



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 und Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2000 vom 13.6.2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **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. hat im Jahre 1996 unter Einräumung des Wohnungsrechtes eine bebaute Liegenschaft um S 520.000,00 von ihrem Stiefvater erworben (Kaufvertrag vom 27.6.1996). Dieser hatte seinerseits im Jahre 1996 Anteile an dieser Liegenschaft im Erbwege erworben. In dem vor der Kaufabwicklung erstellten Verkehrswertgutachten wird der Verkehrswert der

Liegenschaft mit 1.040.000 Schilling und das Wohnungsrecht mit S 520.100,00 ausgewiesen. Ab dem Jahr 1996 wurden Mieteinnahmen in Höhe von S 10.000,00, S 120.000,00 (1997) und S 50.000,00 (1998) erklärt. Im Jahr 1998 wurde das Wohnungsrecht um S 460.000,00 abgelöst und die Liegenschaft um S 1.000.000,00 veräußert.

Das Finanzamt erkannte lediglich eine Ablösezahlung in Höhe von S 300.000,00 als fremdüblich an, wodurch sich ein Spekulationsgewinn in Höhe von S157.425,00 errechnete.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens legte die Bw. das anlässlich des Erwerbes der Liegenschaft erstellte Gutachten vor. Über Vorhalt teilte die Bw. mit, ein Nachweis des Zahlungsflusses (in Bezug auf die Empfangsbestätigung des Stiefvaters) könne nicht erbracht werden. Das Wohnungsrecht sei ausbedungen worden, weil sich der Stiefvater infolge Erblindung ein Rückkehrrecht in das ihm vertraute (ehemalige) Elternhaus vorbehalten wollte.

In einer weiteren Vorhaltsbeantwortung stellt die Bw. die näheren Umstände in Bezug auf die bezahlte Ablöse detailliert dar. Demzufolge sei bereits die Übertragung der Liegenschaft mit Absicht der Entgeltlichkeit abgewickelt worden (Erstellung eines Verkehrswertgutachtens; durch die Sehschwäche des Veräußerers bedingt, erfolgte wunschgemäß Barzahlung). Eine unentgeltliche Übertragung der Liegenschaft wäre für die Bw. in jedem Fall vorteilhafter gewesen.

In weiterer Folge sei bereits im Jahr 1996 klar geworden, dass der Berechtigte das Wohnungsrecht nie ausüben werde können, weil einer solchen Ausnützung die eigene Behinderung (derzeit lebt der Berechtigte in einem Blindenheim), aber auch die Erkrankung der Ehegattin (welche im Jahr 1999 verstarb) entgegenstanden.

Aus finanziellen Notwendigkeiten sei vereinbart worden, die Ablöse des Wohnungsrechtes durch Vermietung zu forcieren (Beginn Dezember 1996) und als sich diese infolge der bereits im Gutachten angeführten Baumängeln zerschlug, durch Veräußerung der Liegenschaft zu bewerkstelligen.

Die Höhe der Ablöse bestimmte sich nach dem Bestreben des Veräußerers, insgesamt einen Betrag zu erhalten, der dem Verkehrswert der übertragenen Liegenschaft entspricht. Die wiederum vereinbarte Barzahlung sei weiters auch wegen des vorhandenen Geldbedarfes in Bezug auf den für die Pflege der Ehegattin anfallenden Aufwandes ausbedungen worden.

Letztlich wird dem Wunsch des Stiefvaters, durch eine Einvernahme als Zeuge bestehende Unklarheiten zu beseitigen, in dem erwähnten Schreiben Ausdruck verliehen.

Mit Schreiben vom 6.10.2003 schränkte die steuerliche Vertreterin der Bw. die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 mit dem Verzicht auf die steuerliche Anerkennung, der aus dem betriebenen Hutmodengeschäft resultierenden Verlustes, ein. Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde zurückgenommen. Zudem wurden erstmals Sonderausgaben für den Nachkauf von Versicherungszeiten in der

gesetzlichen Pensionsversicherung in Höhe von S 26.676,00 und für Prämienleistungen zu Personenversicherungen in Höhe von S 43.422,20 beantragt.

Die Ermittlungsergebnisse (insbesondere das Gutachten) wurden dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Das Finanzamt hat zu Recht die Zahlung der Bw. für die Ablöse des Wohnungsrechtes als nachträgliche Anschaffungskosten dem Grunde nach anerkannt. Unter Bedachtnahme auf das Nämlichkeitsprinzip sind die zur Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht getätigten Aufwendungen (Ablöse der Nutzungsbeschränkung) bei der Ermittlung der Spekulationseinkünfte zu berücksichtigen (vgl. BFH 21.7.1992, IX R 14/89 in RdW 1993, 231; ecolex 1992, 505 und RdW 1992, 193 und VwGH 19.9.1989, 88/14/0174).

Die Begründung des Finanzamtes, Vermögensübertragungen unter nahen Angehörigen müssen bei einem nachfolgenden Verkauf immer zu einem Spekulationsgewinn führen, sowie die hieraus gezogene Schlussfolgerung, die Höhe des Ablösebetrages hielte einem Fremdvergleich nicht stand, kann nicht nachvollzogen werden.

Der vom Finanzamt ermittelte Betrag entspricht jenem Wert, der im Grunderwerbsteuerfestsetzungsverfahren aufgrund der Angaben des Parteienvertreters der Bw. herangezogen wurde. In diesem Verfahren wurde von einer Monatsmiete von S 5.000,- und einem Vervielfacher (§ 16 BewG) von 5 ausgegangen, sohin von einem Wert von S 300.000,00 ausgegangen.

Demgegenüber wurde im erstmals im Ermittlungsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegten Schätzungsgutachten von (geringfügig) höheren Mieten und einer Lebenserwartung von 9 Jahren ausgegangen. Die Annahme einer solchen Lebenserwartung ist in Hinblick auf das (im Zeitpunkt der Vermögensübertragung) tatsächlich erreichte Alter unter Bedachtnahme der in der Anwendung des Vervielfachers nach dem BewG gelegenen Schwankungsbreite und unter weiterer Berücksichtigung der Sterbetafeln nicht unrealistisch. Zudem sind die im Gutachten festgestellten Werte (Verkehrswert und erzielbare Mieterträge) im Zuge der nachfolgenden Vermietung und Veräußerung auch tatsächlich realisiert worden.

Entscheidend ist, dass die mit der Nutzungsbeschränkung (Einräumung des Wohnungsrechtes) verbundene Verkehrswertminderung in die Kaufpreisbildung nachvollziehbar eingeflossen ist. Demzufolge kann bei einer solchen Sachlage davon ausgegangen werden, dass sich bei Wegfall der Nutzungsbeschränkung die Höhe der Ablöse unter Fremden analog zur Kaufpreisbildung bestimmt. Die Höhe der im Jahr 1998 gezahlten Ablöse ergibt sich sohin aus der eingetretenen Erhöhung des Verkehrswertes nach der im Gutachten angewendeten Methode zur Ermittlung des Wertes des Wohnungsrechtes. Eine isolierte Betrachtung der im Jahr 1996 getroffenen Vereinbarung über den entgeltlichen Verzicht des Wohnungsrechtes ist

bei dem inhaltlichen und zeitlichen Zusammenhang mit dem Kaufvertrag nicht zulässig (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 2 Tz 161/1).

Der Umstand, dass das Gestattungsverhältnis in Form eines obligatorischen Anspruches auf Gebrauchsüberlassung erfolgt ist, eine Vermietungstätigkeit seitens der Eigentümerin entfaltet wurde und letztlich das Wohnungsrecht nie in Anspruch genommen wurde mag grundsätzlich zu berechtigten Zweifeln Anlass geben, ob die Einräumung (bzw der Verzicht) des Wohnungsrechtes wirtschaftlich überhaupt Bedeutung erlangt hat. Im gegenständlichen Fall lassen sich die in Bezug auf den Verzicht des Wohnungsrechtes getroffenen Vereinbarungen (insbesondere jene über die Zahlungsart) aus den persönlichen Lebensumständen des Berechtigten (Erblindung und Erkrankung der Ehegattin) nachvollziehen.

Die Prämienzahlungen für die Personenversicherungen werden gemäß § 18 Abs 1 Z 2 und die Zahlungen für den Nachkauf von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung werden gemäß § 18 Abs 1 Z 2 iVm § 18 Abs 3 Z 2 EStG 1988 berücksichtigt.

Die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2000 werden mit S 0,00 festgesetzt, da eine Einkommensteuerschuld aufgrund der geringfügigen Einkünfte aus selbständiger Arbeit nicht entsteht.

Wien, am 17. Oktober 2003