

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter

A

in der Beschwerdesache

BF

vertreten durch

StB

gegen

FA

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit der Bescheide vom 30.05.2016, betreffend
Einkommensteuer für 2012, 2013 und 2014

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12.09.2018

zu Recht erkannt:

1. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
2. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
3. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der BF fand im Jahr 2016 eine BP über die Jahre 2012-2014 statt. Dabei stellte der Prüfer fest, dass die BF mit 28.05.2014 eine Zahlung i.H.v. € 250.000,00 für einen entgeltlichen Verzicht auf ein Wohnrecht erhalten habe. Diese Zahlung unterliege der

Einkommenssteuer und stelle eine sonstige Leistung im Sinne des § 29 Z. 3 EStG 1988 dar.

Weiters habe die BF von 12/2012-12/2014 monatlich € 1.500,00 erhalten, da ihr aufgrund des Kaufvertrages vom 23.02.2012 für den Zeitraum, indem sie durch Umbaumaßnahmen in der Ausübung ihres Wohnrechtes eingeschränkt sei, einen Betrag von € 1.500,00 pro Monat zustehe. Auch diese monatlichen Leistungen stellten sonstige Einkünfte im Sinn des § 29 Z. 3 EStG 1988 dar.

Mit 30.05.2016 erließ das FA nach Wiederaufnahme der Verfahren neue Einkommensteuer-bescheide für die Jahre 2012 und 2013 sowie einen Einkommensteuerbescheid für 2014 und berücksichtigte dabei die sonstigen Einkünfte im Ausmaß der Feststellungen des Betriebsprüfers.

Gegen diese Einkommensteuerbescheide erhob die BF durch ihre ausgewiesene steuerliche Vertreterin binnen verlängerter, offener Rechtsmittelfrist Beschwerde und führte dazu im Wesentlichen aus, dass die Verwaltungspraxis das Entgelt für einen Verzicht auf ein Wohnrecht als Leistung im Sinn des §§ 29 Z. 3 EStG 1988 sehe und dabei auf Entscheidungen des UFS Bezug nehme, die jedoch von einem anderen Sachverhalt ausgingen, als er im gegenständlichen Fall vorliege.

In diesen Fällen sei ein Wohnrecht zurückbehalten worden und später (unabhängig von ursprünglichen Kaufvertrag) abgelöst worden. Im Zeitpunkt der Zurückbehaltung des Wohnrechtes sei über eine Ablöse des Wohnrechts noch kein Gedanke verloren worden. Der Beschwerdefall unterscheide sich insofern von diesen beiden Fällen, als bereits im Kaufvertrag vom 23.02.2012 die rechtlichen Rahmenbedingungen einer zukünftigen Ablöse festgelegt worden seien. Unter diesen Voraussetzungen stelle die entgeltliche Aufgabe eines Wohnrechtes jedoch einen nachträglichen Veräußerungserlös dar. (RV/0479-F/10) Auch der Erwerber habe im gegenständlichen Fall durch die Ablöse des Wohnrechtes nachträgliche Anschaffungskosten in dieser Höhe gehabt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 05.10.2016 wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass ein Entgelt für den Verzicht auf ein Wohnungsrecht grundsätzlich zu Einkünften aus Leistungen führe, da es sich bei dem im Grundbuch eingetragenen Recht um ein höchstpersönliches Recht und kein Wirtschaftsgut handle. Das Wohnungsgebrauchsrecht sei kein grundstücksgleiches Recht im Sinne des § 30 EStG und sei damit nicht von diesen Tatbeständen erfasst.

Die von der BF zitierte Entscheidung des UFS führe nur grundsätzlich aus, dass ein nachträglicher Verzicht auf eine Wohnungsgebrauchsrecht einen nachträglichen Veräußerungserlös darstellen könne, es schließe jedoch nicht aus, dass der Verzicht auf das Wohnungsgebrauchsrecht eine eigenständige, von der Veräußerung unabhängige Leistung darstellen könne.

Ein nachträglicher Veräußerungserlös könne nur dann vorliegen, wenn das Entgelt nicht für die Aufgabe des Wohnrechtes sondern für den Kauf des Grundstückes aufgewendet werde, wenn also das Grundstück ohne dieses Entgelt nicht an den Käufer übertragen

worden wäre, oder wenn der Verzicht auf dieses Recht nicht als eigenständige Leistung angesehen werden könne sondern von der Leistung der Veräußerung des Grundstückes mitumfasst sei.

Im gegenständlichen Fall sei die tatsächliche Aufgabe des Wohnungsgebrauchsrecht des im Kaufvertrag nicht festgelegt worden, es wäre genauso möglich gewesen, dass die BF von der Kündigung keinen Gebrauch machen würde. Damit wurde die Zahlung anlässlich der Kündigung nicht im Austausch gegen das Grundstück geleistet.

Nachdem im Vertrag nicht der Verzicht sondern lediglich die Möglichkeit eines Verzichtes geregelt worden sei, könne auch nicht davon ausgegangen werden, dass der Verzicht mit dem Verkauf des Grundstückes eine Einheit bilde und somit keine eigenständige Leistung sei. Mit den gegenständlichen Regelungen würden lediglich Optionen eingeräumt.

Es sei zwar richtig, dass die Zahlungen für den Verzicht auf das Wohnungsgebrauchsrecht beim Käufer der Liegenschaft nachträgliche Anschaffungskosten darstellten. Die Anschaffungskosten für ein Grundstück müssten allerdings nicht unbedingt dem Veräußerungserlös entsprechen. So bildeten auch Kosten für die GrESt einen Teil der Anschaffungskosten, die beim Veräußerungserlös nicht berücksichtigt werden würden.

Nachträgliche Anschaffungskosten stellten diese Zahlungen für den Verzicht auf das Wohnungsgebrauchsrecht deswegen dar, da das Grundstück dadurch mehr wert werde.

Was die monatlich bezahlten € 1.500,00 betreffe, so sei dazu auszuführen dass diese Zahlungen entgegen der Ansicht der BF keinen Kostenersatz für die Unmöglichkeit der Ausübung des Wohnrechtes darstellten, es handle sich vielmehr ebenfalls um Einkünfte aus Leistungen, da die BF dem Eigentümer damit trotz ihres Wohnrechtes eine Umbaumöglichkeit und damit eine Nutzung erlaubt habe, die dem Eigentümer sonst nicht zugestanden wäre. Da das Wohnungsgebrauchsrecht in Regel höchstpersönliches Recht sei, sei die Duldung eines Eingriffes in dieses Recht bzw. der vorübergehende Verzicht auf die Ausübung dieses Rechtes nicht als Nachteil in der Vermögenssphäre zu betrachten, wie dies beispielsweise bei einem Mietverhältnis der Fall wäre.

Darauf beantragte die BF durch ihren ausgewiesenen Vertreter fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG und wiederholte ihr bisheriges Vorbringen.

Über Vorhalt des Gerichtes führte die BF durch Ihren ausgewiesenen Vertreter aus, dass die Umbauarbeiten an dem Gebäude, an dem der BF das gegenständliche Wohnrecht eingeräumt worden war mit dem Auszug Anfang Dezember 2012 begonnen wurden und die BF seit Dezember 2012 eine Mietwohnung mit monatlichen Kosten von € 950,00 p.m. inkl BK bewohne.

Die Ablösezahlung für das Wohnrecht habe auf einem Vorschlag des Käufers beruht.

In der mündlichen Verhandlung am 12.09.2018 führten die Parteien des Verfahrens ergänzend folgendes aus:

Der Vertreter der BF verwies auf die im Oktober 2017 und im Juli 2018 ergangenen und bereits in den Schriftsätzen angeführten Entscheidungen des VwGH bzw. des BFG. Das Wohnrecht habe den weiteren Kaufpreis an die BF gemindert.

Der Vertreter des FA verwies auf das bisherige Vorbringen.

Der Vertreter der BF führte ergänzend aus, dass – wenn man die 3 Teile der Zahlungen der Käuferin an die BF betrachte - nach seiner Ansicht auf Grund der Entscheidung des BFG RV/5101768/2014 sowohl die Zahlung von € 200.000,00 als auch die Zahlung der € 50.000,00 für die Ablösung des Wohnrechtes klar als Teil des ursprünglichen Kaufpreises zu sehen seien. Auch die monatliche Entschädigungsleistung von € 1.500,00 für den Zeitraum der Nichtausübung des Wohnrechtes stelle – da ebenfalls im Kaufvertrag vereinbart – einen Teil des ursprünglichen Kaufpreises dar.

Das BFG hat dazu erwogen:

Das BFG legt seiner Entscheidung den im Folgenden dargestellten Sachverhalt zugrunde, der sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens sowie aus dem Vorbringen der Parteien zum Sachverhalt ergibt. Dieser Sachverhalt ist von den Parteien des Verfahrens unbestritten.

Mit Kaufvertrag vom 23.02.2012 veräußerten die BF und ihre Tochter eine Liegenschaft, die in ihrer beider Hälfteigentum stand um einen fixen Kaufpreis von € 3,9 Millionen. Aus diesem Betrag hatte die Käuferin zunächst offene Hypotheken im Ausmaß von rund € 2,2 Millionen zu begleichen, € 150.000,00 behielt die Käuferin zusätzlich dafür ein, dass eventuelle Haftungen der Verkäuferinnen aus dem Hotelbetrieb auf die Käuferin übergehen könnten.

Der verbleibende Restbetrag aus dem Kaufpreis war an die beiden Verkäuferinnen zu gleichen Teilen zu überweisen.

Die Tochter der BF verpflichtete sich die von ihr benutzten Räumlichkeiten bis zum 30.06.2012 vollständig zu räumen und der Käuferin zu übergeben.

Die Käuferin räumte sodann der BF das lebenslängliche, unentgeltliche, ausschließliche und höchstpersönliche Wohnungsgebrauchsrecht an der im Haus im ersten Stock gelegenen Wohnung laut Plan ein, ebenso ein Gebrauchsrecht an einem bestimmten Carport. Die Käuferin hatte auch die Betriebskosten im Sinne des MRG für diese Wohnung zu übernehmen.

Die Käuferin war unbeschadet des eingeräumten Wohnrechtes berechtigt die gegenständliche Liegenschaft gewerblich zu nutzen, bauliche Veränderungen vorzunehmen, oder das Gebäude auch neu zu errichten, wovon auch die Wohnung der BF betroffen sein konnte.

Für den Fall dass die BF durch diese Baumaßnahmen in der Ausübung ihres Wohnrechtes wesentlich beeinträchtigt sein sollte und die Käuferin den ruhigen Besitz in der Ausübung des Wohnungsgebrauchsrechtes nicht binnen einem Monat nach Aufforderung durch die BF wiederherstellen könnte, war die BF berechtigt, die Wohnung bis zur Wiederherstellung des ruhigen Besitzes zu verlassen wofür ihr ein Betrag von monatlich € 1.500,00 von der Käuferin zu leisten war. Damit sollten allfällige Ansprüche aus der Störung des ruhigen Besitzes abgegolten werden.

Sollte der ruhige Besitz zur Ausübung des Wohnrechtes nicht binnen zwei Jahren gerechnet vom berechtigten Auszug der BF wiederhergestellt sein, war die BF berechtigt das ihr eingeräumte Wohnungsgebrauchsrecht unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zu kündigen und aufzulösen. Dafür sollte sie von der Käuferin einen Betrag von € 200.000,00 zuzüglich des Verkehrswertes des Wohnrechtes erhalten.

Weiters war die BF berechtigt nach fünf Jahren ab Besitzübergabe das Wohnungsgebrauchsrecht ohne Angabe von Gründen unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist aufzukündigen. Für diesen Fall war die Käuferin verpflichtet, der BF den Verkehrswert des Wohnungsgebrauchsrechtes zum Zeitpunkt des Erlöschens des Gebrauchsrechtes zu bezahlen.

Für den Fall von Umbaumaßnahmen welche auch die Wohnung der BF betrafen, war die Käuferin berechtigt die BF aufzufordern, die von ihr aufgrund des Wohnungsgebrauchsrechtes genutzte Wohnung und den Stellplatz für die Dauer von höchstens zwei Jahren zu räumen. In weiterer Folge war die Käuferin verpflichtet, der BF wiederum eine vergleichbare Wohnung im Ausmaß von rund 100 m² im neu errichteten Gebäude zur Verfügung zu stellen. Für den Zeitraum des Auszuges war der BF wiederum ein Betrag von € 1.500,00 monatlich zu leisten, die Käuferin war nicht verpflichtet für diesen Zeitraum eine Ersatzwohnung zur Verfügung zu stellen.

Wenn die Käuferin ihrer Verpflichtung der BF nach zwei Jahren eine Ersatzwohnung zur Verfügung zu stellen nicht nachgekommen wäre, so wäre die BF berechtigt den oben angeführten Abfindungsbetrag bestehend aus € 200.000,00 zuzüglich des Verkehrswertes des Wohnungsgebrauchsrechtes zu fordern.

Dies ergibt sich aus dem in den Verwaltungsakten erliegenden Kaufvertrag, indem die BF ihren Hälfteanteil an der vertragsgegenständlichen Liegenschaft verkaufte.

Die BF musste bis Dezember 2012 die ihr mit dem Wohnungsgebrauchsrecht überlassene Wohnung räumen, da die Käuferin mit ersten (Umbau)Arbeiten bereits im Dezember 2012 begann. Sie konnte somit ab Dezember 2012 ihr Wohnungsgebrauchsrecht nicht mehr ausüben und zog ab Dezember 2012 in eine Mietwohnung, für die sie monatlich € 950,00 inklusive Betriebskosten zu bezahlen hatte. Dies ergibt sich aus der Stellungnahme der BF.

In weiterer Folge führte die Käuferin bis August 2013 einen Abbruch des ursprünglichen Gebäudes durch und begann in weiterer Folge mit der Errichtung eines neuen Gebäudes.

Die Käuferin errichtete in der Folge anstelle des Hotelbetriebes Büros und Wohnungen. Das neue Objekt wurde Ende Jänner 2015 fertiggestellt.

Dies ergibt sich aus den Verwaltungsakten der Gemeinde.

Die BF erhielt in der Folge für den Zeitraum von 12/2012-12/2014 von der Käuferin einen monatlichen Betrag von € 1.500,00 da sie ihr Wohnungsrecht nicht ausüben konnte.

Bereits im Mai 2014 bot die Käuferin der BF die Ablöse ihres Wohnrechtes an und schlug dafür neben den vertraglich vereinbarten € 200.000,00 zur Abgeltung des Verkehrswertes des Wohnrechtes einem Pauschalbetrag in Höhe von € 50.000,00 vor. Dieser Betrag wurde der BF nach Annahme des Angebotes bis Ende Mai 2014 überwiesen.

Dieser Sachverhalt ist von den Parteien des Verfahrens nicht bestritten, strittig ist vielmehr dessen rechtliche Beurteilung.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Sachverhalt auszuführen, dass gemäß § 29 Z. 3 EStG 1988 sonstige Einkünfte auch Einkünfte aus Leistungen, wie insbesondere Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände sind, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 6) noch zu den Einkünften im Sinne der Z 1, 2 oder 4 gehören. Solche Einkünfte sind nicht steuerpflichtig, wenn sie im Kalenderjahr höchstens € 220,00 betragen. Übersteigen die Werbungskosten die Einnahmen, so darf der übersteigende Betrag bei der Ermittlung des Einkommens nicht ausgeglichen werden (§ 2 Abs. 2).

Dabei wird der Begriff der Leistung im Gesetz nicht definiert, es fällt aber jedes Verhalten das darauf gerichtet ist, einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil im Verfahren (VwGH vom 23. Mai 2000,95/14/0029) darunter. Nicht unter den Begriff der Leistung sind die Übertragung von Wirtschaftsgütern und der Ausgleich von Vermögensnachteilen zu subsumieren. (Jakom 2014, Kanduth-Kristen, § 29 Rz 39)

Gemäß § 30 Abs. 1 Z. 1 lit. a EStG 1988 in der bis zum 31.03.2012 geltenden Fassung sind Spekulationsgeschäfte Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre beträgt.

Dabei gehören zum Veräußerungserlös alle wirtschaftlichen Vorteile, die den Veräußerer aus der Veräußerung erwachsen. (Jakom 2011, Kanduth-Kristen, § 30 Rz 44 unter Verweis auf VwGH vom 28. November 2000,97/14/0032)

Ein derartiges Spekulationsgeschäft lag - auch nach Ansicht des Finanzamtes - im gegenständlichen Fall nicht vor. Es handelte sich nach den bis zum 31.03.2012 geltenden Bestimmungen somit um eine nicht steuerbare Veräußerung von Privatvermögen.

Fraglich ist auch nicht die Qualifikation des Veräußerungsgeschäftes, sondern die Qualifikation von Zahlungen im Zusammenhang mit der Aufgabe eines Wohnungsgebrauchsrechtes bzw. der vorübergehenden Nichtausübung dieses Wohnungsgebrauchsrechtes.

Zu diesen in Frage stehenden Zahlungen der Käuferin an die BF ist Folgendes auszuführen:

Das FA hat die monatliche Zahlung von € 1.500,00 für die Monate, in denen die BF ihr Wohnrecht aufgrund des Umbaus bzw. des Abrisses des Gebäudes nicht ausüben konnte als Leistung im Sinn des § 29 Z. 3 EStG 1988 qualifiziert. Im BP Bericht und auch in der Beschwerdevorentscheidung führte die belangte Behörde dazu aus, dass es sich bei dieser monatlichen Zahlung um eine Leistung im Sinn des §§ 29 Z. 3 EStG 1988 handle, da die BF der Käuferin Rechte eingeräumt habe, die dieser von Gesetzes wegen nicht zustünden. Dies stelle keinen Kostenersatz für die Unmöglichkeit der Benutzung der Wohnung dar, vielmehr hätte die BF (freiwillig) der Käuferin gegen Entgelt einen wirtschaftlichen Vorteil zugewendet.

Diese Qualifikation findet aus Sicht des BFG im Sachverhalt des gegenständlichen Verfahrens keine Deckung.

Zunächst hat im gegenständlichen Vertrag die Käuferin der BF im Kaufvertrag ein Wohnrecht an der Liegenschaft eingeräumt. Im Gegensatz zur Vorgangsweise bei unentgeltlichen Liegenschaftsübertragungen, bei denen sich die Verkäuferin ein Wohnrecht zurückbehält, hat im gegenständlichen Vertrag die Käuferin von der BF und deren Tochter das umfassende Eigentum an der Liegenschaft erworben.

Das Wohnrecht, dass die Käuferin in weiterer Folge lediglich der BF und nicht auch deren Tochter einräumte, wurde zwar als „lebenslängliches, unentgeltliches, ausschließliches und höchstpersönliches Wohnungsgebrauchsrecht“ an der im Haus im ersten Stock gelegenen Wohnung bezeichnet. Was die Käuferin der BF mit dieser Rechtseinräumung übertragen hatte war jedoch ein in mehrfacher Hinsicht eingeschränktes Wohnrecht, konnte doch die Käuferin trotz des Wohnrechtes der BF über die Liegenschaft weitgehend frei verfügen (Umbau, Neubau, etc.).

Damit lag es weitestgehend in der Disposition der Käuferin, ob die BF (durchgängig) von ihrem Wohnrecht Gebrauch machen konnte. Wenn die Käuferin einen Umbau des Gebäudes durchführen wollte, bei dem auch die Wohnung der BF betroffen war, war jedoch ein zumindest vorübergehender Auszug der BF aus der ihr mit Wohnrecht zugesicherten Wohnung unumgänglich. Wenn die Käuferin einen Neubau errichten wollte, war dies ebenso der Fall.

Derartige Baumaßnahmen, die auch die Wohnung der BF betrafen, stellten somit Einschränkungen des Wohnungsgebrauchsrechtes der BF dar, die bereits vertraglich vereinbart waren. Bei dieser Ausgangslage kann nicht davon gesprochen werden, dass die BF der Käuferin mit dem vorübergehenden Auszug aus der Wohnung gegen Bezahlung eines monatlichen Betrages von € 1.500,00 Rechte eingeräumt habe, die dieser von Gesetzes wegen nicht zustünden, waren sie doch vertraglich vereinbart.

Ein derartiger Umbau durch die Käuferin und die damit notwendige vorübergehende Aufgabe der Wohnung waren notwendig mit zusätzlichen Kosten für die BF verbunden. Eine monatliche Zahlung von € 1.500,00 bedeutet unter diesen Umständen eine

vertraglich vereinbarte Entschädigung der Käuferin für einen Wirtschaftsnachteil der BF, den die Käuferin zu verantworten hatte. (Notwendigkeit der vorübergehenden Beschaffung einer kostenpflichtigen Ersatzwohnung für den Zeitraum, in dem das unentgeltliche Wohnrecht nicht ausgeübt werden konnte)

Solche Entschädigungszahlungen stellen zwar nach Sicht des BFG ebenso wie nach Sicht des FA Einkünfte aus Leistungen im Sinn des §§ 29 Z. 3 EStG 1988 dar. Einkünfte aus Leistungen liegen aber nach dem EStG zugrunde liegenden Nettoprinzip lediglich in der Differenz zwischen den für die Ersatzwohnung anfallenden Kosten (Miete von € 950,00 pro Monat inkl. Betriebskosten) und dem Betrag von € 1.500,00 vor.

Zur „Aufgabe“ des Wohnrechtes durch die BF im Jahr 2014 ist Folgendes auszuführen:

Wie oben dargestellt wurde der BF von der Käuferin das Wohnungsgebrauchsrecht im Zuge der Veräußerung der Liegenschaft eingeräumt. Dies führt zwar dazu, dass unterschiedliche Kaufpreise mit den beiden Hälfteigentümerinnen der Liegenschaft vereinbart worden waren. Während die Tochter der BF für ihren Hälfteanteil an der Liegenschaft die Hälfte des (Bar)Kaufpreises erhielt (€ 3,9 Millionen abzüglich der von der Käuferin abzudeckenden Verbindlichkeiten), erhielt die BF für ihren Hälfteanteil nicht nur die Hälfte des (Bar)Kaufpreises, sondern ein zusätzliches Entgelt in Form des Wohnrechtes, das bereits bei Abschluss des Kaufvertrages vereinbart wurde. Das FA irrt daher, wenn im Verfahren ausgeführt wurde, dass das Wohnrecht (und auch dessen allfällige ablöse) nicht als Teil des Kaufpreises für den Hälfteanteil der BF an der Liegenschaft zu betrachten seien.

Das der BF eingeräumte Wohnrecht an einer Wohnung im veräußerten Gebäude ist darüber hinaus einer Bewertung zugänglich, die sich als Vereinbarung der Vertragsparteien im Kaufvertrag auch wiederfindet.

Dabei ist es aus Sicht des BFG unerheblich, dass dieser Kaufpreisanteil (Wert des abzulösenden Wohnungsgebrauchsrechtes) variabel gestaltet war, je nachdem aus welchem Grund die Aufgabe durch die BF erfolgte (Unmöglichkeit der Ausübung des Wohnrechtes über einen bestimmten Zeitraum bzw. freiwillige Aufgabe des Wohnrechtes durch die BF) und wann diese Aufgabe erfolgte.

Im gegenständlichen Fall war bei einem durch die Käuferin verursachten Auszug der BF aus ihrer Wohnung die Käuferin verpflichtet binnen zwei Jahren ab dem berechtigten Auszug der Verkäuferin aus ihrer Wohnung im Gebäude den ruhigen Besitz zur Ausübung ihres Wohnungsgebrauchsrechtes für die BF wiederherzustellen. Dies war nach dem festgestellten Sachverhalt nicht der Fall, da der Berechtigte Auszug im Dezember 2012 erfolgte und der Umbau erst im Jänner 2015 fertiggestellt worden war.

Bei dieser Ausgangslage stellt die Ablöse dieses Wohnrechtes durch die Käuferin sohin kein Entgelt für eine eigenständige Leistung der Käuferin an die BF dar, sondern lediglich eine andere Abstattung des bereits bei Erstellung des Kaufvertrages vereinbarten Kaufpreises dar. (Siehe dazu auch BFG vom 18.08.2017, RV/5101768/2014).

Damit stellt der im Jahr 2014 bezahlte Betrag von € 50.000,00 für die Ablöse des Wohnrechtes einen weiteren Teil des Kaufpreises dar, der bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen in Geld abgegolten werden kann.

Gleiches gilt nach dem Verständnis des BFG aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes auch für die Entschädigungszahlung i.H.v. € 200.000,00, die ebenfalls bereits im Kaufvertrag bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen vereinbart worden war.

Faktum ist im gegenständlichen Fall, dass die Käuferin den ruhigen Besitz zur Ausübung des Wohnungsgebrauchsrechtes in der ursprünglichen oder einer neu errichteten Wohnung nicht binnen zwei Jahren wiederherstellen konnte. Dabei ist es aus Sicht des BFG unerheblich, ob die BF selbst unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zum Monatsende das Wohnungsgebrauchsrecht aufkündigte (und damit den Anspruch auf € 200.000,00 sowie den kapitalisierten Wert des Wohnungsgebrauchsrechtes geltend machen konnte) oder dies - bereits bei Erkennbarkeit des Eintrittes der Bedingungen - durch die Käuferin angeboten worden war.

Die in Frage stehenden Zahlungen der Käuferin an die BF in Höhe von gesamten € 250.000,00 stellen daher keine Einkünfte aus Leistungen im Sinne des §§ 29 Z. 3 EStG 1988 dar. Vielmehr wurde ein bereits ursprünglich vereinbarter Kaufpreis, der zum Teil durch Barzahlung und zum Teil durch Einräumung eines Wohnungsgebrauchsrechtes abgestattet werden sollte, nach Eintritt bestimmter Bedingungen nun zur Gänze in Geld abgelöst.

Der Beschwerde war damit teilweise Folge zu geben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Soweit aus den Datenbanken des BFG ersichtlich liegt zu einem vergleichbaren Sachverhalt Judikatur des BFG vor (BFG RV/5101768/2014 vom 18.08.2017)

Rechtsprechung des VwGH zur Ablöse von Wohnungsgebrauchsrechten liegt jedoch lediglich zu Sachverhalten vor, bei denen der (entgeltliche) Verzicht des Wohnungsgebrauchsberechtigten nicht im Zusammenhang mit einem entgeltlichen Erwerbsvorgang erfolgte.

Die streitgegenständliche Rechtsfrage stellt somit eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar.

