



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Peter Werner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg - Stadt betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Der Bw., der im Jahr 1919 geboren wurde, schloss im Jahr 1997 einen Rentenversicherungsvertrag ab, mit dem er gegen Erlag eines Einmalbetrages von S 1 Mio eine lebenslängliche Privatpension von S 8.651,- monatlich beginnend mit Februar 1997 erhält.

In seinen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2000 und 2001 erklärte er neben nichtselbständigen Einkünften und Einkünften aus Vermietung und Verpachtung aus dieser Rentenversicherung sonstige Einkünfte in Höhe von S 107.002,- für 2000 und S 111.656,- für 2001.

Mit Bescheiden vom 6. August 2002 nahm das Finanzamt die erklärungskonforme Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 vor.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 22. August 2002, in der Folgendes ausgeführt wird:

Die Anschaffungskosten des abgegebenen Wirtschaftsgutes bei der Rentenversicherung beliefen sich auf S 1 Mio. Der ermittelte kapitalisierte Wert der Rente betrage gemäß § 16 Abs. 2 BewG nur S 311.436,-. Durch die monatlichen Zahlungen führe dies bereits im Jahr 2000 zu einer Versteuerung. In diesem Fall sei also bereits die Vermögensumschichtung steuerpflichtig. Grundsätzlich sei aber als Bemessungsgrundlage nur der Vermögenszuwachs heranzuziehen. Für die Vermögenszuwachsermittlung benötige man nicht das Hilfskonstrukt einer Bewertung nach § 16 BewG, da man ein nominelles Ergebnis erhalte, indem man von der Versicherungssumme einschließlich Gewinnbeteiligung so lange die ausbezahlten Renten abziehen könne, bis diese Bemessungsgrundlage aufgebraucht sei. Damit wäre auch der bisherigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes Rechnung getragen, dass eine gewählte Zahlungsform nicht dazu führen dürfe, dass es schon zur Besteuerung einer Vermögensumschichtung anstatt nur des Vermögenszuwachses komme. Bei einer Besteuerung der Vermögensumschichtung werde gegen das Gleichheitsgebot verstoßen.

Es werde darauf hingewiesen, dass der Verfassungsgerichtshof durch Beschluss B 1200/01 - 7 vom 7.3.2002 entschieden habe, die Verfassungsmäßigkeit des 4. Satzes des § 29 Z 1 EStG idF BGBl I 106/1999 sowie des § 16 Abs. 2 und Abs. 3 BewG idF BGBl 172/1971 betreffend die Bewertung von Leibrenten von Amts wegen zu prüfen.

Es werde daher beantragt, keine Besteuerung der Vermögensumschichtung aus der gegenständlichen Rentenversicherung vorzunehmen, bis die Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes falle, welche die diesbezügliche Besteuerungspraxis grundsätzlich verändern werde.

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 (in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung) sind sonstige Einkünfte nur wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören. Werden die wiederkehrenden Bezüge als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt folgendes: Die wiederkehrenden Bezüge sind nur insofern steuerpflichtig, als die Summe der vereinnahmten Beträge den kapitalisierten Wert der Rentenverpflichtung (§ 16 Abs. 2 und 4 BewG) übersteigt; der kapitalisierte Wert ist auf den Zeitpunkt des Beginns der Leistung der wiederkehrenden Bezüge zu ermitteln.

Gemäß § 16 Abs. 1 BewG (in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung) bestimmt sich der Wert von Renten und anderen auf die Lebenszeit einer Person beschränkten Nutzungen und Leistungen nach dem Lebensalter dieser Person. Nach Abs. 2 leg.cit. ist als Wert anzunehmen bei einem Alter von mehr als 75 bis 80 Jahren das 3fache des Wertes der einjährigen Nutzung.

Unstrittig ist, dass die gegenständliche Privatpension als Gegenleistungsrente nach § 29 Z 1 EStG 1988 zu qualifizieren ist. Unstrittig ist weiters, dass der gemäß Bewertungsgesetz kapitalisierte Wert der Rente S 311.436,- beträgt.

In der Berufung wird dargelegt, dass man für die Vermögenszuwachsermittlung nicht das Hilfskonstrukt einer Bewertung nach § 16 des Bewertungsgesetzes benötige. Dem ist entgegenzuhalten, dass § 29 Z 1 EStG auf das Übersteigen des kapitalisierten Wertes nach dem Bewertungsgesetz verweist. Daher ist der kapitalisierte Wert nach den Vorschriften des § 16 Abs. 2 BewG und nicht etwa nach versicherungsmathematischen Regeln zu ermitteln.

Richtig ist, dass es bei Anwenden der genannten Gesetzesvorschriften im gegenständlichen Fall nicht erst zu einer Besteuerung des Vermögenszuwachses, sondern bereits zu einer Besteuerung der Vermögensumschichtung kommt.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit seinem Erkenntnis vom 9.10.2002, G 112/02 den Klammerausdruck " (§ 16 Abs. 2 und 4 des Bewertungsgesetzes 1955)" im 4. Satz des § 29 Z 1 EStG 1988 idF BgBl I Nr. 106/1999 und den § 16 Abs. 2 und 3 des BewG 1955 idF BgBl. Nr. 172/1971 als verfassungswidrig aufgehoben. Begründend führte der Verfassungsgerichtshof aus, das System der Besteuerung privater Kaufpreisrenten muss verfassungskonform so gestaltet sein, dass eine Besteuerung bloßer Vermögensumschichtungen vermieden wird. Der Gesetzgeber darf zwar bei der Bewertung von Leibrenten für steuerliche Zwecke auch aus der Sicht der Verfassung gewiss einfach handhabbare Regelungen treffen. Er muss daher keine Bewertung nach versicherungsmathematischen Grundsätzen vorsehen, sondern darf auch pauschalierende, vergrößernde Regelungen treffen. Jedenfalls dann aber, wenn diese Bewertungsregeln auch für die Einkommensbesteuerung von Gegenleistungsrenten herangezogen werden, müssen sie so beschaffen sein, dass eine Steuerpflicht bloßer Vermögensumschichtungen vermieden wird.

Die Aufhebung der genannten Gesetzesbestimmungen tritt **mit Ablauf des 31. Dezember 2003** in Kraft. Dazu führte der Verfassungsgerichtshof aus, dass die Fristsetzung es ermöglichen soll, spezielle Regelungen für die Bewertung von lebenslänglichen Nutzungen und Leistungen zu treffen oder allenfalls die Einkommensbesteuerung von Gegenleistungsrenten nach einem anderen System zu regeln.

Mit dem am 11. Juni 2003 beschlossenen Budgetbegleitgesetz 2003 wurden die betreffenden Gesetzesbestimmungen mit Wirksamkeit ab der Veranlagung für das Jahr 2004 neu gefasst.

Dies bedeutet aber, dass im gegenständlichen Fall für die Jahre 2000 und 2001 die Bestimmungen des § 29 Z 1 EStG 1988 idF BgBl I 106/1999 und des § 16 Abs. 2 BewG 1955 idF BgBl 172/1971 anzuwenden sind. Danach tritt eine Steuerpflicht der gegenständlichen Rente ab dem Übersteigen des kapitalisierten Wertes von S 311.346,- , somit ab dem Jahr 2000, ein.

Aus diesem Grund musste die Berufung als unbegründet abgewiesen werden.

Salzburg, 23. Juni 2003