



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dipl.Vw. Dr. R., Wirtschaftstreuhänder, 6020 Innsbruck, P-Str., vom 5. August 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 1. Juli 2002 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1995-1999 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 entschieden:

- 1.) Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
- 2.) Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1997 wird als unzulässig zurückgewiesen

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erwarb mit Übergabsvertrag vom 10. Oktober 1983 von seiner am 19. August 1909 geborenen Ziehmutter G ein privat genutztes, bebautes Grundstück mit einer Fläche von 452 m². Das darauf befindliche Einfamilienhaus wurde im 18. Jahrhundert errichtet und wies zum Zeitpunkt der Übergabe eine Nutzfläche von rd. 80 m² auf. Nach Pkt. III. des Übergabsvertrages verpflichtete sich der Berufungswerber der Übergeberin eine

lebenslängliche monatliche Versorgungsrente in der Höhe von monatlich 2.000 S zu bezahlen. Auf eine grundbücherliche Sicherstellung dieser Rentenverpflichtung wurde ausdrücklich verzichtet.

Wie in den Vorjahren machte der Berufungswerber die Rentenzahlungen in den Jahren 1995 bis 2000 als Sonderausgaben geltend (für 1995: 30.000 S, für 1996 und 1997: je 31.200 S, für 1998 und 1999: je 33.600 S, für 2000: 32.400 S). Anlässlich eines Berufungsverfahrens gegen den Einkommensteuerbescheid für 2000 in dem die Höhe der Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit strittig war, nahm das Finanzamt auch eine Überprüfung der im angefochtenen Bescheid als Sonderausgaben erklärungsgemäß berücksichtigten Rentenzahlungen von 32.400 S vor. Das Finanzamt stellte dabei fest, dass der Berufungswerber das oben angeführte Grundstück im Jahr 1992 an seinen Sohn S übergeben hat.

Mit Vorhalt vom 28. November 2001 teilte das Finanzamt dem Berufungswerber mit, es sei beabsichtigt, die Rentenzahlungen nicht als Sonderausgabe anzuerkennen, weil dafür kein Rechtstitel vorhanden sei. Tatsache sei, dass das gegenständliche Grundstück nicht mehr in seinem Besitz sei. Falls er diese Rechtsauffassung nicht teilen sollte, werde er ersucht, neben den Zahlungsbelegen eine Rentenberechnung (Gegenüberstellung des versicherungsmathematisch kapitalisierten Rentenbarwertes zum Verkehrswert des übertragenen Wirtschaftsgutes) vorzulegen.

Mit Schreiben vom 6. Dezember 2001 gab der Berufungswerber bekannt, der Vertrag sei im Jänner 2001 dem Finanzamt zur Überprüfung übermittelt und die Versorgungsrente im angefochtenen Bescheid weiter anerkannt worden. Die Rentenberechtigte sei am 26. Oktober 2001 verstorben, bis dahin sei er verpflichtet gewesen, monatlich 2.700 S zu bezahlen. Im Jahr 2000 seien nachweisbar 32.400 S bezahlt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. April 2002 erkannte das Finanzamt die geltend gemachten Rentenzahlungen für 2000 nicht als Sonderausgaben an.

Hinsichtlich der Jahre 1995 bis 1999 nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 1. Juli 2002 (zugestellt am 5. Juli 2002) die Einkommensteuerverfahren wieder auf und erließ für diese Jahre gleichzeitig neue Einkommensteuerbescheide in denen die oben angeführten Leibrentenzahlungen des Berufungswerbers nicht als Sonderausgaben anerkannt wurden. Begründet wurde die Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO in den im automatisierten Verfahren erlassenen Bescheiden damit, dass neue Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend

gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätten.

Mit Schriftsatz von 5. August 2002 brachte der Berufungswerber gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für 1995 bis 1999 sowie gegen die entsprechenden Sachbescheide Berufung ein. In der Begründung führt er dazu im Wesentlichen aus, mit Übergabevertrag vom 10. Oktober 1983 habe ihm G das Wohnhaus in U gegen eine wertgesicherte Rente von monatlich 2.000 S ab September 1983 übergeben.

Dauernde Lasten im Sinne des § 18 EStG 1988 seien Verpflichtungen die dauernd mit einem Grundstück verbunden oder dauernd einer Person anhaften würden. Im vorliegenden Fall sei eine Verpflichtung vorgelegen die ihm dauernd anhaftete. Der Konnex des Erwerbes der Liegenschaft gegen Rente sei daher auch nicht weggefallen, als er seinen Sohn die Liegenschaft übertragen habe. Vielmehr sei ihm diese dauernde Last bis zum Tod der Rentenberechtigten angehaftet. Ihm stünden daher die jährlichen Rentenzahlungen gemäß § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 in der Fassung bis inkl. 1999 als Sonderausgaben zu.

Gründe für die Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO könne er nicht erkennen. Dem Finanzamt sei der Übergabevertrag zwischen G und ihm aus dem Jahr 1983 und der Übergabevertrag aus dem Jahr 1992 zwischen ihm und seinem Sohn angezeigt worden. Für die streitgegenständlichen Jahre seien die Anträge auf Anerkennung der jährlich bezahlten Renten als Sonderausgaben offen eingebracht und diese erklärungsgemäß veranlagt worden. Es bestehe daher keine rechtliche Handhabe die Wiederaufnahme gemäß 303 Abs. 4 BAO zu verfügen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. April 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung wurde zusammengefasst ausgeführt, die Wiederaufnahme der Verfahren sei deshalb gerechtfertigt, weil anlässlich der Berufungserledigung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2000 die Rentenzahlung genauer geprüft worden sei. Dies deshalb, weil mit dem Steuerreformgesetz 2000 die Rentenbesteuerung eine Änderung erfahren habe. Zur Feststellung des gemeinen Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes seien Erhebungen in der Bewertungsstelle des Finanzamtes durchgeführt worden. Diese hätten ergeben, dass der Berufungswerber schon seit Jahren nicht mehr Besitzer der übertragenen Liegenschaft sei. Der Berufungswerber habe die Liegenschaft mit Übergabsvertrag vom 6. Februar 1992 an seinen Sohn S übertragen. Ab diesem Zeitpunkt sei sein Sohn Alleineigentümer der Liegenschaft. Bemerkt werde, dass

dieser Umstand der Übergabe vom Berufungswerber wohl der Bewertungsstelle, nicht aber der verfahrensrelevanten Stelle der betrieblichen Veranlagung des Finanzamtes bekannt gegeben worden sei. Sogar auf Anfrage der zuständigen Sachbearbeiterin sei am 15. Jänner 2001 nur der damalige Übergabevertrag aus dem Jahre 1983 zwischen G und dem Berufungswerber und nicht auch der Übergabevertrag zwischen dem Berufungswerber und seinem Sohn aus dem Jahr 1992 dem Finanzamt übermittelt worden. Somit stehe außer Streit, dass mit der Berufungserledigung betreffend Einkommensteuer für 2000 und erstmals dort, nachträglich Tatumstände, welche zur Aberkennung der beantragten Rentenzahlungen geführt haben, hervorgekommen seien.

Bezüglich der bekämpften Sachbescheide führte das Finanzamt aus, die Rentenzahlungen müssten eine angemessene Gegenleistung für die übertragenen Wirtschaftsgüter darstellen. Im konkreten Fall sei die gegenständliche Liegenschaft im Jahr 1983 um eine monatliche Versorgungsrente von 2.000 S an den Berufungswerber übertragen worden und in weiterer Folge habe er diese Liegenschaft im Jahr 1992 an seinen Sohn übergeben. Durch diese Übergabe an den Sohn fehle der Rentenzahlung an G der grundsätzliche Gegenwert. Als Sonderausgabe im Sinne des § 18 EStG 1988 seien Rentenzahlungen bei der Ermittlung des Einkommens nur abzugsfähig, wenn die Rente auf einem besonderen Verpflichtungsgrund beruhe. Dieses Tatbestandsmerkmal sei mit der Übergabe an den Sohn des Berufungswerbers nicht mehr gegeben.

Mit Eingabe vom 28. April 2003 stellt der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, der Bewertungsstelle des Finanzamtes sei der Umstand der Übergabe der Liegenschaft an seinen Sohn sehr wohl bekannt gegeben worden, dies werde auch in der Bescheidbegründung vom 1. April 2003 bestätigt. Für eine gesonderte Bekanntgabe im Referat desselben Finanzamtes habe auch deshalb keine Veranlassung bestanden, da weder im § 18 noch im § 29 oder § 20 EStG 1988 ein Hinweis auf eine Behaltefrist des Wirtschaftsgutes zu finden sei. Der Gesetzgeber stelle bei Renten seit jeher auf das sogenannte Rentenstammrecht ab. Demnach seien Renten regelmäßige wiederkehrende Leistungen, welche aufgrund eines besonderen vermögenswerten Anspruches dem Rentenstammrecht gezahlt werden. Der Rechtsgrund sei vertraglich im Jahr 1983 zustande gekommen. Das vorausgegangene Rechtsgeschäft erfülle das Tatbestandsmerkmal des besonderen Verpflichtungsgrundes. Abschließend sei noch angeführt, dass auch der theoretisch mögliche Untergang des Wirtschaftsgutes durch Feuer uä. nichts daran geändert hätte, dass er bis zum Ableben von G seinen Verpflichtungen der Rentenzahlungen hätte nachkommen müssen. Es werde daher beantragt, die Sonderausgaben erklärungsgemäß anzuerkennen.

Über die Berufung werde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 26.1.1999, 98/14/0045, unter Bezugnahme auf Doralt, Die Versorgungsrente – Ein Steuersparmodell, RdW 1998, 517, ausgesprochen, dass die unter Zugrundelegung der zum EStG 1972 ergangene Rechtsprechung zur steuerlichen Behandlung von so genannten Versorgungsrenten, im Geltungsbereich des EStG 1988 nicht mehr aufrechtzuerhalten ist. Im Bereich der Übertragung von Wirtschaftsgütern gegen Rente bestehe neben der Gegenleistungsrente und einer freiwilligen Zuwendung bzw. einer Unterhaltsrente im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 kein Raum für eine weitere Rentenkatégorie.

Mit dem Steuerreformgesetz 2000 wurde der Bereich der Rentenbesteuerung in Reaktion auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gesetzlich neu geregelt. Nach § 18 Abs. 1 Z. 1 Satz 1 bis 3 EStG 1988 in der (rückwirkend ab der Veranlagung 1989 anzuwendenden) Fassung des Steuerreformgesetzes 2000, BGBl. I 106/1999, sind als Sonderausgaben abzuziehen:

"Renten und dauernde Lasten, die auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen. Werden Renten oder dauernde Lasten als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet gilt Folgendes: Die Renten und dauernden Lasten sind nur insoweit abzugsfähig, als die Summe der verausgabten Beträge den kapitalisierten Wert der Rentenverpflichtung (§ 16 Abs. 2 und 4 des Bewertungsgesetzes 1955) übersteigen; der kapitalisierte Wert ist auf den Zeitpunkt des Beginns der Leistung der wiederkehrenden Bezüge zu ermitteln."

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 leg.cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden freiwillige Zuwendungen, auch wenn sie auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Derartige Zuwendungen liegen auch vor, wenn die Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern weniger als die Hälfte ihres gemeinen Wertes beträgt oder soweit für die Übertragung von Wirtschaftsgütern unangemessen hohe Gegenleistungen gewährt werden und wenn es sich in den vorgenannten Fällen nicht um die Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen handelt, aus Anlass deren Übertragung eine Rente oder dauernde Last als unangemessene Gegenleistung vereinbart wird.

Mit diesen gesetzlichen Bestimmung hat der Gesetzgeber klargestellt, dass es im Rahmen der Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter (insbes. privater Liegenschaften) und zwar unabhängig davon, ob sie zur Erzielung von Einkünften genutzt oder für private Zwecke verwendet werden, keine außerbetriebliche Versorgungsrente gibt. Es wird lediglich zwischen

der Kaufpreisrente und der Unterhaltsrente unterschieden. Unterschreitet der Rentenwert den Wert des übertragenen Wirtschaftsgutes, so gilt die sogenannte Überwiegenstheorie (vgl. z.B. VwGH 19. 10. 1987, 86/15/0097). Beträgt demnach der Rentenwert weniger als die Hälfte des Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes so ist insgesamt von einer steuerlich irrelevanten Unterhaltsrente auszugehen und es liegt eine unentgeltliche Übertragung des Wirtschaftsgutes vor (ÖStZ 1999, 265). Als Zeitpunkt der Kapitalisierung des Rentenwertes (Berechnungszeitpunkt) ist der Beginn der Rentenzahlung maßgebend (siehe ÖStZ 1999, 266). Beträgt der versicherungsmathematisch ermittelte Rentenbarwert nicht weniger als 50%, jedoch höchstens 125% des Wertes des übertragenen Einzelwirtschaftsgutes, liegt eine Kaufpreisrente vor. Bei einer Kaufpreisrente sind die Rentenzahlungen ab dem Zeitpunkt abzugsfähig indem die Rentenzahlungen den nach § 16 Abs. 2 BewG 1955 kapitalisierten Rentenwert überschreiten. Die Rentenzahlungen führen ab diesem Zeitpunkt beim Rentenverpflichteten zu Sonderausgaben gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, sofern er das erworbene Vermögen nicht dem Betriebsvermögen zuführt und auch nicht zur Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte verwendet.

Im gegenständlichen Verfahren lagen für die Berufungsjahre bereits rechtskräftige Einkommensteuerbescheide vor, in denen die Zahlungen aus der eingeräumten Versorgungsrente als Sonderausgaben berücksichtigt worden sind.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen - soweit dies für den gegenständlichen Fall von Bedeutung ist - ua. dann zulässig, wenn Tatsachen oder 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 anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die vom Finanzamt verfügte Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 hat das Finanzamt darauf gestützt, dass relevante Tatsachen erst im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2000 bekannt geworden sind. Als neu hervorgekommene Tatsache nennt das Finanzamt den Übergabsvertrag vom 6. Februar 1992 mit dem der Berufungswerber die im Jahr 1983 erworbene Liegenschaft an seinen Sohn S unentgeltlich übertragen hat, der – wie aus dem Einheitswertakt EW-AZ xxx zu entnehmen ist – das darauf befindliche Altgebäude abgebrochen und ein neues Einfamilienhaus errichtet hat.

Unzweifelhaft handelt es sich hier um eine neu hervorgekommene Tatsache, denn erst im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2000 hat das Finanzamt davon Kenntnis erlangt, dass der Berufungswerber die Liegenschaft an seinen Sohn übertragen hat. Der Einwand im Vorlageantrag, wonach der Bewertungsstelle des Finanzamtes die Übertragung der

Liegenschaft auf seinen Sohn bekannt gegeben worden ist, vermag daran nichts zu ändern. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist das Neuhervorkommen von Tatsachen nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens betreffend einer konkreten Abgabe und eines konkreten Zeitraumes zu beurteilen (vgl. ua VwGH 2.7.2002, 2000/14/0140). Die Übertragung der Liegenschaft auf den Sohn des Berufungswerbers gilt daher für das Finanzamt im jeweiligen Einkommensteuerverfahren auch dann als neu hervorgekommen, wenn der Kaufvertrag dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern für Zwecke der Verkehrsteuerbemessung bereits vorgelegt gewesen ist.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO setzt aber nicht nur das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel voraus, sondern auch dass die Kenntnis dieser Umstände seinerzeit einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Nicht schon die Verwirklichung der Wiederaufnahmsgründe, sondern erst ihre Verbindung mit einem möglicherweise anders lautenden Bescheid vermag die Wiederaufnahme zu rechtfertigen. Daher ist schon im Wiederaufnahmeverfahren auf die materiell-rechtliche Frage der möglichen Auswirkung auf den Sachbescheid einzugehen. (Stoll, BAO Kommentar, Band 3, Seite 2917 f).

Das Finanzamt sah die Wiederaufnahme der Verfahren deshalb für gerechtfertigt, weil durch die neu hervorgekommene Tatsache der Übergabe der Liegenschaft an den Sohn des Berufungswerbers im Jahr 1992 "der grundsätzliche Gegenwert" fehle und damit das Tatbestandsmerkmal des § 18 Abs. 1 Z 1 EStG, wonach die Rente auf einen besonderen Verpflichtungsgrund beruhen müsse, nicht mehr gegeben sei und somit die Voraussetzungen für die Anerkennung der Rentenzahlung als Werbungskosten ab der Übergabe an den Sohn nicht mehr vorlägen.

Diese Rechtsansicht vermag der UFS nicht zu teilen.

Dem Finanzamt kann insoweit zugestimmt werden, dass ohne besonderen Verpflichtungsgrund erbrachte Leistungen von vornherein als "freiwillig" erbracht (als freiwillige Zuwendungen) gelten und daher nach § 20 Abs. 1 Z 4 EStG nicht abzugsfähig sind.

Nicht geteilt wird hingegen die vom Finanzamt vertretene Auffassung, dass durch die Übergabe der gegenständlichen Liegenschaft an den Sohn des Berufungswerbers der nach § 18 Abs. 1 Z 1 EStG geforderte "*besondere Verpflichtungsgrund*" nicht mehr gegeben sei.

Renten im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 1 EStG sind wiederkehrende Leistungen, die sich auf einen einheitlichen Verpflichtungsgrund zurückführen lassen. Sie müssen aus einem **besonderen Verpflichtungsgrund** heraus rechtlich erzwingbar sein, die Leistungen müssen in Erfüllung

einer Schuld erbracht werden. Diese für die einzelnen Renten maßgebende rechtliche Grundlage bildet zumeist ein Vertrag. Jeder Vertrag, der eine Rentenvereinbarung enthält, kann somit (wenn er ein Rentenstammrecht begründet) ein Verpflichtungsgrund im Sinne dieses steuerlichen Tatbestandes sein. Renten die ihren wirtschaftlichen Entstehungsgrund in Veräußerungs- Übertragungsvorgängen uä finden, sind in Wahrheit letztlich und unmittelbar von einem selbständigen Stammrecht abzuleiten. Die Begründung des Stammrechtes steht in unmittelbarer Austauschbeziehung zur Leistung des Verkäufers oder Übergebers, während die einzelnen Zahlungen, die dem Rentenberechtigten als Früchte des Stammrechtes zufließen ihren unmittelbaren Entstehungsgrund im Stammrecht und nicht im Grundgeschäft (Veräußerung, Übergabe usw.) finden. (vgl. Stoll, Rentenbesteuerung⁴, Rz. 15 ff, 1199, 1213).

In Pkt. III. des Übergabsvertrages vom 10. Oktober 1983 wurde nachfolgende Vereinbarung getroffen:

"Anlässlich dieser Übergabe verpflichtet sich hiermit der Übernehmer E für sich und seine Rechtsnachfolger an die Übergeberin G geb. W eine lebenslängliche monatliche Versorgungsrente in Höhe von monatlich S 2.000 (Schilling zweitausend), jeweils monatlich im voraus, beginnend im Monat September 1983, bar und spesenfrei auszubezahlen.

Eine grundbücherliche Sicherstellung dieser Rentenverpflichtung wird ausdrücklich nicht begehrt.

Wohl aber ist dieses Recht für den Fall einer Währungs- oder Geldwertänderung der jeweiligen Kaufkraft der österreichischen Währung derart anzugleichen, dass das am heutigen Tage bestehende Verhältnis zwischen der Höhe dieses Betrages und dem vom Österreichischen Statistischen Zentralamt in Wien verlautbarten Verbraucherpreisindex 1976 auch am Tage der tatsächlichen Zahlung unverändert bleibt."

Durch diese Bestimmung im Übergabsvertrag vom 10. Oktober 1983 hat G als Übergeberin der Liegenschaft einen selbständigen Anspruch auf die angeführte Rente gegenüber dem Berufungswerber als Übernehmer erworben. G hat durch diesen Vertrag ein in Ansehung der ihr zugesagten Versorgungsrente ein eigenes Rentenstammrecht erworben. Sie hatte damit gegenüber dem Berufungswerber das unmittelbare Recht erworben, die Erfüllung der Versorgungsrentenzusage an sie zu fordern und nötigenfalls im Klageweg durchzusetzen.

Den Umstand, dass der Berufungswerber die gegenständliche Liegenschaft im Jahr 1992 unentgeltlich seinem Sohn übertragen hat, kommt nach Ansicht des UFS keine entscheidende Bedeutung zu. Durch diese Übergabe hat sich weder der Rechtsgrund noch der Inhalt der Versorgungsrente von G verändert. Der Berufungswerber ist durch die Übergabe der Liegenschaft an den Sohn von seiner Rentenverpflichtung nicht entbunden worden und war daher weiterhin verpflichtet, gegenüber der Rentenberechtigten die Rentenzahlungen zu leisten, zumal die Rentenverpflichtung vom Sohn des Berufungswerbers nicht übernommen

wurde. Die Rentenverpflichtung haftete unmittelbar dem Berufungswerber an, unabhängig davon in welcher Weise er in der Folge über die erworbene Liegenschaft verfügte. Die steuerliche Qualifikation der Leibrente hat sich durch die Übertragung der Liegenschaft an den Sohn des Berufungswerbers nicht geändert, auch wenn ursprünglich die Übergabe der Liegenschaft an den Berufungswerber Anlass für die Begründung der Rentenverpflichtung war (vgl. Doralt, ESt-Kommentar⁴, Tz. 60 z § 18; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz. 15 zu § 18). Geht man davon aus, dass die Leibrente damals als Versorgungsrente anzusehen war, so waren auch nach der Übergabe der Liegenschaft an den Sohn die vom Berufungswerber geleisteten Rentenzahlungen (entsprechend der damaligen Rechtsprechung) als Sonderausgaben abzugsfähig.

Die Kenntnis des Finanzamtes von der Übergabe der gegenständlichen Liegenschaft im Jahr 1992 an den Sohn des Berufungswerbers wäre damals nicht geeignet gewesen, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen. Ist somit der Einfluss des vom Finanzamt geltend gemachten Wiederaufnahmsgrundes auf die Sachentscheidung, somit die Möglichkeit eine geänderte Entscheidung bei Berücksichtigung des nunmehr hervorgekommenen Sachverhaltes herbeizuführen, zu verneinen, dann ist die Wiederaufnahme des rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens mangels Entscheidungswesentlichkeit des vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmsgrundes nicht zulässig.

Ein anderer Wiederaufnahmegrund als diese Übertragung der Liegenschaft ist vom Finanzamt nicht genannt worden. Aufgabe der Abgabenbehörde zweiter Instanz bei der Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist nur die Prüfung, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wiederaufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmsgründen zulässig gewesen wäre (VwGH 30.11.1999, 94/14/0124).

Durch die Aufhebung der Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 treten die neuen Sachbescheide ex lege aus dem Rechtsbestand. Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1995-1999 mit Ausfertigungsdatum 1. Juli 2002 war daher als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 22. April 2005