

GZ. RV/0102-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1996 entschieden:

Der Berufung teilweise Folge gegeben. Der Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 1996 wird mit € 117.688,13 (dem entsprechen 1,619.424,00 ATS) festgesetzt.

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. und seine Ehegattin MM schlossen als Übergeber mit ihrem Enkelsohn WM als Übernehmer am **24. Juni 1988** einen **Übergabsvertrag**, der in einzelnen Punkten – auszugsweise - wie folgt lautet:

Punkt II (*Vertragsobjekt*) :

Herr (Bw.) führt mit dem Standort O 101 den Hotelbetrieb " SpM " mit allen dazu gehörigen Baulichkeiten und Betriebseinrichtungen.

Frau MM ist Eigentümerin der Liegenschaft Einlagezahl 166 Katastralgemeinde U, bestehend aus den Grundstücken 513/ 28 Alpe und 183 Baufläche, auf welcher Liegenschaft sich die Hotelanlage " SpM" befindet.

Das Gesamtausmass der genannten Grundstücke beträgt unverbürgt 2.157 Quadratmeter. ...

Für das Vertragsobjekt bestehen folgende Einheitswerte:

1.) Als Betriebsvermögen zum 1.1.1986 beim Finanzamt StJ zu Steuernummer 220/0569 von Schilling eine Million dreihundertsiebentausend (ATS 1, 307.000,--)

2.) als Geschäftsgrundstück beim Finanzamt StJ zu EW-Aktenzeichen 22-2-0101 zum 1.1.1983 im Betrage von Schilling drei Millionen zweihundertvierzehntausend (Schilling 3,214.000,--).

Punkt III (Übergabe) 4. Absatz :

Herr (Bw.) übergibt hiermit seinen oben näher beschriebenen Hotelbetrieb mit allen Aktiven und Passiven sowie mit allen Rechten und Befugnissen sowie sich dieser in der zum 31. Dezember 1988 noch zu erstellenden Bilanz darstellen wird, samt Baulichkeiten und allem , was mit dem Betriebsvermögen fest verbunden ist und in den Grenzen nach Maßgabe des bisherigen Besitzstandes seinem Enkel WM.....

Gleichzeitig übergibt Frau MM ihrem Enkel Herrn WM und dieser übernimmt in sein Eigentum die Frau MM gehörige und im vorstehenden Vertragsabsatze näher beschriebene Liegenschaft Einlagezahl 166 Katastralgemeinde U samt allen natürlichen und rechtlichen Zubehör, mit allen Rechten und Pflichten und in den Grenzen nach Maßgabe des bisherigen Besitzstandes.

Punkt IV (Übergabszeitpunkt):

Die Übergabe und Übernahme des Vertragsobjektes in den tatsächlichen Besitz und Genuss des Übernehmers wird mit Beginn ersten Jänner eintausendneunhundertneunundachtzig (1. Jänner 1989 wirksam.

Punkt VI (Leistungen an die Übergeber) Unterpunkt 3. :

Der Übernehmer verpflichtet sich , den Übergebern auf Lebensdauer gemeinsam eine monatliche Versorgungsrente im Mindestbetrag von Schilling fünfzehntausend (S 15.000,--) und im Höchstbetrag von Schilling fünfzigtausend (Schilling 50.000,--) monatlich zu erbringen, wobei die Zahlung der Versorgungsrente bis zum Fünfzehnten eines jeden Monates zu erfolgen hat.

Die Zahlung hat wertgesichert unter Zugrundelegung des Indexes der Verbraucherpreise 1986, ausgehend vom Indexwert der Zahlungszeitpunkte zu erfolgen.

Einsichtnahme in den Bewertungsakt zu EW-AZ 022-2-0101/9 des Finanzamtes

StJ :

Der Bescheid des Finanzamtes StJ vom 30. März 1983 über die **Erhöhung** des Einheitswertes **zum 1. Jänner 1983** für den Grundbesitz O 101, KG U , Grundstück 513 /28

, EZ 166 für das Geschäftsgrundstück spricht aus, dass der zum **1. Jänner 1983 geltende**, nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 ermittelte Einheitswert in Höhe von

2, 381.000,-- ATS	mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1983 um 35 von Hundert, das sind
833.350,-- ATS	auf (gerundet gemäß § 25 BewG)
3,214.000,-- ATS	erhöht wird.

Dem zum **1. Jänner 1983 geltenden** Einheitswert lag die von MM mit 10. September 1973 unterfertigte Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke (Stand 1. Jänner 1973) wie folgt zugrunde:

2,722.543,-- ATS	Gebäudewert
452.970,-- ATS	plus 75% des Bodenwertes (ungekürzt: 603.960,-- ATS)
3,175.513,-- ATS	Summe
793.878,-- ATS	abzüglich Kürzung gemäß § 53 Abs.7 BewG
2,381.635,-- ATS	Summe
2,381.000,-- ATS	Einheitswert des Geschäftsgrundstückes

Eine Abfrage der historischen Daten aus dem Grundbuch ergab, dass MM im Zeitpunkt der Unterfertigung des Übergabevertrages Alleineigentümerin der vertragsgegenständlichen Liegenschaft gewesen war.

Das Finanzamt Klagenfurt erlangte aufgrund einer am 3. Feber 1994 bei diesem eingekreichten Selbstanzeige des Bw. Kenntnis vom vorangeführten Vertrag, qualifizierte die vereinbarten Rentenverpflichtungen als Versorgungsrenten und erließ dementsprechende Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1989 bis 1993.

Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1993 vom 08. Mai 1995, begründet mit dem Vorliegen einer Kaufpreisrente, wurde mangels Wahrung der Dreimonatsfrist des § 303 Abs. 2 BAO im Bezug auf die antragsbegründend beigelegte Akten-/Besprechungsnotizen der Kanzleien Dris. R vom 28. Juli 1992 und Dris. Kr vom 7. Juli 1992 zurückgewiesen.

Im vom Bw. vorgelegten Gutachten Dris. Kr vom 7. Juli 1992 erfolgte eine Unternehmensbewertung des Hotelbetriebes SpM zum Übergabezeitpunkt.

Für die übergebenen Grundstücke wurde der Verkehrswert (= gemeine Wert) unter Heranziehung von Vergleichswerten bezogen auf Grundstücke in gleicher Lage und Beschaffenheit (Quadratmeterpreis von 1.700,-- ATS) und unter Abzug eines Bebauungsabschlages mit 2.933.520,-- ATS (gerundet auf 3.000.000,-- ATS) errechnet.

Der Substanzwert des Unternehmens SpM wurde unter Inkludierung des oben angeführten Grundwertes und eines Wertes für die baulichen Anlagen mit 8.983.620,-- ATS ermittelt.

Unter Berücksichtigung eines Ertragswertes (nach dem gemischten Verfahren für die Unternehmensbewertung) im Ausmaß von 12.000.000,-- ATS errechnete sich bei einer Gewichtung von 1:1 (Substanzwert : Ertragswert) ein Unternehmenswert inklusive Grund und Boden von 10.491.810,-- ATS (gerundet auf 10.500.000,-- ATS) als Summe aller Teilwerte einschließlich selbstgeschaffener unkörperlicher Wirtschaftsgüter.

Im Rahmen einer beim Übernehmer abgeführten Betriebsprüfung wurde auf Basis des Übergabsvertrages für die in diesem eingegangenen Rentenverpflichtungen nach versicherungsmathematischen Grundsätzen ein Rentenbarwert in Höhe von 9.522.334,--ATS ermittelt und die Rentenvereinbarung – dem Vorbringen des Bw. in seinem Antrag auf Wiederaufnahme damit entsprechend -- als Kaufpreisrente qualifiziert.

Den Feststellungen im Zuge der oben angeführten Betriebsprüfung folgend nahm das Finanzamt Klagenfurt mit Bescheiden vom 27. März 1997 die Verfahren betreffend **Einkommensteuer für die Jahre 1989 bis 1993** gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. Es errechnete den wertmäßigen Aufteilungsschlüssel von Grund und Boden (3.000.000,-- ATS von 10.500.000,-- = 28,6 %) im Verhältnis zu den übergebenen Wirtschaftsgütern des Hotelbetriebes (71,4%), brachte im Jahre 1989 den Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988 zum Ansatz und ermittelte in Berücksichtigung des obigen Aufteilungsschlüssels die Einkünfte aus Gewerbetrieb (71,4%) sowie die Sonstigen Einkünfte (28,6%) gemäß § 29 Z 1 EStG 1988. Dem letzten Satz der zitierten Gesetzesstelle entsprechend wurde der mit 308.880,-- ATS gemäß § 16 Abs. 2 und 4 des Bewertungsgesetzes 1955 ermittelte kapitalisierte Wert der Rentenverpflichtung als anteilig auf Grund und Boden entfallend (in den Jahren 1989 und 1990) steuerfrei belassen.

In den Jahren 1994 und 1995 erfolgten keine Rentenzahlungen durch den Übernehmer.

Mit dem am 10. Mai 1996 vor dem Landesgericht Salzburg zwischen dem Bw. als Kläger in seiner Funktion als Übergeber und dem Übernehmer WM als beklagter Partei abgeschlossenen

Vergleich wurde die Zahlung eines Betrages von 4,700.000,-- ATS bis 20. August 1996 sowie in Höhe von weiteren 800.000,-- ATS bis 16. April 1998 vereinbart. Laut Punkt 10 dieses Vergleiches sind damit sämtliche wechselseitigen Ansprüche, welcher Art auch immer bereinigt und verglichen (mit Ausnahme allfälliger Regressansprüche im Zusammenhang mit der Bürgschaftserklärung des Klägers für den Beklagten gegenüber der RAIKA Mauterndorf) und ersetzt dieser Vergleich gemäß Punkt 11. die Punkte VI., VII., VIII. und IX. des Übergabevertrages vom 24. Juni 1988.

NM verzichtete gemäß Punkt 3 des Vergleiches auf sämtliche ihr im Übergabsvertrag eingeräumten Rechte.

Vom Finanzamt Klagenfurt wurde der im Jahre 1996 erhaltene Betrag in Höhe von 4,700.000,-- ATS im Verhältnis 28,6% : 71,4% in Einkünfte aus Gewerbebetrieb (3.355.800,-- ATS) und in Sonstige Einkünfte (1.344.200 ATS) aufgeteilt und in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der **Einkommensteuer für das Jahr 1996** im Bescheid vom 29. Juli 1998 einbezogen.

Die gegen diesen am 20. August 1998 erhobene Berufung wurde damit begründet, dass "die erhaltenen 5.500.000,-- ATS kein Einkommen , sondern Abgeltung für verzichtete Leistungen bzw. Forderungen darstellten." Denn "durch die erfolgte Zahlung des Vergleichsbetrages hätte sich WM aller seiner Verpflichtungen, die einen wesentlich höheren Wert darstellten, entledigt."

Weiters verweist der Bw. im Schreiben vom 4. April 2000 auf Punkt III. des Übergabevertrages, wonach MM Eigentümerin der in diesem angeführten und übertragenen Grundstücke gewesen sei. Für diese Grundstücke sei ein Einheitswert in Höhe von 3.241.000,-- ATS festgestellt worden, welchem lediglich ein ihm zurechenbarer Einheitswert für Betriebsvermögen im Ausmaß von 1.307.000,-- ATS gegenüberstünde, sodass ihm nur ein Drittel der Bemessungsgrundlage zuzurechnen sei.

Im Punkt IX. stehe auch, dass der Übernehmer bei Nichterfüllung seiner Verpflichtungen das Übergabeobjekt unentgeltlich zurückzugeben habe. Außerdem habe der Übernehmer laut Punkt XIII. "die mit der Durchführung verbundenen Steuern zu tragen, somit WM."

Ergänzend brachte der Bw. am 12. Oktober 2001 vor, dass lediglich 1.500.000,-- ATS von ihm zu versteuern seien, "da sich seine Tochter **gegen** seinen Willen 4 Millionen abgezweigt hätte."

Im Schreiben vom 15.12.2002 wendete der Bw. ein, dass aufgrund der Tatsache, dass seine Gattin MM Alleineigentümerin der übergebenen Liegenschaft in O gewesen sei, **nur** dieser der Veräußerungsgewinn zuzurechnen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 4 Abs. 1 EStG 1988** ist Gewinn der durch doppelte Buchhaltung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen Betriebsvermögen am Schluß des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres.

Bei einer Gewinnermittlung auf Basis dieser Gesetzesstelle sind Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, nicht zu berücksichtigen.

Laut **§ 24 Abs. 1 EStG 1988** sind Veräußerungsgewinne u. a. Gewinne, die erzielt werden, bei Veräußerung des ganzen Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist. Laut Abs. 2 der oben genannten Gesetzesstelle ist Veräußerungsgewinn im Sinn des Abs. 1 jener Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 EStG oder § 5 EStG zu ermitteln.

Entsprechend Absatz 4 legis citatis ist der Veräußerungsgewinn nur insoweit steuerpflichtig, als er bei der Veräußerung (Aufgabe) des ganzen Betriebes den Betrag von ATS 100.000,-- übersteigt.

Sonstige Einkünfte sind gemäß **§ 29 EStG 1988 Z 1 EStG 1988** u.a. wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 EStG gehören.

Werden die wiederkehrenden Bezüge als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, so sind sie nur insoweit steuerpflichtig, als die Summe der vereinnahmten Beträge den auf den Zeitpunkt der Übertragung kapitalisierten Wert der Rentenverpflichtung (§ 16 Abs. 2 und 4 des Bewertungsgesetzes 1955) übersteigt.

Gemäß **§ 32 Z 2 EStG 1988**, erster Gedankenstrich, gehören zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG auch Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG.

Vorweg gilt es die Frage zu beantworten, wie die Übertragung der im Übergabsvertrag vom 24. Juni 1988 unter Punkt II. angeführten Wirtschaftsgüter (Hotelbetrieb und Grundstücke) im Lichte der Rentenbesteuerung zu klassifizieren ist.

Beträgt der nach versicherungsmathematischen Grundsätzen ermittelte Barwert einer eingegangenen Rentenverpflichtung zwischen 75 % und 125 % der Teilwerte des übergebenen Betriebes (Hotelbetrieb) bzw. des Verkehrswertes bei Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern (Grund und Boden), so stellt diese eine angemessene Gegenleistung für die Übertragung der Wirtschaftsgüter dar, sodass aufgrund dieses Gegenleistungscharakters ist vom Vorliegen einer Kaufpreisrente auszugehen ist.

Im vom Bw. selbst beigebrachten Gutachten Dris. Kr wird der Wert des gesamten übergebenen Vermögens inklusive Grund und Boden zum Übergabestichtag 31. Dezember 1988 mit 10,500.000,-- ATS errechnet. Da sich der nach versicherungsmathematischen Grundsätzen ermittelte Rentenbarwert in Höhe von 9,522.334,-- ATS (90,68 % von 10,500.000,-- ATS) im Verhältnis zum Wert der übertragenen Wirtschaftsgüter innerhalb der oben angeführten Bandbreite befindet, sind die vereinbarten Renten-/Zahlungen als Gegenleistung und demnach als Kaufpreisrente zu beurteilen.

Demzufolge stellen die den Buchwert des Betriebes und den Freibetrag gemäss § 24 Abs. 4 EStG 1988 übersteigenden und auf den Hotelbetrieb (ohne Grund und Boden) entfallenden Rentenzahlungen sowie die Ablösezahlung aufgrund des Vergleiches nachträgliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäss § 2 Abs. 3 EStG in Verbindung mit § 32 Z 2 EStG dar.

Rentenzahlungen für Grund und Boden werden grundsätzlich aufgrund der Tatsache, dass es sich um **wiederkehrende Bezüge** handelt, gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 steuerhängig, insoweit die Summe der wiederkehrenden und auf Grund und Boden entfallenden Beträge den auf den Zeitpunkt der Übertragung gemäß § 16 Abs. 2 und 4 des Bewertungsgesetzes 1955 kapitalisierten Wert der Rentenverpflichtung übersteigt. Durch die im Vergleich vom 10. Mai 1996 getroffene Vereinbarung einer einmaligen Ablösezahlung im Ausmaß von 5,500.000,-- ATS (zahlbar in zwei Teilbeträgen) unter Außerkraftsetzung der Punkte VI. und VII. des Übergabevertrages, welche die im Übergabsvertrag festgelegten Rentenzahlungsverpflichtungen ersetzt, ergibt sich für den Bw. hinsichtlich des in dieser enthaltenen Anteiles für Grund und Boden bereits **mangels** Vorliegens wiederkehrender Bezüge keine Steuerpflicht sonstiger Einkünfte gemäss § 29 Z 1 EStG 1988. Ist nämlich die die Steuerpflicht auslösende Voraussetzung der Umstand, dass die Zahlungen in Rentenform erfolgen, dann ergibt sich als Folge des Wegfalls der Rentenform auch der Entfall der

Steuerpflicht. Somit sind durch Einmalzahlungen bewirkte Ablösen von Renten, welche als laufende wiederkehrende Bezüge unter den Tatbestand des § 29 Z 1 EStG zu subsumieren sind, nicht einkommensteuerpflichtig (vgl. Stoll, Rentenbesteuerung, TZ 1100).

Des weiteren war es **Vertragswille der Übergeber** (Bw. und dessen Ehegattin) bei Unterzeichnung des Übergabsvertrages am 24. Juni 1988 die in diesem unter Punkt II. angeführten Vertragsobjekte, nämlich den mit Standort O 101 **vom Bw. geführten Hotelbetrieb " SpM"** mit allen dazugehörigen Baulichkeiten und Betriebseinrichtungen sowie die genannten **Grundstücke**, gegen die vom Übernehmer **beiden Übergebern** eingeräumten Rentenverpflichtungen zu übereignen.

Zutreffend ist demnach, dass die vereinbarten Gegenleistungen entsprechend dem im Übergabsvertrag vom 24. Juni 1988 zum Ausdruck kommenden Vertragswillen auch für die Übertragung der der MM gehörigen Grundstücke eingeräumt wurden und der auf die Liegenschaftsübertragung entfallende **Anteil** an den vereinbarten und zugeflossenen Gegenleistungen MM zuzurechnen ist. In diesem Punkt ist das Vorbringen des Bw. gerechtfertigt.

Dem Gutachten Dris. Kr folgend betrug der Verkehrswert der übergebenen Grundstücke zum Übergabestichtag 31. Dezember 1988 gerundet 3,000.000,-- ATS. Im Verhältnis zum ermittelten Gesamtwert des übergebenen Vermögens (10,500.000,-- ATS) entfallen daher 28,6% der vereinbarten Gegenleistungen auf die Übertragung der Grundstücke. Demnach sind 28,6% des vom im Streitjahr zugeflossenen Betrages von 4,700.000,-- ATS der Ehegattin MM zuzurechnen. Im bekämpften Einkommensteuerbescheid 1996 sind somit dem Bw. zurechenbare Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 3,355.800,-- ATS zu berücksichtigen. Da sich die getroffenen Feststellungen und Schlussfolgerungen, insbesondere die Wertermittlung für Grund und Boden, im Gutachten Dris. Kr als schlüssig darstellen, war den zum Übergabestichtag 31. Dezember 1988 ermittelten Wertansätzen zu folgen.

Wenn der Bw. meint, dass ihm aufgrund der in Punkt II des Übergabevertrages angeführten Einheitswerte nur ein Drittel der Ablösesumme zuzurechnen sei, übersieht er dabei Wesentliches:

Der vom Finanzamt StJ zu Steuernummer 220/ 0569 zum 1. Jänner 1986 festgestellte Einheitswert des Betriebsvermögens fußt auf den in der Bilanz zum 31. Dezember 1985 für sein Unternehmen Hotelbetrieb SpM ausgewiesenen Aktiven und Passiven.

Zu EW-Aktenzeichen 22-2-0101 hatte das Finanzamt StJ den Einheitswert des Geschäftsgrundstückes für den Grundbesitz O 101, KG U, Grundstück 513/28, EZ 166

festzustellen. Den Vorschriften des Bewertungsgesetzes entsprechend erfolgte der Ansatz eines Gebäudewertes von 2.722.543,-- ATS, dem ein (ungekürzter) Bodenwert von nur 603.960 ATS (das sind 18,15% des Gesamtwertes) gegenüberstand.

Dass aber die dem Hotelbetrieb SpM zugeordneten Wirtschaftsgüter dem Bw. zur Führung seines Hotelbetriebes SpM dienten und daher notwendiges – dem Bw. zurechenbares – Betriebsvermögen darstellten, ist ebenso unstrittig wie die Tatsache, dass eben dieser Hotelbetrieb – neben der Übereignung der Liegenschaft selbst – das Vertragsobjekt des Übergabsvertrages bildete.

Entscheidend ist auch weiters, dass die Ermittlung des Verkehrs- bzw. Teilwertes des übertragenen Vermögens immer zum **Übergabestichtag** zu erfolgen hat. Unzweifelhaft entsprachen die Wertverhältnisse, die der Ermittlung der in Punkt II des Übergabsvertrages angeführten Einheitswerte zugrunde lagen, keinesfalls jenen im Zeitpunkt der Übergabe am 31. Dezember 1988. Im Übrigen erweist sich der zum Übergabestichtag ermittelte anteilmäßige Prozentsatz von 28,6% gegenüber jenem von 18,15% für den Bw. als vorteilhafter.

Wird ein Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil veräußert, so ist gemäß § 24 Abs. 1 EStG jener Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens übersteigt, als Veräußerungsgewinn nach Abzug des Freibetrages gemäß § 24 Abs. 4 EStG steuerpflichtig. Veräußerungsgewinne stellen demnach Einkommen im Sinn des EStG dar, unabhängig davon in welcher Form die Bezahlung der vereinbarten Gegenleistung erfolgt, z. B. als einmalige Kaufpreiszahlung oder in Form von Renten. Auch eine Abänderung der vereinbarten Zahlungsmodalität, dass anstelle vereinbarter Rentenzahlungen eine Ablösezahlung tritt und hiervon – wie im vorliegenden Fall – alle Verpflichtungen abgedeckt sind, vermag die Qualifikation als Einkünfte nicht in Frage zu stellen, liegt doch nach wie vor der Zahlungsgrund in der früheren Übertragung von (betrieblichen) Wirtschaftsgütern. Aus diesem Grund ändert der in der Berufung vorgebrachte Einwand, dass "die **erhaltenen** 5.500.000,-- ATS kein Einkommen, sondern Abgeltung für verzichtete Leistungen und Forderungen darstellten", durch deren Zahlung sich der Übernehmer WM aller seiner Verpflichtungen, die einen wesentlich höheren Wert darstellten, entledigt habe, nichts an der Qualifikation als Einkünfte. Die betragsmäßige Festlegung der Ablösezahlung war im Übrigen Gegenstand der zivilrechtlichen Parteienvereinbarung zwischen dem Bw. und WM gewesen.

Der Zufluss der im Jahre 1996 vereinbarten Vergleichszahlung in Höhe von 4,700.000,-- ATS, für welchen Betrag der Klagsvertreter des Bw. am Verhandlungstag (10. Mai 1996) einen Verrechnungsscheck der RAIKA Mauterndorf Tweng Obertauern erhielt, im Jahre 1996 stand nicht in Frage und wird vom Bw. selbst in seinen Berufungsausführungen bestätigt. Da NM in der Vergleichsverhandlung am 10. Mai 1996 auf alle ihr im Übergabsvertrag vom 24. Juni 1988 eingeräumten Rechte und Ansprüche, welcher Art auch immer, verzichtete, können im Vergleichsbetrag keinerlei ihr zuzurechnenden Anteile enthalten sein. Denn in welcher Art und Weise der Bw. nach dem Zufließen des ihm zivilrechtlich zugesprochenen Vergleichsbetrages im Wege der Einkommensverwendung über diesen aufgrund eventueller – auch vorher erfolgter - erbrechtlicher Absprachen verfügte, vermag an der (anteilmäßigen) Zurechnung der Ablösezahlung im einkommensteuerlichen Sinne an ihn nichts zu ändern.

Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Eine sich für den Bw. aufgrund der Vorschriften des Einkommensteuergesetzes ergebende Einkommensteuer kann nur ihm mittels Bescheid vorgeschrieben werden. Wenn sich WM für die Übernahme der Bezahlung der sich ergebenden Einkommensteuer verpflichtet hätte, wäre diese Frage auf zivilrechtlicher Ebene zwischen dem Bw. und WM abzuklären. Es wird nur ergänzend darauf hingewiesen, dass sich der Übernehmer WM gemäß Punkt XIII des Übergabsvertrages verpflichtete, die mit der **Errichtung und grundbücherlichen Durchführung des Übergabsvertrages verbundenen Kosten, Steuern** und Gebühren zu tragen, eine sich aus diesem Vertrag für die Berechtigten ergebende Schenkungssteuer oder **laufende Einkommensteuer** oder sonstige persönliche Steuern haben die Berechtigten jedoch **selbst zu bezahlen**.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Aufgrund der vorliegenden Entscheidung ergeben sich für die Einkommensteuer für das Jahr 1996 nachstehende Steuerbemessungsgrundlagen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	3.355.800,--
Einkünfte aus nsA laut FA	195.960,--
Sonstige Einkünfte laut BE	0
Gesamtbetrag der Einkünfte laut BE	3.551.760,--

Außergewöhnliche Belastungen:	
Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 laut FA	- 9.984,--
Pauschbeträge nach der Verordnung eigener Behinderung laut FA	- 6.600,--
Einkommen laut BE	3.535.176,--
Gerundet gemäß § 33 Abs. 1 EStG	3.535.200,--
Einkommensteuer nach Tarif:	1.660.000,--
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	8.840,--
Pensionistenabsetzbetrag	5.500,--
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.646.260,--
Steuer sonstige Bezüge	1.535,70
Einkommensteuer	1.647.795,70
Anrechenbare Lohnsteuer	- 28.371,20
Festgesetzte Einkommensteuer	ATS 1.619.424,--
entspricht	€ 117.688,13

Klagenfurt, 2. April 2003