



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 2

GZ. RV/0255-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Günther Maleczek, gegen die Bescheide des Finanzamtes Schwaz betreffend Einkommensteuer 2001 und Vorauszahlungen an Einkommensteuer 2003 und Folgejahre 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

Die Bw. bezog im Jahr 2001 aufgrund des Notariatsaktes vom 30.12.1976 (Pkt. IX) eine Rente in Höhe von insgesamt S 262.692.-. Das Finanzamt Schwaz qualifizierte die zugeflossenen Rentenbeträge in voller Höhe als sonstige Einkünfte und erließ am 29.1.2003 einen entsprechenden Einkommensteuerbescheid.

Weiters setzte die Vorinstanz mit Bescheid vom 29.1.2003 für das Jahr 2003 (und die Folgejahre) Einkommensteuervorauszahlungen in Höhe von € 5.525,93 fest.

Gegen die beiden angeführten Bescheide erhob die Bw. mit Eingabe vom 25.2.2003 form- und fristgerecht Berufung.

In der Berufungsschrift beantragt die Bw. die erhaltenen Rentenzahlungen nicht der Einkommensteuer zu unterziehen (entsprechende Abänderung des Einkommensteuerbescheides 2001) und den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2003 ersatzlos aufzuheben.

Begründend wird vorgebracht :

"A)

Zum Einkommensteuerbescheid 2001:

Bekämpft wird, dass die Beträge aus der Unterhaltsrente von insgesamt ATS 262.692,-- als "sonstige Einkünfte" der Veranlagung unterzogen wurden.

Mit Notariatsakt vom 30.12.1976 hat M. G. einen Erbverzicht gegenüber ihrer Adoptivmutter I.B.. abgegeben. Durch diesen Notariatsakt hat M. G. den im Vertrag näher angeführten Liegenschaftsbesitz erhalten, den sie im Rahmen bzw. als Folge des Konkursverfahrens 19 S x/96w des Landesgerichtes Innsbruck wieder verloren hat, sowie gemäß Punkt IX zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten eine lebenslange monatliche Rente, die sich wie folgt zusammensetzt:

<i>Stromkosten</i>	<i>S 1.000,-</i>
<i>Heizöl</i>	<i>S 2.500</i>
<i>Frühstück, Mittag und Abendessen</i>	<i>S 3.500</i>
<i>sonstiges</i>	<i>S 4.000,-</i>
	<i>S 11.000,-</i>

Die Rente ist wertgesichert und wurde im Jahre 2001 mit monatlich ATS 21.891,- ausbezahlt. (12 x ATS 21.891,-- = ATS 262.692,--)

Der Notariatsakt vom 30.12.1976 beinhaltet zwei Vereinbarungen, nämlich einen Erbverzicht und einen Unterhaltsvergleich.

Wie bereits mit Schreiben vom 4.12.2002 dem Finanzamt Schwaz mitgeteilt, war I.B. Leiterin der G.B. und verfügte über erhebliches Vermögen. M. G. war als Adoptivtochter zur Nachfolge vorgesehen, hatte sich aber vom ersten Ehemann, der die Zustimmung der

G.B. gefunden hatte, scheiden lassen und ein zweites Mal geheiratet. Der zweite Ehemann A. G. wurde von I.B.. und der G.B. mißbilligt und über Initiative der I.B. wurde dann der Notariatsakt (Erbverzicht) abgeschlossen, um zu verhindern, daß M. G. nach dem Tod der I.B.. das umfangreiche Vermögen (Liegenschaftsbesitz und sonstiges Vermögen) der I.B.. bzw. der G.B. erbte.

Zunächst ist die Frage abzuklären, ob ein Erbverzicht eine entgeltliche oder eine unentgeltliche Vereinbarung darstellt. Dies ist steuerlich deshalb von Bedeutung, da im Falle einer Entgeltlichkeit die erbrachten Leistungen auf Seiten des Erblassers als abzugsfähige Ausgaben angesehen werden können, was spiegelbildlich dazu führt, dass diese Leistungen dann auf der Seite des Empfängers der Steuer zu unterziehen wären.

Nach den überzeugenden Ausführungen von Umlauf "Die Anrechnung von Schenkungen und Vorempfängen im Erb- und Pflichtteilsrecht", Manz-Verlag 2001, Seiten 288 bis 295, ist der Erbverzicht eine "nicht entgeltliche Zuwendung", da durch die Ablösung des Erbrechtes sich der Erblasser nicht vom Erbrecht befreit, sondern ihm nur entspricht.

Es ist daher rechtlich verfehlt, die Unterhaltsrente als steuerpflichtige Gegenleistung zu qualifizieren.

Nach § 29 Abs. 1 EStG sind wiederkehrende Bezüge, die freiwillig oder an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen gewährt werden, nicht steuerpflichtig. Nach § 140 ABGB

besteht der Unterhaltsanspruch bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit des Kindes und lebt wieder auf, wenn die Selbsterhaltungsfähigkeit des Kindes nicht mehr gegeben ist. Dieses Wiederaufleben ist altersunabhängig und kann auch wiederholt vorkommen. (siehe Praxiskommentar zum ABGB von Schwimann, RZ 101 zu § 140 ABGB)

Großjährige Personen können grundsätzlich einen Unterhaltsvergleich über die Höhe des Unterhaltes abschließen, eine Grenze ist nur dadurch gegeben, dass nicht unter den tatsächlich zustehenden Unterhalt heruntergegangen werden darf (dies in analoger Anwendung des § 94 Abs. 3 ABGB) und die Bestimmung des Punktes IX im Notariatsakt stellt einen derartigen Unterhaltsvergleich dar.

I.B. war die fehlende Berufsausbildung der M. G. bestens bekannt (sie war ursprünglich als Nachfolgerin in der Leitung der G.B. gemeinsam mit dem ersten, der G.B. genehmten, Ehegatten vorgesehen und brauchte für diese Funktion keine besondere berufliche Ausbildung). Nach Wegfall dieser "Karriere" waren für M. G. aber keine beruflichen Alternativen gegeben und die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit war offenkundig. Es war daher notwendig, dass auch eine entsprechende unterhaltsmäßige Absicherung auf der Basis der familienrechtlichen Grundlagen geschaffen wird. Dies erfolgte eben mit diesem Punkt IX des Notariatsaktes. Dass die Selbsterhaltungsfähigkeit tatsächlich nicht gegeben war, hat sich alsbald durch die weitere "berufliche Laufbahn" der M. G. bestätigt. Am V. führte M. G. ein Fachgeschäft für Reiterbedarf, welches negativ bilanzierte und der Versuch, als Gastwirtin in A.zu reüssieren endete mit dem Konkurs x S x/96x des Landesgerichtes Innsbruck.

Die im Notariatsakt vereinbarte Unterhaltsrente erfüllt sämtliche Voraussetzungen des § 29 Abs. 1 EStG. Die Gewährung erfolgte teils freiwillig und teils auf einer gesetzlichen Verpflichtung (im Gesetzestext sind diese Tatbestände alternativ -"oder"- enthalten). Die gesetzliche Verpflichtung ergibt sich aus der mangelnden Selbsterhaltungsfähigkeit. (siehe dazu auch Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuerhandbuch, TZ 16 zu § 29 EStG)

Eine weitere Stützung dieses Rechtsstandpunktes ergibt sich aus den Ausführungen zu TZ 10 zu § 29 EStG (Quantschnigg Handbuch), wonach es sich nicht um eine Gegenleistungsrente handelt, was wiederum mit der Aussage von Umlauft korrespondiert, dass der Erbverzicht nicht als entgeltliche Zuwendung zu qualifizieren ist (Seite 295).

Schließlich wird noch auf die Ausführungen in Quantschnigg-Schuch zu § 20 EStG, TZ 30 und TZ 31 verwiesen. Die dort angeführten Unterhaltszahlungen, denen auch die Unterhaltsrente der M. G. entspricht, stellen auf Seite des Zahlungspflichtigen keine abzugsfähigen Ausgaben dar, sodass sie auch beim Empfänger nicht der Steuer unterzogen werden können.

B)

Vorauszahlungsbescheid 2003:

Die Einkommensteuer wurde mit Vorauszahlungsbescheid mit € 5.525,93 festgesetzt. Dieser Betrag wird in mehrfacher Hinsicht bekämpft.

Von der Leibrente von ATS 21.891,-- = € 1.590,88 gehen an M. G. monatlich nur ATS 12.994,-- = € 944,31, ein Teilbetrag von ATS 8.897,-- = € 646,57 sind im Jahr 2001 an W.D.R. aufgrund einer Abtretung gegangen, nachdem W.D.R. auf diesen Betrag verzichtet hat, erfolgte eine Pfändung durch das Finanzamt Schwaz, welches im Jahr 2003 diese Beträge auch laufend bekommt.

Der Vorauszahlungsbescheid steht im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Bescheid des Jahres 2001. Wenn dieser Bescheid dem Grunde und der Höhe nach bekämpft wird, fällt damit auch der Vorauszahlungsbescheid. Schließlich wird darauf hingewiesen, dass die automatische Erhöhung um 9 % sachlich nicht gerechtfertigt ist, da ja das Einkommen der M. G., selbst wenn davon ausgegangen wird, dass die Unterhaltsrente zu versteuern wäre, nicht höher geworden ist."

Das Finanzamt Schwaz wies mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2003 die gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 erhobene Berufung als unbegründet ab.

Begründet wurde die Abweisung wie folgt :

“Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1-6 EStG gehören, stellen sonstige Einkünfte dar.

Laut Ansicht des Finanzamtes beinhaltet der Notariatsakt vom 30. 12. 1976 nicht zwei Vereinbarungen (Erbverzicht und Unterhaltsvergleich). Vielmehr ist anzunehmen, dass die Unterhaltsrente ebenfalls als Abgeltung für den Verzicht auf das Erb- und Pflichtteilsrecht geleistet wird.

Der Verzicht auf die Durchsetzung von Pflichtteilsansprüchen gegen Renten führt dann zu Einkünften nach § 29 Z 1, erster Satz, wenn der Verzicht dem Erblasser gegenüber erklärt und durch Abmachung mit den Erben abgesichert wurde (Stoll, Rentenbesteuerung, Tz 917 und Tz 1072, IV. Auflage, Manz Verlag). “

Auch hinsichtlich des Einkommensteuervorauszahlungsbetrages 2003 wurde von der Vorinstanz am 13. Mai 2003 eine abweisliche Berufungsvorentscheidung erlassen und diese wie folgt begründet :

“Steuerpflichtige Einnahmen stellen auch Zahlungen an Dritte (W.D.R. oder Finanzamt Schwaz) in Erfüllung von sonstigen Verpflichtungen dar. Die Erhöhung der Vorauszahlungen um 9 % erfolgte gem. § 45 (1) EStG.”

Mit Schreiben vom 19.5.2003 beantragte die Bw. (ohne weiteres Vorbringen) die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Einkommensteuer 2001

Der für die steuerliche Beurteilung wesentliche Inhalt des Notariatsaktes vom 30.12.1976 stellt sich wie folgt dar:

Die Bw. erhielt von ihrer Wahlmutter ein Grundstück samt der Zusage auf der Liegenschaft ein im Vertrag genau umschriebenes Gebäude zu errichten. Weiters wurde der Bw. von ihrer Wahlmutter eine monatliche wertgesicherte Rente vertraglich zugesagt.

Im Gegenzug verzichtete die Bw. “ auf jedes Erb- oder Pflichtteilsrecht.....”(Pkt. XI. des Notariatsaktes). Die Rentenzahlungsverpflichtung ging auf die Rechtsnachfolger der verstorbenen Wahlmutter der Bw. über (Pkt. XII des Notariatsaktes).

Aus dem Gesamtzusammenhang des hier maßgeblichen Vertrages ergibt sich nach Auffassung der Berufungsbehörde eindeutig, dass einerseits die Grundstücksübereignung, die Zusage der Gebäudeerrichtung, die streitgegenständliche Rente und andererseits der Erb- und Pflichtteilsverzicht untrennbar miteinander verknüpft sind und die einzelnen Elemente (insbes. die Rente) keinesfalls- wie von der Bw. verlangt- isoliert zu betrachten sind.

Die Rentenbezüge sind in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ebenso wie die Grundstücksübertragung (samt Bauzusage) als Ausgleich für den Erbverzicht und nicht als Unterhalt anzusehen. Sie fallen daher nicht unter den Begriff der Unterhaltsrente. Im Hinblick auf die rechtliche Durchsetzbarkeit der Rentenzahlungen (Begründung des Rentenstammrechtes durch den Notariatsakt vom 30.12.1976) handelt es sich entgegen der von der Bw. vertretenen Auffassung auch nicht um freiwillige Zahlungen im Sinne des § 29 Z. 1 EStG 1988. Da im Falle eines Erbverzichtes nicht von einer Gegenleistungsrente ausgegangen werden kann, sind die streitgegenständlichen Rentenzahlungen daher bei der Bw. ohne die Einschränkung des § 29 Z. 1 vorletzter Satz EStG 1988 sofort als sonstige Einkünfte steuerpflichtig (siehe dazu Stoll, Rentenbesteuerung, 4. Auflage, Tz 917 und 1072 ; Quantschnigg/Schuch, ESt-Handbuch, § 29, Tz 15).

Insgesamt ergibt sich daher, dass die Vorinstanz die streitgegenständliche Rente rechtlich zutreffend beurteilte.

Einkommensteuervorauszahlungen für 2003 und die Folgejahre

Gepfändete Einnahmen sind dem Exekutionsschuldner jeweils mit jenen Beträgen zuzurechnen, mit denen sie ihm ohne Exekution zugeflossen wären (VwGH 28.2.89, 88/14/0052).

Auch abgetretene Einnahmen sind steuerlich dem Abtretenden zuzurechnen (VwGH 12.2.65, 1767/64; RFH RStBl 1938, 1039).

Die Rentenzahlungen wurden daher von der Vorinstanz bei der Bemessung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2003 (und die Folgejahre) zu Recht ungetkürzt angesetzt.

Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuervorauszahlungsbetrag ,wenn die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr wirkt, um 4%, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5% für jedes weitere Jahr zu erhöhen (BGBl. 1993/818).

Da der angefochtene Vorauszahlungsbescheid auf dem Veranlagungszeitraum 2001 basiert, hatte eine Erhöhung um insgesamt 9 % (4 % plus 5 %) zu erfolgen.

Bei der angeführten Bestimmung handelt es sich um eine zwingende Norm, weshalb die Erhöhung (um insgesamt 9 %) jedenfalls vorzunehmen war.

Da die Berufung somit eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide nicht aufzuzeigen vermochte, musste ihr ein Erfolg versagt bleiben.

Innsbruck, 11. September 2003