



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 12

GZ. RV/0500-S/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.J., vom 21. August 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 26. Juli 2006 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2001 bis 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist Pensionist.

Aufgrund des Übergabsvertrages vom 20.3.1987 bezog Bw zuzüglich zu seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft, Pensionseinkünfte) monatliche Versorgungsrenten seiner Söhne Peter und Erich.

In seiner Steuererklärung für 2001 gab der Bw zu den sonstigen Einkünften an, die Versorgungsrente von Sohn Erich sei im Jahr 2001 aus wirtschaftlichen Gründen ausgesetzt worden.

In den Jahren 2002 und 2003 wurden in den Steuererklärungen des Bw ebenfalls nur die von Sohn Peter geleisteten Versorgungsrenten angesetzt.

Anlässlich der am 29.03.2006 beim Bw gem. § 144 BAO (Bundesabgabenordnung) über die Jahre 2001 bis 2003 durchgeführten Nachschau wurde folgender Sachverhalt festgestellt:

In den Jahren 2001 bis 2003 wurde - wie in den Vorjahren davor - auch von Sohn Erich eine Rente in Höhe von € 14.432,82 (Anteil 50% Bw) bezahlt.

Die Zahlung erfolgte monatlich mittels Dauerauftrag auf das Konto der Gattin des Bw mit einem Betrag von € 1.202,74 (Anteil 50% Bw, € 601,37).

Die Feststellungen der Abgabenbehörde I. Instanz führten zur Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 Abs 4 BAO) samt Erlassung neuer Sachbescheide und in der Folge zur Berufung mit nachstehender Begründung:

Die Rentenbeträge seien zwar auch in den Jahren 2001 bis 2003 per Dauerauftrag durch Sohn Erich H. geleistet worden, jedoch, mangels Erwirtschaftung durch diesen, im Regelfall noch im selben Monat in bar zurückgeflossen. Dies um künftige erwirtschaftbare Versorgungsrenten nicht zu gefährden und den Lebensunterhalt der Familie des Erich H. zu gewährleisten.

Der Dauerauftrag sei während dieses Zeitraumes deshalb nicht gelöscht worden, damit der Berufungswerber und seine Gattin jeweils frei entscheiden könnten, ob sie die Versorgungsrente zurückzahlen, beziehungsweise diese bei Besserung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Erich H. behalten.

Der Sachverhalt falle unter die Anwendung des § 295a BAO, welcher die Berücksichtigung von nach dem für die Bescheiderlassung maßgeblichen Zeitraumes eingetretenen Ereignissen ermögliche.

Aufgrund dieser Bestimmung handle es sich bei der zeitnahen zum Erhalt erfolgten Rückzahlung der Rentenbeträge nicht um Mittelverwendung, sondern habe die Rückzahlung zu einer Rückabwicklung des Zuflusses geführt. Die Versorgungsrente des Erich H. sei folglich so zu behandeln, als sei sie nicht zugeflossen und habe daher beim steuerlichen Ansatz unberücksichtigt zu bleiben.

Am 18. September 2006 erfolgte die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist nun, ob es sich beim vorliegenden Sachverhalt um den Zufluss von Einnahmen gemäß § 19 EStG 1988 und eine diesen nicht beeinträchtigende Mittelverwendung handelt.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren auch, ob das Vorbringen des Berufungswerbers als Ereignis mit abgabenrechtlicher Wirkung für die Vergangenheit auf Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches im Sinne des § 295a BAO zu werten ist.

Gemäß § 19 Abs 1 erster Satz EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Was die Frage des Zuflusse im Sinne des § 19 EStG 1988 anlangt, vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass ein Betrag zugeflossen ist, wenn der Empfänger in der Lage ist, darüber tatsächlich und rechtlich zu verfügen (vgl. VwGH-Erkenntnisse 05. Oktober 1988, Zl. 84/13/0044, 05. März 1986, Zl. 85/13/0085, 19. Juni 2002, Zl. 98/15/0142, 20. September 2001, Zl. 2000/15/0039, 22. Februar 1993, Zl. 92/15/0048, u.v.a.).

Von einer wirtschaftlichen Verfügungsmöglichkeit kann jedenfalls ab dem Zeitpunkt gesprochen werden, in dem dem Empfänger ein Betrag in bar zugezählt wird. Gleichzusetzen ist jedoch die Gutschrift auf einem Bankkonto, über das der Steuerpflichtige verfügt. Wirtschaftlich gesehen geht der Betrag mit Gutschrift in die Sphäre des Steuerpflichtigen über.

Laut Aktenlage haben der Bw und seine Gattin die Versorgungsrente des Erich H. monatlich per Überweisungsauftrag erhalten. Die Rentenzahlungen des Erich H. sind damit wie den Vorjahren den Rentenempfängern (Bw und seiner Gattin) zugeflossen. Somit hat der Bw die rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Rentebeträge zum Zeitpunkt der Gutschrift der Beträge erlangt. Die Versorgungsrenten sind daher dem Bw als Einnahmen im Sinne des § 19 EStG 1988 in den Veranlagungsjahren 2001 bis 2003 zugeflossen.

Eine nachträglich erfolgte Rückzahlung der Beträge vermag am bereits erfolgten Zufluss nichts zu ändern (vgl. Doralt, EStG 1988, § 19 Tz 8 ff und die darin zitierte Judikatur).

Ist der einkommenssteuerrechtliche Tatbestand des Zufließens einmal verwirklicht worden, dann kann dieser Tatbestand durch nachträgliche Änderung nicht mehr rückgängig gemacht werden. Wenn Einnahmen einmal zugeflossen sind, hat ihr weiteres Schicksal auf die Tatsache des Zufließens keinen Einfluss mehr (VwGH 22. Februar 1993 Zl. 92/15/0048).

Eine wie im Berufungsschreiben vorgebrachte, im Regelfall zeitnahe zum Erhalt in bar erfolgte nachträgliche Rückerstattung der Rentenbeträge an Erich H. aufgrund dessen schlechter wirtschaftlicher Verhältnisse, vermag daher am Zufluss nichts zu ändern.

Dass der Bw über die monatlichen Rentenbeträge rechtlich und wirtschaftlich verfügen konnte, wird durch das Berufungsvorbringen nicht bestritten.

Zum Argument des Bw, der Dauerauftrag sei aus dem Grund nicht gelöscht worden, damit er und seine Gattin jeweils frei entscheiden könnten, ob sie die Versorgungsrente zurückzahlen, bzw. diese bei Besserung der wirtschaftlichen Lage ihres Sohnes behalten, ist zu sagen, dass

gerade diese unbestritten bestandene freie Entscheidungsmöglichkeit des Steuerpflichtigen seine rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Geldbeträge bestätigt.

Die beschriebene Wahlmöglichkeit, die Rente zurückzuzahlen oder zu behalten, definiert gerade das Wesen der Mittelverwendung und ändert nichts am Zufluss der Versorgungsrente an den Bw. Es bestand keine wie immer geartete Verpflichtung, die Rentenbeträge zurückzuzahlen. Seiner Verfügungsmacht stand kein rechtliches Hindernis entgegen.

Wirtschaftliche oder privat begründete Überlegungen, aus denen der Bw die Rentenbeträge zurückgezahlt hat, sind für die Frage, ob sie ihm zugeflossen sind, nicht von Bedeutung.

Gemäß § 295a BAO kann ein Bescheid auf Antrag der Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

Grundsätzlich verändern Ereignisse, die nach dem Entstehen des Abgabenanspruches eintreten, nicht den Bestand und Umfang eines solchen.

§ 295a BAO ist der Verfahrenstitel zur Durchbrechung der Rechtskraft eines Bescheides, der vor dem Eintritt eines Ereignisses erlassen wurde. Die Rückwirkung des Ereignisses muss sich aus den jeweiligen Abgabenvorschriften ergeben.

Wie oben bereits ausgeführt sind gemäß § 19 Abs 1 erster Satz EStG 1988 Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Nach den obigen Ausführungen ist eine Einnahme dann zugeflossen, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann und damit über die Einnahme frei verfügen kann.

Änderungen in der Folge, insbesondere eine Rückzahlung, können den einmal erfolgten Zufluss nicht mehr rückgängig machen.

Ereignisse im Sinne des § 295a BAO sind Sachverhalte und damit zusammenhängende rechtliche Beurteilungen, die nach Erlassung des Steuerbescheides eintreten, aber die – wären sie bereits zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung eingetreten gewesen - bereits zu berücksichtigen gewesen wären (siehe Ritz, BAO, Tz 3 ff zu § 295a).

Dies kann der Unabhängige Finanzsenat im gegenständlichen Vorbringen des Bws nicht erkennen. Wie oben bereits dargestellt, vermögen nach dem Erhalt stattgefundene Rückzahlungen von Einnahmen nichts am einmal erfolgten Zufluss zu ändern, weshalb die vorgebrachte Rückzahlung der Rentenbeträge auch zum Zeitpunkt der ursprünglichen Bescheiderlassung nicht zu berücksichtigen gewesen wären.

Der Ableitung des Bw, wonach eine im Regelfall erfolgte Rückzahlung der Rentenbeträge in bar zu einer Rückabwicklung des Zuflusses führen müsse, kann der Unabhängige Finanzsenat nicht folgen. Einer derartigen Interpretation ist der § 295a BAO aus der Sicht der Behörde nicht zugänglich. Es liegen somit keine Ereignisse vor, die abgabenrechtliche Wirkungen für die Vergangenheit auf den Bestand oder den Umfang eines Abgabenanspruches haben.

Es darf in diesem Zusammenhang auch auf das zur Beschwerde von Frau E.H. ergangene Erkenntnis des VwGH vom XYX verwiesen werden.

Die Berufung war daher nach dem oben Gesagten als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 9. Februar 2009