zur gegenständlichen (früheren) Handelsregisternummer HRA X vom Landesgericht Z vorgenommenen Eintragungen zeigen nicht mehr die Bw., sondern ihre Vertragspartnerin als Kommanditistin. An der Nachweislichkeit des Abschlusses des mit 21. Jänner 1992 datierten Abtretungsvertrages vor dem 15. Februar 1996 kann daher kein Zweifel bestehen. Es ist somit die Fassung des § 37 EStG 1988 vor BGBl. 1996/201 anzuwenden (somit noch ohne den erst seit BGBl. 1996/201 vorhandenen Abs. 7):

"Ermäßigte Steuersätze"

§ 37. (1) Der Steuersatz ermäßigt sich

1. für außerordentliche Einkünfte (Abs. 2),...

auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes.

(2) Außerordentliche Einkünfte sind nur:

1. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind...."

Laut VwGH 2.2.2000, 98/13/0164, ist die Zusammenballung von Einkünften in einem einzigen Veranlagungszeitraum im Anwendungsbereich des § 37 EStG 1988 nicht mehr notwendiges Merkmal der Außerordentlichkeit als Voraussetzung für die Progressionsermäßigung; dies ist somit anders als im Anwendungsbereich des § 37 EStG 1972.

Durch Art I Z 6a des am 18. Dezember 2001 ausgegebenen BGBl. I 2001/144 lautet der erste Satz von § 37 Abs. 7 EStG:

"Die Progressionsermäßigung nach Abs. 2, Abs. 3 oder Abs. 5 steht nicht zu, wenn Einkünfte nicht in einem Veranlagungszeitraum zufließen."

Eine Beschränkung der o.a. Novellierung durch BGBl. I 2001/144 auf Veräußerungen, denen nicht nachweislich ein vor dem 15. Februar 1996 abgeschlossenes Rechtsgeschäft zugrunde liegt, ist nicht ersichtlich. Für die Leibrentenzuflüsse des Streitjahres 2000 ist die Novellierung dennoch noch nicht von Belang, weil sie gemäß Art 49 Abs 1 BVG erst auf die ab dem 19. Dezember 2001 sich verwirklichenden Sachverhalte (hier: Leibrentenzuflüsse) anzuwenden ist (Walter/Mayer, Grundriss Bundesverfassungsrecht³, 134). Der Ausschussbericht (859 Blg XXI. GP) zu Art I Z 6a des AbgÄG 2001 = BGBl. I 2001/144 führt zu Art I Z 2a und Z 6a aus, dass es sich um die "*Beseitung von Redaktionsversehen bzw. Zweifelsfragen*" handle. Da Z 2a die Streichung des letzten Satzes von § 3 Abs. 3 EStG anordnete, der sich – seit sieben Jahren unaktuell – auf den ab 1994 abgeschafften Lohnsteuerjahresausgleich bezog, wurde mit Z 2a offensichtlich ein Redaktionsversehen beseitigt. Für Z 6a bleibt die Funktion, eine

Zweifelsfrage beseitigt zu haben, womit im Ergebnis der Forderung im letzten Satz des Artikels von *Reinisch* in RdW 6/2001 nach einer klaren Regelung durch den Gesetzgeber entsprochen wird. Für die Interpretation der Rechtslage vor BGBI. I 2001/144 kann aber aus diesem Ausschussbericht nichts gewonnen werden, und schon gar nicht rückwirkend.

Die berufungsgegenständlichen Einkünfte aus Gewerbebetrieb stammen aus einem Veräußerungsvorgang. Vor dem Veräußerungsvorgang hat die Bw. den Betrieb nach ihrem unbedenklichen Vorbringen von 1978 bis 1991 als Einzelunternehmerin besessen, und nach der Aufnahme ihrer Tochter und ihres Ehegatten in das fortan als Kommanditgesellschaft betriebene Unternehmen einen Kommanditanteil daran gehalten. Den mit der Veräußerung der Kommanditbeteiligung im Jahre 1992 schlussendlich veräußerten Anteil am Betrieb hat sie somit mehr als sieben Jahre besessen, weil der veräußerte Anteil in dem von 1978 bis 1991 von der Bw. besessenen 100% -Anteil logischerweise bereits enthalten gewesen ist.

Der Berufung ist somit aufgrund des vom Gesetzgeber beschlossenen (und im BGBI. kundgemachten) Wortlautes der auf den gegenständlichen Fall im Streitjahr 2000 anzuwendenden Regelungen stattzugeben, und auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der halbe durchschnittliche Steuersatz anzuwenden (vgl. im Ergebnis ähnlich *Reinisch* in RdW 6/2001).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 4. September 2003