

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Silvia Gebhart in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Emsenhuber & Partner WTH GmbH StB Ges, Melkfeld 11a, 3243 St. Leonhard am Forst, infolge dessen Ablebens am ***17***, vertreten durch SteuerberaterGmbH, diese vertreten durch Steuerberater, über die als Bescheidbeschwerde zu erledigende Berufung vom 16. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 30. April 2008, seit 1.1.2021 Finanzamt Österreich, vertreten durch ***12***, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) ist am ***17*** verstorben. Die erbl Witwe ***1*** hat sich unter Vorbehalt ihres Pflichtteilsanspruchs und ihres Anspruchs auf das gesetzliche Vorausvermächtnis ihres Erbanteils entschlagen, sodass mit Einantwortungsbeschluss des BG ***4*** vom 09.08.2010, Zahl ***5***, die Verlassenschaft der erbl ***Tochter*** aufgrund ihrer unbedingt abgegebenen Erbserklärung zur Gänze eingewantwortet wurde. ***Tochter*** ist somit gemäß [§ 19 Abs 1 BAO](#) einzige Gesamtrechtsnachfolgerin des Bf.

Der Beschwerdeführer (Bf) erzielte im Streitjahr 2002 vollpauschalierte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Bis 1999 betrieben der Bf und seine Gattin ***1*** die Landwirtschaft gemeinsam als Mitunternehmerschaft, die wegen der im Wege der Vollpauschalierung stets mit Null festzustellenden Einkünfte entsprechend der Verwaltungspraxis steuerlich nie erfasst war. Diese Rechtsverhältnisse änderten sich, als die Eheleute den Bewirtschaftungsvertrag vom

8.11.1999 (im Folgenden: Vertrag) schlossen, mit welchem die Ehegattin dem Bf das alleinige Bewirtschaftungsrecht am landwirtschaftlichen Betrieb einräumte. Die Änderung der Bewirtschaftung wurde weder der belangten Behörde angezeigt noch wurde das Bewirtschaftungsrecht zugunsten des Bf als Berechtigtem ins Grundbuch eingetragen. Lediglich die Sozialversicherungsanstalt der Bauern und die Landwirtschaftskammer wurden darüber informiert.

Laut Fragebogen der Ehefrau eröffnete diese am 1.1.2007 am Standort des landwirtschaftlichen Betriebes als Einzelunternehmerin den Betrieb „Privatpflegeheim“. Zu Beginn des Jahres 2007 stellte die belangte Behörde anlässlich des Antrittsbesuches bei der Gattin fest, dass bereits seit 2005 in einem Teil des Vierkanthofes ein Privatpflegeheim eingerichtet gewesen sei und der Bf seit 2005 Vermietungseinnahmen erziele, indem er Kleinwohnungen Personen vermiete, die sie dann pflegerisch betreue (Aktenvermerk vom 2.3.2007). Der Niederschrift über den Antrittsbesuch bei der Ehefrau des Bf ist zu entnehmen: Ursprünglich sei Vermietung im Rahmen von „Urlaub am Bauernhof“ unter dem Bf als Betriebsführer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes geplant gewesen. Ab 2005 erfolge „betreutes Wohnen“, ebenfalls im Rahmen der Landwirtschaft. Die Vermietung erfolge durch den Bf. Ab 2007 sei am Bauernhof ein Pflegeheim eingerichtet, Betriebsführer sei weiterhin der Bf, sie sei für die Betreuung zuständig. Die Ehefrau erbringe die Pflegebetreuungsleistung, während der Bf mit den „Heiminsassen“ die Mietverträge abschließe. Die Vermietungseinkünfte würden den vollpauschalierten Einkünften aus dem Landwirtschaftsbetrieb zugeordnet. Die Tochter ist diplomierte Krankenschwester und bei der Mutter nichtselbständig beschäftigt.

Die belangte Behörde vertrat gegenüber dem Bf und dessen Ehefrau die Rechtsansicht, dass die ab 2005 erwirtschafteten Mieteinnahmen nicht durch die Vollpauschalierung abgegolten seien, sondern der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung unterfielen.

Mit Schriftsatz vom 19.4.2007 reichte der Steuerberater namens des Bf eine Erklärung gemäß [§ 6 Abs 3 UStG 1994](#) mit Wirksamkeitsbeginn 1.1.2002, Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2002 bis 2006, Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2005 und 2006, jeweils samt Beilagen E1b, E1c, Gewinnermittlungen gemäß [§ 4 Abs 3 EStG 1988](#) inkl Anlagenspiegel, Anlagenverzeichnis und Sachkontenübersicht ein. Sämtliche Umsatzsteuererklärungen wiesen Vorsteuerüberhänge aus; für das Jahr 2005 wurden die ersten Umsätze erklärt. Begründend wurde ausgeführt, dass im Zuge der Betriebseröffnung des Privatpflegeheimes der Gattin festgestellt worden sei, dass die Einkünfte des Bf nicht durch die Pauschalierung abgegolten seien, sondern gesondert als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erklären seien. Daraus würden sich als steuerliche Konsequenzen ergeben:

Der nun nicht mehr für land- und forstwirtschaftliche Zwecke genutzte betriebliche Gebäudeteil werde aus dem Betriebsvermögen entnommen. Zum Zeitpunkt der Entnahme, der in diesem Schriftsatz jedoch nicht benannt wird, würden keine stillen Reserven vorliegen,

sodass diesbezüglich keine Besteuerung vorzunehmen sei. Das stark revitalisierungsbedürftige Gebäude sei in den Jahren 2002 bis 2005 revitalisiert worden und ab 2005 erfolge die Vermietung von Pflegewohnungen. Da bereits ab 2002 Herstellungskosten angefallen seien, würden Umsatzsteuererklärungen ab diesem Zeitpunkt abgegeben.

Die Veranlagungen zur Umsatzsteuer der Jahre 2002 bis 2005 erfolgten erklärungskonform mit Bescheiden vom 28.08.2007.

Beginnend mit 26.3.2008 erfolgte beim Bf eine Außenprüfung hinsichtlich Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2006. Laut Niederschrift und BP-Bericht über die Außenprüfung über denselben Zeitraum, beide vom 23.04.2008, wurden ausschließlich eine Feststellung getroffen, die eine Änderung der Einkommensteuer für das Jahr 2002 zur Folge hatte. Die Abgaben festsetzende Stelle der belangten Behörde schloss sich diesen Feststellungen an und erließ den **angefochtenen Bescheid**, der für den Bf Einkünfte aus Land- und Frostwirtschaft iHv EUR 31.760,00 ausweist und mit dem die Einkommensteuer 2002 mit EUR 9.158,14 festgesetzt wird.

Unter der Tz 1 des BP-Berichts „Gebäudeentnahme 2002“ wird ausgeführt:

Ausgehend von dem Bewirtschaftungsvertrag vom 8.11.1999 sei mit Bescheid vom 18.3.2002 die Bewilligung für den Umbau in jenem Teil des Vierkanthofs erteilt worden, der zuvor als Schweinestall und Getreidespeicher (398 m²) genutzt worden sei. Dieser Gebäudeteil sei für betreutes Wohnen umgebaut worden. Die Umbauarbeiten, die größtenteils in Eigenregie vom Bf vorgenommen worden seien, seien im April 2002 begonnen worden und hätte bis in das Jahr 2005 hinein andauert. In dem Gebäudeteil seien Kleinwohnungen errichtet worden, die der Bf an pflegebedürftige Personen vermiete. Die Pflegebetreuung sei in den Jahren 2005 und 2006 von der ***6*** Volkshilfe bzw von der ***7*** GmbH übernommen worden.

Der Zeitpunkt der steuerlichen Entnahme des Gebäudeteils sei im April 2002 anzunehmen. Das sei jener Zeitpunkt, wo die Nutzungsänderung des Gebäudeteiles nach außen hin erkennbar geworden sei.

Gegen den Entnahmezeitpunkt sei laut BP-Bericht vom Steuerberater mit Stellungnahme vom 5.2.2008 vorgetragen worden:

- 1) Durch geänderte Tierschutzbestimmungen im Oktober 1995 sei die Nutzung dieses Gebäudeteiles als Schweinemast nicht mehr möglich gewesen. Daher sei bereits in diesem Zeitpunkt (1995) die Teilbetriebsaufgabe erfolgt.
- 2) Die Ehefrau habe 1999 eine Ausbildung als Pflegekraft begonnen. Bereits ab diesem Zeitpunkt habe es Überlegungen zur Errichtung eines Pflegeheimes gegen, welches die Ehefrau betreiben sollte. Ihre Zustimmung für die geänderte Nutzung des alten Schweinestalls habe sie mündlich gegeben.

Diesen Einwänden wird im BP-Bericht seitens des Prüfers entgegengehalten:

Ad 1) In der Einstellung der Schweinemast im besagten Gebäudeteil sei keine Teilbetriebsaufgabe zu erblicken, weil die Schweinemast in einem anderen Schweinestall weitergeführt worden sei. Die Nichtnutzung des ehemaligen Schweinestalls lasse noch keine andere als eine landwirtschaftliche Nutzung erkennen. Die Einstellung der Schweinemast sei dem Finanzamt auch nicht angezeigt worden.

Ad 2) Nach ihrer Ausbildung zur Pflegehelferin habe die Ehefrau bis 2001 für die ***6*** Volkshilfe gearbeitet, seit 2002 sei sie bei der ***7*** GmbH nichtselbständig tätig gewesen. Die Betreuungsleistungen an jene Pflegepersonen, die die Kleinwohnungen des Bf gemietet hätten, seien seit 2005 von der ***7*** GmbH, wo die Gattin beschäftigt war, erbracht worden. Die Gattin habe bis 2006 die Betreuung der „Heimbewohner“ nicht auf eigene Rechnung übernommen. Es seien auch keine diesbezüglichen Einkünfte erklärt worden. Daher lasse die Ausbildung der Ehefrau zur Pflegehelferin keinen ursächlichen Zusammenhang mit der Errichtung des Pflegeheimes erkennen. Die mündliche Zustimmung der Gattin für die Nutzungsänderung ihres ideellen 50-%igen Gebäudeanteiles sei nach außen hin vor 2002 nicht erkennbar oder dem Finanzamt bekannt gegeben worden. Ihre Zustimmung sei frühestens mit dem Beginn der Bauarbeiten nach außen hin erkennbar gewesen. Nach all dem sei der Entnahmezeitpunkt mit April 2002 anzunehmen.

Der Entnahmewert des aufgelassenen Schweinemaststalles sei für April 2002 mit vom Bf vorgelegten Gutachten iHv EUR 31.761,00 festgestellt worden. Ausgehend vom vorgelegten Gutachten, das den Verkehrswert von EUR 31.761,22 zum 31.12.1995 ermittelt hat, werde dieser als Verkehrswert 2002 angenommen. Da das Stallgebäude 1972 errichtet worden sei, ergebe sich ein Abschreibungszeitraum von 31 Jahren, sodass sich bei einer für landwirtschaftliche Gebäude üblichen Abschreibungsdauer von 25 bis 33 Jahre ein Restbuchwert von EUR 1,00 ergebe. Der Entnahmegewinn bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft betrage daher EUR 31.760,00. Für Zwecke der AfA wurden dem Bf nur 50 %, mithin EUR 15.880,00, zugerechnet.

Mit **Schriftsatz vom 16.05.2008** wurde form- und fristgerecht gegen den diesen Bescheid wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit **Berufung** erhoben.

Zunächst wurde klargestellt, dass der Landwirtschaftsbetrieb seit 1. Dezember 1999 infolge Abtretung des Bewirtschaftungsrechts vom Bf auf dessen alleinige Rechnung und Gefahr geführt werde. Der Landwirtschaftsbetrieb umfasse die Betriebszweige Ackerbau, Ferkelproduktion und Schweinemast. Der Teilbetrieb Schweinemast sei aufgrund geänderter Tierschutzbestimmungen und damit verbundener Auflagen Ende 1994 aufgegeben worden, wozu auf die Stellungnahme vom 05.02.2008 verwiesen wird. Aufgrund geänderter Tierschutzbestimmungen wäre eine Nutzung des Schweinestalles ab 20.10.1995 nicht mehr möglich gewesen. Im Jahr 1995 sei die gesamte Aufstallung bereits entfernt worden. Ab 1995

sei der Schweinemaststalle nicht mehr für betriebliche Zwecke genutzt worden. Vielmehr sei damals schon beabsichtigt gewesen, dass dieser Teilbereich des Vierkanthofs einer anderen Nutzung zugeführt werden würde.

1999 sei der Entschluss getroffen worden, den ehemaligen Schweinemaststall in ein Privatpflegeheim umzubauen. Zu dem Zweck seien umfangreiche Behördengespräche durchgeführt und darüber hinaus auch ein Symposium „Betreutes Wohnen am Bauernhof – eine Zukunftsperspektive?“ besucht worden, zu dem ein Folder vorgelegt wurde. Auf Grund geänderter Förderbestimmungen sei der Auftrag für die Planung erst 2001 erteilt worden. Bereits 2001 seien umfangreiche Gespräche mit der zuständigen Baubehörde geführt worden.

Ende 2005 bis 2006 sei aus rechtlichen Gründen der Pflege der Heimbewohner von mobilen Pflegeorganisationen übernommen worden, bei denen die Ehefrau als Dienstnehmerin beschäftigt gewesen sei. Ab 1.1.2007 werde das private Pflegeheim von der Ehefrau als Gewerbebetrieb geführt. Sie rechne die Betreuungskosten ab und der Bf rechne die Mieter für die Pflegewohnungen direkt mit den Heimsinsassen ab.

Die Berufung teilt die Ansicht der belangten Behörde, dass die vom Bf erfolgte Vermietung an die Pflegepersonen „nicht im Rahmen der betrieblichen Einkünfte (Land- und Forstwirtschaft) durchführt werden [könne], sondern diese Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung darstellen [würden].“

Unter dem Punkt „Entnahmezeitpunkt“ kommt die Berufung zu dem Ergebnis, dass dieser im Jahr 1995 anzusiedeln sei, und führt dazu VwGH 22.04.1999, [94/15/0173](#); und VwGH 28.03.1990, [86/13/0182](#), wegen der Definition des notwendigen Betriebsvermögens ins Treffen. Ab 1995 habe festgestanden, dass der Gebäudeteil anderweitig genutzt werde, jedoch habe man noch zwischen Ferienwohnungen und Privatpflegeheim geschwankt. Da es ab 1995 nicht mehr für landwirtschaftliche Zwecke genutzt worden sei, handle es sich um nicht betriebsnotwendiges Vermögen. Spätestens jedoch mit den Behördengesprächen (Anm: im Oktober 2001) zur Einreichung des Pflegeheimes bzw Beauftragung der Planung sei nach außen hin klar ersichtlich gewesen, dass das Gebäude einer anderen Nutzungsart zugeführt werde, wozu das Schreiben der Gemeinde vorgelegt werde (Bestätigungsschreiben des Bürgermeisters vom 15.5.2008, Zahl ***Zahl***). Schließlich wehrt sich der Bf gegen die Feststellung, die Nutzungsänderung sei der belangten Behörde nicht angezeigt worden.

Die Beschwerde wendet sich sodann gegen die von der belangten Behörde getroffene Sachverhaltsfeststellung, die Schweinemast sei an einem anderen Teil des Landwirtschaftsbetriebes weiterhin betrieben worden, denn tatsächlich sei dort die Ferkelproduktion betrieben worden. Dem Einwand ist die belangte Behörde im weiteren Verfahren nicht entgegengetreten. Die Punkte 3 und 4 widmen sich den Themen der Teilbetriebsbegünstigung und der Wertermittlung.

Unter Punkt 5 wird als rechtswidrig bezeichnet, dass dem Bf der Entnahmewert zur Gänze zugerechnet werde, da sich das Gebäude nur zu 50% im Besitz des Bf befinde, weshalb eine Realisierung der stillen Reserven nur in diesem Ausmaß gegeben sei. Bei der Ehefrau ergebe sich keine Realisierung der stillen Reserven, weil das Gebäude weiterhin betrieblich verwendet würde. Innerhalb der betrieblichen Einkunftsarten würden infolge Entnahmen von Wirtschaftsgütern stille Reserven nicht realisiert.

Zur Berufung hat der Prüfer mit Schriftsatz vom **16. Mai 2008 Stellung** genommen:

Darin wendet sich der Prüfer gegen den Zeitpunkt 1995 und betont, dass die gedankliche Auseinandersetzung mit dem betreuten Wohnen nicht zu einem anderen Zeitpunkt als 2002 führen könne, da der Zeitpunkt, ab wann man sich mit einer Idee auseinandersetzt, für die Abgabenbehörde nach außen hin objektiv nicht erkennbar ist. Es sei in der Landwirtschaft nicht unüblich, dass sich ein Gebäude für den Umbau auf eine zeitgerechte Tierhaltung als nicht geeignet erweise. In solchen Fällen würden neue Stallgebäude errichtet und das alte Stallgebäude zum Einstellen von Geräten oder zur Lagerung verwendet. Diese alten Stallgebäude würden solange nicht aus dem Betriebsvermögen ausscheiden, als sie keiner privaten Nutzung zugeführt würden.

Zur Anzeige wird ausgeführt, dass die Errichtung von Wohnungen für Pflegepersonen nicht angezeigt worden sei. Der Bf habe zwar persönlich vorgesprochen, doch sei die mündliche Anfrage dermaßen formuliert gewesen, dass das Finanzamt von einer saisonalen Zimmervermietung im Rahmen der Einkünfte LuF (fünf Zimmer Regelung) ausgegangen sei. Die Dauervermietung von Appartements über einen längeren Zeitraum begründe Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Die Aufspaltung der landwirtschaftlichen Betriebe in einzelne Teilbetriebe erscheine sehr theoretisch und sei in der Organisation nach außen hin in keiner Weise erkennbar. Zum Entnahmewert wird ausgeführt, dass sich dieser am vorgelegten Gutachten orientiere und als AfA-Satz der für landwirtschaftliche Betriebsgebäude höchstzulässige AfA-Satz angenommen worden sei.

Über die Berufung sprach die belangte Behörde mit **Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2009** ab. Dabei hat es die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft um ATS 1.172,60 erhöht, weil sich das aus dem der Berufung beigelegten Formular E 25 ergebe. Auf die einzelnen Berufungspunkte wurde in der Berufungsvorentscheidung nicht eingegangen.

Mit **Schriftsatz vom 23. Februar 2009** wurde die **Vorlage der Berufung** an den damals zuständigen unabhängigen Finanzsenat beantragt. Ergänzendes Berufsbegehren wurde gegen die Beschwerdeentscheidung erhoben, weil diese auf die eigentlichen Berufungspunkte nicht eingegangen sei. Gegen die Erhöhung der Einkünfte wendet sich der Vorlageantrag jedoch nicht.

Mit **Vorlagebericht vom 3. Mai 2010** wurde die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Am **17. Juli 2014** erfolgte eine **Besprechung** in den Räumen der Kanzlei des Parteienvertreters mit anschließendem Lokalaugenschein. Über die Besprechung wurde eine Niederschrift aufgenommen, aus der sich Folgendes ergibt:

- 1.) Aufforderung zur Vorlage des Raumordnungsbescheides wg. Betätigung iSd § 159 GewO, der nicht übergeben wurde.
 - 2.) Der Parteienvertreter konkretisiert, dass die Ehefrau die Ausbildung zur Pflegehelferin 1995 absolviert habe, bis 1999 die Alternative von Ferienwohnungen ebenso noch in Erwägung gezogen wurde und dass ab 1999 die Entscheidung zu Gunsten von „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ gefallen sei. Den Stempel am diesbezüglichen Folder habe die Ehefrau seit 2007 in Verwendung gehabt. Man habe im Jahr 2000 mit der Pflege Tätigkeit starten wollen, jedoch wegen Änderungen in der Förderung länger abgewartet. Erstmals auf Fragen der Richterin hin wurde mitgeteilt, dass bereits im Jahr 2000 ein Heizkessel angeschafft und so dimensioniert worden sei, dass damit das Wohnhaus und die zukünftigen Wohnungen gemeinsam versorgt werden könnten. 2001 hätten konkrete Gespräche wegen des Umbaus iVm Betreutem Wohnen am Bauernhof mit dem Bürgermeister stattgefunden. Der Baumeister sei ebenfalls im Jahr 2001 beauftragt worden.
 - 3.) Überreicht wurde die Erledigung der BH ****4*** vom 07.05.2008, Registernummer ***8***, betreffend Eintrag des freien Gewerbes Personenbetreuung am Standort des landw Betriebes für die Ehefrau
 - 4.) der Parteienvertreter teilt die Auffassung der Richterin, dass die Errichtung von Wohnungen vom Bewirtschaftungsvertrag nicht umfasst sei.
- [...]
- 7.) Die Ehegattin mietet seit 2007 vom Bf den gesamten Komplex, in dem die Wohnungen untergebracht sind (im Folgenden: Ehegattenmietvertrag). Die Mietzahlungen würden monatlich gebucht werden.
 - 8.) Der Mietvertrag – wie zB jener mit ***3*** – gelte nur für jene Fälle, in denen die Institutionen, denen die Pfleglinge zugeordnet seien, die Abrechnung getrennt nach Betreuung und Wohnen akzeptieren würden. In manchen Fällen müsse die Ehefrau beide Leistungen gemeinsam abrechnen.
 - 9.) Die Beschwerdeausführung, Seite 2, letzter Absatz, sei rein fiktiv gemeint, unter der Annahme, dass der Bewirtschaftungsvertrag nicht für das Stallgebäude gelte. Auf den Vorhalt der Richterin, dass Punkt I des Bewirtschaftungsvertrages die gesamte Land- und

Forstwirtschaft unter Angabe der ha eindeutig bestimme, entgegnet der Parteienvertreter, dass auch das Wohngebäude dann mitumfasst wäre und auch das nicht gewollt sein könne. Punkt IV letzter Absatz des Bewirtschaftungsvertrages sei also dahin auszulegen, dass das Stallgebäude tatsächlich nicht umfasst sei.

Anlässlich der Betriebsbesichtigung wurde festgestellt bzw folgende Unterlagen übergeben:

- 1.) Mietvertrag des ***3*** mitsamt Nachweis der pflegschaftsbehördlichen Genehmigung, da dieser dem Arbeitsbogen unvollständig einlag;
- 2.) Ehegattenmietvertrag vom 1.8.2007;
- 3.) AR der Ehefrau 14/033 und 14/031;
- 4.) div Rechnungen zum Heizkessel bzw der Heizungsanlage aus dem Jahr 2000 einschließlich Zahlungsnachweis vom 5.9.2000 mit Erlagschein;
- 5.) Bewilligung einer Subvention der ***Gemeinde*** vom 12.12.2000 zum errichteten Holz-Heizkessel, Zahl ***9***;

Mit Vorhalt vom 22. Juli 2014 wurden insbesondere Fragen bezüglich des Übergangs von bloßem betreutem Wohnen hin zu einem Pflegeheim gestellt.

Mit **Schriftsatz vom 1. September 2014** wurde 1.) mitgeteilt, dass eine Bewilligung nach dem Raumordnungsgesetz des betreffenden Bundeslandes gesetzlich nicht erforderlich sei, weil die „Umbaumaßnahmen eine Vermietungstätigkeit darstellen“ würden, welche vergleichbar seien mit Appartementvermietungen. Da bei Appartementvermietungen keine Umwidmung erforderlich sei, sei das auch bei Pflegewohnungen nicht notwendig.

2.) Sämtliche Baulichkeiten der Wohnungen hätten bereits seit Beginn 2005 alle Ausführungen für barrierefreies Wohnen beinhaltet. Die Hauskrankenpflege könne unabhängig von der Pflegestufe durchgeführt werden. Die in den Jahren 2005 und 2006 im Rahmen der Hauskrankenpflege gepflegten Bewohner seien bis Pflegestufe 2 gewesen. Verschiedene Vorkommnisse mit der Volkshilfe hätten dazu geführt, dass die Ehefrau ihr Dienstverhältnis am 13.12.2006 gekündigt habe. Mit Schriftsatz vom 13.12.2006 habe sie ein Ansuchen auf Bewilligung von Pflegeplätzen (Betreutes Wohnen) bei der zuständigen BH gestellt, das mit Bescheid vom 12.6.2007 positiv erledigt worden sei. Mit 13.12.2006 habe die Volkshilfe die Betreuung eingestellt und seit diesem Tag werde die Betreuung von der Ehefrau ausgeübt, wofür es eine mündliche Zusage der BH gegeben habe. Da Heimbewohner in höhere Pflegestufen gelangt seien und aufgrund des Bescheides Betreutes Wohnen nur bis Pflegestufe 2 möglich gewesen wäre, habe die Ehefrau um Erweiterung zum Betrieb eines Pflegeheimes angesucht. Mit Vorhalt vom 11.01.2007 ersuchte die BH ua um Nachweis des Eigentumsrechts oder sonstiger Rechte zu Benützung der Einrichtung. In ihrer

Vorhaltsbeantwortung vom 22.01.2007 führt sie aus, dass sie über fünf Einzelbettzimmer verfüge, wobei vier Zimmer für die Pflege und das fünfte Zimmer für Betreutes Wohnen Verwendung fänden. Der ganze Umbau sei aus „unseren Erträgen aus der Landwirtschaft und [ihrem] Gehalt als Altenpfleger und Pflegehelfer finanziert [worden]“. Weiters habe sie noch eine Hospizausbildung absolviert. Welcher Nachweis für das Eigentumsrecht erbracht wurde, geht aus der Vorhaltsbeantwortung nicht hervor. Mit Bescheid vom 12.06.2007 wurde unter Auflagen die Bewilligung zur Errichtung von vier Pflegeplätzen erteilt. Neben den vier Appartements sind in dem Bescheid als zur Verfügung stehende Räumlichkeiten bezeichnet:

- 1 Speise- und Aufenthaltsraum
- 1 Büro, das auch als Pflegestützpunkt verwendet wird
- 1 Wasch- und Bügelzimmer
- 1 Besucher-WC

Es wurde festgestellt, dass eine Hausordnung sowie Heimverträge aufliegen. Die restlichen Badezimmer seien binnen 5 Jahren behindertengerecht auszustatten (Badelifter oder Umbau der derzeit erhöhten Duschtassen bzw Badewannen).

Vom Bescheid vom 21.09.2009, mit dem offenbar die Betriebsbewilligung erteilt wurde, wurde lediglich die zugehörige Stellungnahme des Amtssachverständigen für Pflege vorgelegt, mit der für den Betrieb der Pflegeplätze die Erfüllung bzw Einhaltung mehrerer Auflagenpunkte vorgeschrieben wird, darunter die Begrenzung mit Pflegestufe 4 und den Abschluss eines Heimvertrages mit jedem Bewohner.

Frage 3, inwieweit bei den Wohnungen auf die Pflegebedürftigkeit der Insassen Bedacht genommen worden sie (zB barrierefreier Zugang ins Haus, ebenso in die Duschen, Haltegriffe in Nassräumen etc) wurde mit dem Vermerk „wurde bereits beantwortet“ versehen.

4. – 8.) Die geringste vorkommende Pflegestufe der Bewohner ist Pflegestufe 2. Im Jahr 2014 war nach wie vor Herr ***3*** der einzige Bewohner mit Pflegestufe 2. Zur Art und Weise der Abrechnung der Betreuungsleistung wird von der Ehefrau die AR 3/07 vom 2.4.2007 vorgelegt. Zur gemeinsamen Abrechnung zweier Bewohnerinnen, mit denen ein Heimvertrag abgeschlossen wurde, wurde exemplarisch die AR 1/07 vom 22.08.2007 vorgelegt. In beiden Fällen hat die Ehefrau den monatlichen Hauptmietzins von € 240,00 bzw € 320,00 (= € 8,00x30 bzw € 8,00x40) an den Bf überwiesen.

Schließlich werden jene Rechnungen zum Einbau des Heizkessels vorgelegt, die bereits am 17.7.2014 vom BFG zu Tage befördert wurden.

Am 12. September 2014 fand auf Antrag der Partei am Sitz des BFG die **mündliche Verhandlung** statt. Die Richterin trug den Sachverhalt vor und eröffnete das Beweisverfahren. Nach der Eröffnung des Beweisverfahrens trugen die Vertreter der Parteien vor, sie hätten eine

Möglichkeit zur Beilegung des Rechtsstreits gefunden. Der Vermietung des Bf sei bisher zu Unrecht dem [§ 28 EStG 1988](#) subsumiert worden, eigentlich würden Einkünfte aus einer gewerblichen Vermietung erzielt, die dem [§ 23 EStG 1988](#) unterfielen, sodass wie bei der Ehefrau die stillen Reserven nicht zu erfassen seien. Die neue Auslegung des going concern-Gedankens führe dazu, dass die stillen Reserven bei Entnahme und Einlage eines Wirtschaftsgutes von einem Betrieb der einen Einkunftsart in den Betrieb einer anderen Einkunftsart nicht zu erfassen seien. Nur bei Entnahme eines Wirtschaftsgutes von einem Betrieb und Einlage desselben in eine außerbetriebliche Einkunftsquelle seien stille Reserven zu erfassen. Ein Beweisverfahren zur Mitunternehmerschaft würde sich damit erübrigen.

Daraufhin beendete die Richterin das Beweisverfahren und verkündete die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf betrieb gemeinsam mit seiner Ehefrau einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, dessen Gewinn durch Vollpauschalierung ermittelt wurde. Laut Grundbuchsatzug vom 05.07.2007 stand der landwirtschaftliche Betrieb durchgehend im ideellen Hälfteeigentum des Bf und dessen Ehefrau, die ihren Anteil mit Ehepakt vom 26.01.1981 erworben hatte. Im Grundbuch ist der Vierkanthof mit der Grundstücksnummer .51/1 eingetragen. Insgesamt sind zur zugehörigen Einlagezahl 18 verschiedene Grundstücksnummern eingetragen. Weder wurde die landwirtschaftliche Mitunternehmerschaft jemals steuerlich erfasst noch wurden der Bf oder seiner Ehefrau jemals mit Einkünften iSd [§ 21 EStG 1988](#) zur Einkommensteuer veranlagt.

Am 08.11.1999 schlossen der Bf als Bewirtschaftungsberechtigter und seine Ehefrau als Bewirtschaftungsüberlasserin einen Bewirtschaftungsvertrag (in der Folge: Vertrag), für den die Vorlage der Bezirksbauernkammer verwendet wurde und der auszugsweise lautet:

„Punkt I:

Die Vertragsparteien bewirtschaften derzeit auf gemeinsame Rechnung und Gefahr den landwirtschaftlichen Betrieb in ... im Ausmaß von insgesamt 24,9927 ha. Davon sind 17,5124 ha Eigengrund und 7,4803 ha Pachtgrund.

Die Bewirtschaftungsüberlasserin räumt dem Bewirtschaftungsberechtigten beginnend ab 01.12.1999 das alleinige Nutzungsrecht an diesem Betrieb ein, sodass der Betrieb ab diesem Tag auf alleinige Rechnung und Gefahr des Bewirtschaftungsberechtigten geführt wird.

Diese Vereinbarung wird zunächst auf ein Jahr abgeschlossen und endet daher am 01.12.2000. Sie verlängert sich jedoch stillschweigend jeweils um ein weiteres Jahr, wenn sie nicht von einer Vertragspartei spätestens 6 Monate vor Ablauf aufgekündigt wird.“

Punkt II regelt das symbolische fixe Bewirtschaftungsentgelt von ATS 1,00.

Punkt III Absatz 1 sieht vor:

„Gefahren, Nutzen, Verlust und Zufall hinsichtlich der alleinigen Betriebsführung gehen zu Lasten des Bewirtschaftungsberechtigten, welcher auch im Außenverhältnis hinsichtlich der Betriebsführung berechtigt und verpflichtet ist.“

Punkt IV Absatz 1 bestimmt:

„Der Bewirtschaftungsberechtigte verpflichtet sich, die Liegenschaft ordnungsgemäß zu bewirtschaften, insbesondere die Grundstücke mit dem erforderlichen Natur- und Handelsdünger zu düngen sowie alles zu vermeiden, was eine Ausbeutung des Bodens mit sich bringen könnte, und – sofern nichts anderes vereinbart wurde – sind die Grundstücke im selben Kulturzustand zurückzugeben, in welchem sie übernommen wurden.“

Absatz 2 enthält Regelungen zu den forstwirtschaftlichen Grundstücken.

Absatz 3 lautet:

„Der Bewirtschaftungsberechtigte hat für die ordnungsgemäße Erhaltung von Begäuden Sorge zu tragen, Maschinen und Geräte, wie sie auf der Liegenschaft in derzeitigem Zustand in Gebrauch sind, zu erhalten und zu pflegen.“

Gemäß Punkt V werde von einer Verbücherung des hier vereinbarten Bewirtschaftungsrechts einvernehmlich Abstand genommen.

Gemäß Punkt VI nehmen die Parteien „zur Kenntnis, daß

- 1. Eine Kopie der Sozialversicherungsanstalt der Bauern zu übermitteln ist;*
- 2. Der Bewirtschaftungswechsel bei der zuständigen Bezirksbauernkammer zu melden ist,*
- 3. ...“*

...

Punkt X ordnet an:

„Mündliche Zusatzvereinbarungen haben keine Gültigkeit.“

Der für schriftliche Zusatzvereinbarungen vorgesehene Raum wurde leer belassen.

Als Bewirtschaftungsgebäude diente ein für die Region typischer Vierkanthof. Der Landwirtschaftsbetrieb umfasste zunächst die Betriebszweige Ackerbau, Ferkelproduktion und Schweinemast. Ein Teil des Vierkanthofs wurde bis Ende 1994 als Schweinemaststall und Getreidespeicher (im Folgenden: Schweinemaststall) genutzt. Die [Art 15a B-VG](#)-Vereinbarung vom 20.10.1995 sah die Einführung von Maßnahmen zum Tierwohl vor, die auch die Schweinemast betrafen. Insbesondere die durch die Gesetzesänderung bedingten Auflagen Stallklima (Lüftung und Licht) hätte Investitionen für Umbaumaßnahmen notwendig gemacht. Aufgrund dieser erforderlichen Investitionen haben sich der Bf und seine Ehefrau entschlossen, die Schweinemast in diesem Vierkanthofbereich **nicht mehr weiter zu führen** (Schriftsatz 5.2.2008, Seite 1) und auf jeden Fall sei damit die Entscheidung getroffen worden, dass der fragliche Teilbereich des Vierkanthofes **in Zukunft** einer anderen Art der Einkünfterzielung dienen solle (Schriftsatz 5.2.2008, Seite 2, Hervorhebung durch BFG). Die Größe des Schweinemaststalls und des Getreidespeichers wird im BP-Bericht (Seite 2, 2. Absatz) mit 398 m² beziffert, von dem nur ein Teil, nämlich eine Nutzfläche von rund 265 m² umgebaut wird.

Für die Entfernung der gesamten Aufstallung im Jahr 1995 wurden keine Nachweise vorgelegt. Dieser Umstand wurde weder im Jahr 1995 noch zu einem anderen Zeitpunkt der belangten Behörde angezeigt. Der Schweinemaststall wurde seit 1995 nicht für Zwecke der Erzielung von Einkünften aus einer anderen Einkunftsart und auch nicht privat genutzt.

Die Gattin erzielte bereits für die Zeiträume 13.2. bis 17.2.1996, also vor Veröffentlichung der Art 15a-Vereinbarung im Oktober 1995 und vor ihrer Ausbildung zur Pflegehelferin, nichtselbständige Einkünfte, und zwar von einer Gebäudereinigungsfirma, wo sie als Arbeiterin in Vollzeit beschäftigt war. Seit Beginn der nichtselbständigen Beschäftigung im Jahr 1995 muss die Ehefrau ihre Tätigkeit im Landwirtschaftsbetrieb eingeschränkt haben. Die Ausbildung zur Pflegehelferin absolvierte sie in den Jahren 1996/97. Seit 1998 ist sie einschlägig im mobilen Sozialmedizinischen Dienst von Hilfsorganisationen tätig. Ab dem Jahr 2002 arbeitete sie nur mehr Teilzeit, seit 2007 übt sie die Pflegebetreuung gewerblich aus.

Dem Folder über das vom Bf und dessen Gattin besuchte Symposium vom 20.9.1999 „Betreutes Wohnen am Bauernhof – Eine Zukunftsperspektive?“ zufolge erfolgten die Vorträge von Personen aus den öffentlichen Institutionen Land, Bezirkshauptmannschaft, Landwirtschaftskammer, Regionalmanagement ***6*** Hilfswerk. Der Inhalt der Vorträge ergibt sich aus dem Folder nicht. Auf dem Folder ist der Stempel „Privatpflegeheim ***18***“ mitsamt der UID-Nummer des von der Ehefrau betriebenen Betreuungsunternehmens angebracht. Diesen Stempel hatte die Ehefrau im Jahr 2007 in Verwendung.

Der im Jahr 2000 neu errichtete Heizkessel war am Tag des Lokalausweises nach wie vor in Verwendung, um Wohntrakt und Privatpflegeheim gemeinsam zu beheizen. Der Heizkessel befindet sich nicht im Gebäudeteil des Privatpflegeheims. Die Anschaffungskosten des Heizkessels sind wurden nicht aktiviert und sind auch vom Prüfer nicht in den Notizen des

Arbeitsbogens aufgezeichnet worden. Das BFG sieht es als erwiesen an, dass ein Gebäudeteil mit einer Nutzfläche von 265,07 m² nicht ohne Weiteres an ein beliebiges Hausnetz angeschlossen werden kann, sondern dass es diesfalls einer Heizleistung bedarf, die nur durch einen entsprechend dimensionierten Heizkessel erbracht werden kann. Der Anschaffungsvorgang des Heizkessels wurde weder von der belangten Behörde geprüft, obgleich der Bauplan die Frage aufgeworfen hat, wie der neue Wohn- und Bürotrakt mit Infrastruktur versorgt wird, noch wurde seitens der Parteienvertretung auf diesen Anschaffungsvorgang hingewiesen noch wurden die Anschaffungskosten von insgesamt brutto ATS 163.000,00 abzüglich Förderung von ATS 4.000,00 aktiviert.

Der Baumeister ***2*** wurde Anfang 2002 mit der Planung zum BVH „Umbau beim bestehenden Bauernhof zu betreutes Wohnen“ beauftragt. Der Bauplan sieht neben vier Kleinwohnungen einen Aufenthaltsraum, ein Büro, je einen Vorraum im ersten und im zweiten Stock, ein Doppel-WC, eine Waschküche und einen allgemeinen Raum vor. Das Pflegeheim erstreckt sich auf Teile des Erdgeschoßes und des ersten Stockes. Die Beheizung, die Wasser- und Stromversorgung erfolgt durch Anschluss an das Hausnetz. Zum alten Wirtschaftsgebäude hin wurde eine Feuerwand neu eingezogen. Die Barrierefreiheit des BVH „Betreutes „ohnen“ wurde nicht beauftragt. Der Baumeister hat nur die ***6*** BO berücksichtigt. Die Nutzfläche der neu errichteten Einheit ist im Plan nicht enthalten und wurde vom BFG (ohne Stiegenhaus) mit 265,07 m² berechnet. Das ist deutlich weniger als die im BP-Bericht genannten 398 m², stimmt aber mit den Planausführungen insofern überein, als der Umbau „*das bestehende Wirtschaftsgebäude zum Teil ersetzen [soll]*“. (Hervorhebung BFG)

Die vier errichteten Kleinwohnungen im Ausmaß von 30 und 40 m² waren bei ihrer Fertigstellung im Jahr 2005 auch als bloße Ferienwohnungen geeignet, jedoch hat der Bf mit ER vom 26.08.2004 einen Plattformtreppenlift angeschafft und selbst eingebaut.

Die Entscheidung zur Errichtung von Betreuungswohnungen mitsamt Nebenräumen wie Gemeinschaftsraum, Büro etc wurde vom Bf und seiner Ehefrau gemeinsam getroffen. Die Errichtung der Betreuungseinrichtung samt Nebenräumen erfolgte im Zeitraum April 2002 bis Ende 2005. Die Baurechnungen, das Bankkonto und der Mietvertrag mit ***3*** lauten auf den Namen des Bf. Der Bf hat die Investitionskosten in baulicher Hinsicht getragen und die Ehefrau hat die Kosten für die Einrichtungsgegenstände (Gemeinschaftsraum, Büro etc) getragen.

„Betreutes Wohnen am Bauernhof“ im landwirtschaftlichen Betriebsgebäude wurde in den Jahren 2005 und 2006 verwirklicht. Die Betreuung erfolgte durch die mobilen Sozialmedizinischen Dienste einschlägiger Hilfsorganisationen ***10***, bei denen die Ehefrau des Bf nichtselbständig beschäftigt war. Entsprechend dem Konzept von „Betreutem Wohnen am Bauernhof“ ist davon auszugehen, dass die Ehefrau von ihrem Arbeitgeber zumindest auch am Standort des Bauernhofs eingesetzt wurde.

Nach dem exemplarischen Mietvertrag mit ***3*** wurde dieser von seiner Sachwalterin vertreten. Der Mietvertrag wurde vom PflEGschaftsgericht genehmigt. Der Monatlich vereinbarte angemessene Hauptmietzins betrug € 8,00/m². Der Bf hat den Mietvertrag als Vermieter unterschrieben und über seine Unterschrift den Stempelabdruck „BETREUTES WOHNEN ***18***“ gesetzt. Einer Beilage zufolge wird das Mittagessen mit Essen auf Rädern verrechnet. Zu diesem Mietvertrag gab der Steuerberater an, dass dieses Exemplar nur für jene Fälle gelte, in denen die Institutionen, denen die PflEGlinge zugeordnet seien, die die Abrechnung getrennt nach Betreuung und Wohnen akzeptieren würden. In manchen Fällen müsse die Ehefrau die Betreuungsleistung und die Unterbringung gemeinsam abrechnen. Diese Aussage korrespondiert mit dem Bescheid der BH ***4*** vom 12.06.2007 und dem Sachverständigengutachten vom 21.09.2009, wo von der Ehefrau der Abschluss von Heimverträgen mit den Bewohnern verlangt wird.

Mit Vorhalt vom 11. Januar 2007 ersuchte die BH ***4*** iZm dem Ansuchen der Ehefrau vom 13. Dezember 2006 auf Bewilligung von privaten PflEGeplätzen um Vorlage eines Nachweises des Eigentumsrechts oder sonstiger Rechte zur Benützung der Einrichtung. Am 19. April 2007 erfolgte eine Verhandlung vor Ort und mit Bescheid vom 12. Juni 2007 wurde der Ehefrau die Errichtung von vier PflEGeplätzen unter Auflagen erteilt. So ist ua die Neuaufnahme von Bewohnern mit der PflEGstufe 4 zu begrenzen. Die Badezimmer seien teilweise nicht behindertengerecht ausgestattet, sodass die Auflage erteilt wurde, die „restlichen“ Badezimmer behindertengerecht auszustatten (Badelifter oder Umbau der derzeit erhöhten Duschtassen bzw Badewannen). Über die Erfüllung der Auflagen erfolgte am 21. September 2009 wiederum eine Verhandlung vor Ort. In der als Betriebsbewilligung vom 21. September 2009 bezeichneten Erledigung der BH ***4*** ist unter Punkt 9 festgehalten, dass mit jedem Bewohner ein Heimvertrag abzuschließen ist. Die Ehefrau wird gemäß § 7 der PflEGheimverordnung des betreffenden Bundeslandes mit der Leitung der Einrichtung betraut.

Die Ehefrau erklärt ab 1.1.2007 gewerbliche Einkünfte aus dem Betrieb des PrivatpflEGheimes. Laut Auskunft des Steuerberaters miete die Ehefrau vom Bf den gesamten Komplex, in dem die Wohnungen untergebracht seien. Die Ehegattin überreichte den am 1.8.2007 über das im Hause ***18*** gelegene PrivatpflEGheim mit 250 m² geschlossenen Mietvertrag, bestehend aus 5 Zimmern mit Singleküchenblock, Bad und WC und einem Abstellraum (Ehegattenmietvertrag). Punkt 1, Mietgegenstand, lautet: „Die Vermietung erfolgt ausschließlich zu Wohnzwecken“. Das PrivatpflEGheim verfügte über eine Zentralheizung mit Warmwasser. Der vereinbarte Mietzins (Punkt 3) setzt sich zusammen aus a) Hauptmietzins, b) dem Anteil an den Betriebskosten und öffentlichen Abgaben, c) der Umsatzsteuer. Der monatlich im Voraus zu entrichtende angemessene Hauptmietzins beträgt brutto € 1.557,00. Laut Punkt 4 ist der Mieter ua berechtigt, den Mietgegenstand dem Vertrag gemäß zu gebrauchen und zu nützen. In der Zeit von Januar bis Juli 2007 bestand eine mündliche Vereinbarung, dass die Kosten der Wohnungen, außer jener an Herrn ***3*** vermieteten

Wohnung, vom Bf an die Ehefrau verrechnet werden. Darüber würden Zahlungsflüsse existieren.

Mit AR Nr 14/033 vom 01.07.2014 stellte die Ehefrau dem Land ***10*** für die darin angeführte Pflegeperson für Juni 2014 tageweise die Grundgebühr, den Pflegezuschlag 3, den Einzelzimmerzuschlag sowie die Abwesenheit Urlaub in Rechnung. Der Kopf ist folgendermaßen gestaltet:

„Privatpflegeheim und betreutes Wohnen
Am Bauernhof der Familie ***1***
Adresse...“

Mit AR Nr 14/031 vom 01.07.2014 stellte die Ehefrau dem Angehörigen oder Sachwalter [...] für die darin angeführte Pflegeperson für Juni 2014 tageweise lediglich die Grundgebühr und den Pflegezuschlag 4 in Rechnung. Der Kopf ist gestaltet oben dargestellt.

Erst mit Schriftsatz vom 7.5.2008 bestätigte die zuständige BH die Eintragung des Gewerbes „Personenbetreuung“ für die Ehefrau des Bf am Standort der Adresse des Bauernhofs.

Das gemeinsame Auftreten vom Bf und seiner Ehefrau nach außen hin wurde vom BFG in folgenden Fällen festgestellt:

- Im Bauverfahren, und von der Auftragserteilung an den Baumeister an bis zum Bewilligungsbescheid, wie sich aus dem Bauplan, dem Antrag an den Bürgermeister als Baubehörde I. Instanz, der Ladung und dem Bewilligungsbescheid ergibt.
- Im Jahr 2005 verwendete der Bf im Mietvertrag mit ***3*** den Stempel „BETREUTES WOHNEN ***18***“ gegenüber der Sachwalterin und dem Pflugschaftsgericht.
- Im Jahr 2007 verwendete die Ehefrau des Bf den Stempel „Privatpflegeheim ***18***“ zB als Absender von Briefsendungen sowie auf Rechnungen (zB AR Nr 3/07 an ***3*** über € 819,95 für 31 Tage Betreuung à € 26,45 im März 2007). In einer weiteren Rechnung mit derselben Nummer, jedoch ohne ihren Namen anzugeben oder den Stempel zu verwenden, verrechnete die Ehefrau Ausgaben für div Betreuungsleistungen (Zipp, Billa, Metro, Fußpflege) in Summe von € 429,76. Zu der Summe addierte sie € 819,95 und ermittelte € 1.288,75. Der Sachwalter überwies den Betrag von € 1.288,75 auf das Konto der Ehefrau.
- Mit AR 1/07 vom 22.8.2007 rechnet die Ehefrau den Monat Juli 2007 für zwei Heimbewohnerinnen mit der zuständigen BH ab. Für beide Bewohnerinnen verrechnet sie die Grundgebühr SH bzw Abw KH, den Pflegezuschlag SH3 und den Einzelzimmerzuschlag. Für jede der beiden Bewohnerinnen überwies die Ehefrau dem Bf die Miete iHv € 240,00 bzw € 320,00. Dabei tritt sie als „Privatpflege ***18***“ auf.

Der Bf und seine Ehefrau sind rechtlich und wirtschaftlich nach außen hin gemeinsam aufgetreten. Sämtliche Schriftstücke im Bauverfahren weisen den Bf und seine Ehefrau gemeinsam als Bauwerber aus. Der Bf tritt iZm dem Mietvertrag mit ***3*** und seine Ehefrau tritt iZm der Abrechnung der Betreuungsleistung unter der gemeinsamen Bezeichnung „***18***“ nach außen hin auf. Auch wenn keine dahingehende schriftliche Vereinbarung errichtet wurde, ist davon auszugehen, dass der Bf nur mit solchen Personen Mietverträge abschließt, die seiner Ehefrau ebenso Einnahmen für die Betreuungsleistung verschaffen. Der Bf ist in seiner Vermietung bei der Auswahl der Bewohner auf jenen Personenkreis eingeschränkt, dem gegenüber seine Ehefrau Betreuungs- und/oder Pflegeleistungen erbringen kann. Zur Betreuungsleistung gehört rechtlich betrachtet auch die Reinigung der Zimmer bzw Appartements, sodass die Ehefrau ihre Betreuungsleistung nicht nur im Büro, sondern auch in den Appartements der Bewohner erbringt. In rechtlicher Hinsicht tritt dieser Leistungsteilung bzw Aufteilung der Einnahmen der Markt entgegen, indem die Einrichtungen, mit denen die Ehefrau abrechnet, den Abschluss von Heimverträgen verlangen. Es ist für dieses sachliche und wirtschaftliche Zusammenwirken eine stillschweigende Willensübereinkunft anzunehmen.

Für das Jahr 2007 wurden im Jahresdurchschnitt 1,17 Angestellte sowie 1 geringfügig beschäftigte Person nachgewiesen. Seit Juni 2008 beschäftigt die Ehefrau sechs Teilzeitkräfte, und zwar je zwei Arbeiter, Angestellte und Geringfügige.

Das Privatpflegeheim ***18*** hat im Jahr 2014 folgende Leistungen mit Häkchen als vorhanden angegeben (Link:

„Kategorie: Pflegeheim

Pflegeangebot: Kurzzeit-, Langzeit- und Tagespflege

Platzangebot: 8 Plätze

Umgebung: Ortsrand

*Träger: privat, ***1****

Medizinische Betreuung: freie Arztwahl

Therapeutische Betreuung und Pflege: Ergotherapie, Gedächtnistraining, Logopädie, Physiotherapie, Psychologische Betreuung

Persönliche Betreuung und Pflege: Besuchsdienst, Friseur, Hilfe im Alltag (Haushalt, Einkaufsdienst...), Postservice, Wäscherei

Freizeitgestaltung: Ausflüge (Wanderungen, Spazierfahrten...)

Bücherei

Feste (Geburtstag, Grillfeste...)

Kreatives (Basteln, Malen, Gärtnern...)

Sport (Kegeln, Gymnastik, Golf...)

Wellness (Sauna, Dampfbad, Solarium...)

Sprachangebot: Deutsch, Englisch“

Beweismittel:

Arbeitsbogen:

[Art 15a B-VG](#)-Vereinbarung 143/95 vom 20.10.1995; Bewirtschaftungsvertrag vom 8.11.1999; Aktenvermerk über Finanzamtsbesprechung vom 5.3.2008; Grundbuchsauszug KG *** ***Ort***, Bezirk ***4***, EZ 21, vom 05.07.2007; Bestätigungsschreiben des Bürgermeisters vom 15.5.2008, Zahl ***Zahl***; Verhandlungsschrift im Bauverfahren vom 14.3.2002, Zahl ***Zahl***; Baubeschreibung; Bescheid über Baubehördliche Bewilligung vom 18.02.2002, Zahl ***Zahl***; Niederschrift über den Antrittsbesuch bei der Ehefrau; Schriftsätze des Bf,

Vom BFG erhobene Beweismittel:

Grundbuchsauszug KG *** ***Ort***, Bezirk ***4***, EZ 21, vom 12.04.2021; Einantwortungsbeschluss des BG ***4*** vom 09.08.2010, Zahl ***5***, rechtskräftig seit 08.09.2010; Notariatsakt vom 15.09.2010, GZ 4226, errichtet von Notar Dr Rudolf Pölzer wegen Übergabe des ideellen Hälfteanteils von der Witwe des Bf als Übergeberin an die erbl Tochter als Übernehmerin (Überlassungs- und Ausgedingevertrag); Bestellung eines Holz-Heizkessels bei der Fa ***15*** Heizkessel- und Behälterbau GmbH über ATS 132.500,00 vom 16.06.2000; Rechnung der Fa ***14*** GmbH Nr 938 vom 24.08.2000 über Lieferung des ***15*** Spezial Holzessels FHG 40 Turbo 3000, brutto ATS 135.240,00, Betr: Heizungsanlage, Zubehör; Erlagschein über ATS 135.240,00; Rechnung der Fa Elektro ***13*** Nr 2000814 vom 23.11.2000 über brutto 13.595,24, Betreff: Heizungsanschluss; Rechnung der Fa ***14*** GmbH Nr 1629 vom 22.11.2000 Betr: ***15*** Holzessel und Pufferspeicher angeschlossen, brutto ATS 36.960,00; Bewilligung einer Subvention der ***Gemeinde*** vom 12.12.2000 zum errichteten Holz-Heizkessel, Zahl ***9***, mit Bezug auf den Antrag vom 16.11.2000; Mietvertrag zwischen dem Bf und ***3***, vertreten durch die Sachwalterin ***16***, für die Top 3 (30 m2) vom 11.11.2005 mitsamt Bewilligung durch das Pflschaftsgericht; Niederschrift über die Besprechung in der Steuerberatungskanzlei vom 17.07.2014; Erledigung der BH ***4*** vom 07.05.2008,

Registernummer ***8***, betreffend Eintrag des freien Gewerbes Personenbetreuung am Standort des landw Betriebes; Ehegattenmietvertrag vom 1.8.2007; Ausgangsrechnungen Nr 14/031 und 14/033 der Ehefrau vom 01.07.2014; E-Mail des Baumeisters ***2*** vom 7.8.2014;

Einsicht in den Steuerakt der Ehefrau wegen Arbeitsverhältnisse vor 1998

2. Beweiswürdigung

Obige Sachverhaltsfeststellung ergab sich aufgrund folgender Überlegungen.

Die Einstellung der Schweinemast Ende 1994 (Schriftsatz vom 5.2.2008) lässt sich mit einer geänderten Rechtslage zur Haltung von Schweinen, die erst deutlich danach, nämlich im Oktober 1995, publik wurde, nicht plausibel erklären. Die ins Treffen geführte Vereinbarung 143/95 kann für die Entscheidung der Eheleute, die Schweinemast nicht mehr fortzuführen, somit nicht kausal gewesen sein. Die von der Ehefrau im Februar 1995 begonnene nichtselbständige Arbeit bei einer Gebäudereinigungsfirma in St Pölten erscheint hingegen als Grund für die Verkleinerung des landwirtschaftlichen Betriebes viel eher glaubhaft.

Aufgrund der geänderten Rechtslage für die Schweinemast im 1995 habe sich die Ehefrau entschlossen, in Zukunft im Sozialbereich (Pflegehelferin) eine Ausbildung zu starten, um zukünftig Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit zu beziehen. Dass die Ehefrau die Ausbildung zur Pflegehelferin im Jahr 1995 begonnen habe, bestätigte der Steuerberater nochmals am 17.07.2014. Die für die Ehefrau übermittelten Lohnzettel stützen jedoch die Feststellung, dass die Ehefrau in der Zeit 13.2. bis 17.2.1996 nichtselbständig bei einer Gebäudefirma und ab 01.01.1998 im mobilen Sozialmedizinischen Dienst tätig war. In keinem Schriftsatz des Bf wird darauf Bedacht genommen, dass die Ehefrau bereits in der Zeit 13.2. bis 17.2.1996 nichtselbständig tätig war.

Die Sachverhaltsfeststellung, dass der ehemalige Schweinemaststall ab 1995 weder einer landwirtschaftlichen Nutzung zugeführt wurde noch ins Privatvermögen entnommen wurde, beruht auf folgenden Überlegungen:

Der Schriftsatz vom 5.2.2008, Punkt 2, spricht - ausgehend von den rechtlichen Änderungen im Jahr 1995 - von einer Entscheidung, „dass dieser Teilbereich des Vierkanthofs in Zukunft einer anderen Art der Einkunftserzielung dienen soll[e]“. Mit dem Berufungsschriftsatz (Seite 4) wurde vorgetragen, ab 1995 seien „intensive Überlegungen angestellt“ worden, ob der ehemalige Schweinemaststall „als Ferienwohnungen bzw. Privatpflegeheim“ genutzt werde. Solange die Entscheidung zwischen Urlaub am Bauernhof und Betreutes Wohnen am Bauernhof nicht gefallen war, so lange stand nicht fest, ob eine unter § 2 Abs 1 Z 9 GewO fallende Zimmervermietung oder eine darüber hinausgehende, dauerhafte Vermietung iZm Betreuung und/oder Krankenpflege der Bewohner erfolgen würde. Diese Entscheidung ist

jedoch für die Subsumtion der konkreten Vermietungstätigkeit notwendig, weil mit der als Nebenbeschäftigung anzusehenden saisonalen Zimmervermietung nicht die Einkunftsart gemäß § 2 Abs 3 Z 1 iVm § 21 EStG 1988 verlassen wird und sich diesfalls die Fragen von Entnahme und Teilwert gar nicht stellen. Aus den Formulierungen „in der Zukunft“ und „ab 1995“ ergibt sich klar und zweifelsfrei, dass die Wahl einer konkreten Alternative nicht 1995 getroffen wurde.

Die Frage, wann konkret die Entscheidung zugunsten der Alternative „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ gefallen sein soll, hat der Steuerberater anlässlich des Lokalausgleichs am 17.07.2014 dahin beantwortet, dass das im 1999 gewesen sei. Der Bewirtschaftungsvertrag vom November 1999 ist zwar eine außenwirksame Rechtshandlung, jedoch scheidet der November 1999 als steuerlich relevanter Handlungszeitpunkt für die Annahme der Nutzungsänderung des ehemaligen Schweinestalls aus. Mit Schriftsatz vom 01.09.2014 wurde ausgeführt, dass der Bewirtschaftungsvertrag erstens „verspätet“ geschlossen wurde und zweitens *„damit zusammenhänge, dass die [Ehefrau] auf Grund der nichtselbständigen Tätigkeit ohnedies sozialversichert war und [...] auch kaum mehr im Landwirtschaftsbetrieb mitgeholfen habe“*. Sinn und Zweck des Bewirtschaftungsvertrages war somit ausschließlich die Vermeidung einer Doppelerfassung in der Sozialversicherung, die entgegen den Berufungsausführungen nicht erst ab 01.01.1998 drohte, sondern bereits ab 01.01.1995. Im November 1999 wurde daher lediglich eine Rechtsbereinigung nachgeholt, die schon zu Beginn des Jahres 1995 hätte erfolgen müssen.

Der Besuch des Symposiums im September 1999 zum Thema „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ als steuerlich relevantem Handlungszeitpunkt für die Annahme des Umbaus des ehemaligen Schweinestalls zu einem Pflegeheim scheidet ebenfalls aus. Nach dem im Perg im Jahr 1996 verwirklichten Konzept werden als Bewohner am Bauernhof rüstige Senioren angesprochen, denen klar ist, dass sie bei Verschlechterung ihres Gesundheitszustandes den Bauernhof verlassen müssen, um in ein Pflegeheim zu gehen. Die Vermietung an die Senioren erfolgt durch den Betriebsführer, die Betreuung erfolgt durch eine – zumindest – in Altenpflege ausgebildete Familienangehörige, die mit zwölf Stunden im Monat bei einer mobilen Krankenpflegeeinrichtung nichtselbständig beschäftigt ist, jedoch die Pflegebetreuung stationär am eigenen Hof erbringt. Zimmerbetreuung und Organisation von Einkäufen etc erbringt die Pflegeperson selbständig. Die Behauptung, „[die Ehefrau] ha[be] sich im Jahr 1999 dazu entschlossen, ein Privatpflegeheim zu errichten“ (Schriftsatz vom 5.2.2008, Seite 2) steht in Widerspruch zum Vorbringen, die Vorkommnisse Ende 2006 hätten letztlich zur Kündigung der Ehefrau geführt, was die selbständige Tätigkeit der Ehefrau zu Folge hatte. Rechtlich kann von einem Pflegeheim erst ab dem Jahr 2007 mit der – zunächst mündlichen – Bewilligung der höheren Pflegestufe, nicht jedoch für die Jahre 2005 und 2006 gesprochen werden. Für die ernsthafte Absicht zur gemeinsamen Errichtung von „Betreutem Wohnen am Bauernhof“ im September 1999 wäre eine Handlung erforderlich gewesen, die zweifelsfrei die konkrete

Planung von Kleinwohnungen in diesem Zeitpunkt belegen könnte. Da eine solche Handlung nicht nachgewiesen wurde, reicht der Besuch des Symposiums nicht aus.

Letztlich haben der Bf und seine Ehefrau ab 2007 das Pflegeheim gemeinsam errichtet, das in seiner Dimension aber weit über das hinausgeht, was das Konzept „Betreutes Wohnen am Bauernhof“, das im Originaltext korrekt „Betreutes Wohnen am Bauernhof für Senioren“ lautet, vorsieht. An dieser Stelle kann weder der belangten Behörde noch dem Bf der Vorwurf erspart werden, sich nicht mit dem Konzept „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ im Prüfungsverfahren bzw im nachfolgenden Rechtsmittelverfahren auseinandergesetzt zu haben.

Soweit vorgetragen wird, bereits *„beginnend mit 1999 soll die Ehefrau „intensive Überlegungen für die Errichtung eines Privatpflegeheimes angestellt [haben, weshalb] zu diesem Zeitpunkt auch die mündliche Zusage des Bf [vorgelegen habe], dass [ihr] ein Gebäudeteil zur Verfügung gestellt [werde] (Schriftsatz vom 5.2.2008, Seite 2), dass Überlegungen allein nicht ausreichen, um die ernsthafte Absicht, im ehemaligen Schweinemaststall gewerbliche Einkünfte in Form eines Privatpflegeheimes zu erwirtschaften, darzutun. Erst zu dem Zeitpunkt, wo sich die Überlegungen zu einem für Außenstehende erkennbaren und ernsthaft verfolgten Ziel konkretisieren, kann rechtliche Relevanz vorliegen. Konkrete Beweise, wie sich diese Überlegung und die Zusage des Bf an seine Ehefrau nach außen hin erkennbar für Dritte dargestellt hat, wurden weder behauptet noch vorgelegt.*

Vorgetragen wurde, dass bereits 2001 umfangreiche Gespräche mit der Baubehörde geführt und die entsprechenden Auflagen abgestimmt worden seien, sodass spätestens im Jahr 2001 nach außen hin klar ersichtlich war, dass das Gebäude einer anderen Nutzungsart zugeführt werde, wozu auf das Schreiben der Gemeinde verwiesen werde (Berufung Seite 4). Mit Schriftsatz vom 15.5.2008 bestätigte der Bürgermeister, „dass erste Gespräche betreffend die baubehördliche Bewilligung für Umbauarbeiten am bestehenden Bauernhof zur Schaffung von Räumen für betreutes Wohnen im Oktober 2001 geführt [worden seien].“ Auch dem Baumeister ***2*** sei bereits in der zweiten Jahreshälfte 2001 der Auftrag für die Planerstellung erteilt worden (Schriftsatz 5.2.2008).

Diesem Berufungsvorbringen ist nicht zu folgen. Auf Ersuchen des BFG erteilte der Baumeister schriftlich die Auskunft, dass sein Unternehmen Anfang 2002 mit der Planung zum BVH „Umbau beim bestehenden Bauernhof zu betreutes Wohnen“ beauftragt worden sei. Dem Baumeister als Adressaten des Bauauftrages, der vom BFG rechtsbelehrt und insbesondere unter Hinweis auf seine gesetzliche Wahrheitspflicht als Auskunftsperson herangezogen wurde, wird mehr Glauben geschenkt, weshalb die Auftragserteilung an den Baumeister mit Anfang 2002 festzustellen war. Aus dem vom Bürgermeister auf Ersuchen des BFG übermittelten Bauakt ergab sich kein Hinweis auf Gespräche im Jahr 2001.

Fragen des BFG dahingehend, ob sich die Kleinwohnungen von Ferienwohnungen durch bestimmte bauliche Maßnahmen (zB breitere Türstöcke, Höhe der Waschbecken zum

Unterfahren mit Rollstuhl oÄ) unterscheiden würden, verneinte der Baumeister mit E-Mail vom 7.8.2014. Diese Anforderungen seien bei seinem Planungsauftrag nicht gestellt und auch nicht beauftragt worden – lediglich die ***6*** BO sei für eine Baugenehmigung herangezogen worden. Daher war festzustellen, dass die Kleinwohnungen im Jahr 2005 in baulicher Hinsicht nicht über Normalausführungen hinausgingen. Diese Feststellung wird erhärtet durch die behördliche Auflage „die restlichen Badezimmer behindertengerecht auszustatten“ (Bescheid der BH ***4*** vom 12.06.2007).

Die gemeinsame Entscheidung zur Errichtung der Betreuungseinrichtung am Bauernhof erfolgte zwischen dem Bf und seiner Ehefrau aufgrund einer einheitlichen Willensbildung. Auch wenn in der Berufung (Seite 3, vorletzter Absatz) festgehalten wird, „dass sämtlich Kosten für den Umbau des Privatpflegeheimes vo[m Bf] getragen wurden“, ist es mit dem Umbau allein nicht getan. Auch die Ehefrau hat Finanzierungskosten getragen, wie sie in ihrem Schriftsatz vom 22.01.2007 ausführt: *„Finanziert wurde der ganze Umbau von unseren Erträgen aus der Landwirtschaft und meinem Gehalt als Altenpfleger und Pflegehelfer.“* Da die Rechnungen iZm dem Umbau auf den Namen des Bf lauten, ist bei lebensnaher Interpretation der Sachlage davon auszugehen, dass die Ehefrau die Kosten für Einrichtungsgegenstände, insbesondere Büroeinrichtung, Einrichtung des Gemeinschaftsraumes, getragen hat.

Der Mietvertrag mit ***3*** lag dem Arbeitsbogen unvollständig ein und wurde vom BFG komplettiert. im Arbeitsbogen, vom BFG saniert

3. Rechtsgrundlagen

Gemäß dem dritten Satz des [§ 6 Z 1 EStG 1988](#) ist Teilwert der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, daß der Erwerber den Betrieb fortführt.

Gemäß [§ 6 Z 4 EStG 1988](#) sind Entnahmen mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme anzusetzen.

Gemäß § 21 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft:

„(1)

1. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs. 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955.

2. Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 Abs. 3 bis 7 des Bewertungsgesetzes 1955.

[...]

(2)

[...]

2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben. Voraussetzung ist jedoch, daß die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist.

[...]“

Gemäß § 23 EStG 1988 sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

„1. Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (wie insbesondere offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften), sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.

[...]“

Gemäß § 28 Abs 1 EStG 1988 sind ua folgende Einkünfte, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 gehören, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: [...]

Gemäß [§ 21 Abs 1 BAO](#) ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

[§ 23 Abs 2 BAO](#) lautet:

„Die Erhebung einer Abgabe wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder einen Teil des abgabepflichtigen Tatbestandes bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt.“

[§ 24 BAO](#) lautet auszugsweise:

„(1) Für die Zurechnung der Wirtschaftsgüter gelten bei der Erhebung von Abgaben, soweit in den Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist, folgende Vorschriften:

[...]

d) Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, werden diesem zugerechnet.

e) Wirtschaftsgüter, die mehreren Personen ungeteilt gehören, sind diesen so zuzurechnen, als wären sie nach Bruchteilen berechtigt. Die Höhe der Bruchteile ist nach den Anteilen zu bestimmen, zu denen die beteiligten Personen an dem Vermögen ungeteilt berechtigt sind, oder, wenn die Anteile nicht feststellbar sind, nach dem Verhältnis dessen, was den beteiligten Personen bei Auflösung der Gemeinschaft zufallen würde.[...]“

§ 1 Einstufungsverordnung zum Bundespflegegeldgesetz – EinstV id Stammfassung BGBl Teil II vom 29. Jänner 1999 (im Folgenden: EinstV), lautete:

„(1) Unter Betreuung sind alle in relativ kurzer Folge notwendigen Verrichtungen anderer Personen zu verstehen, die vornehmlich den persönlichen Lebensbereich betreffen und ohne die der pflegebedürftige Mensch der Verwahrlosung ausgesetzt wäre.

(2) Zu den im Abs. 1 genannten Verrichtungen zählen insbesondere solche beim An- und Auskleiden, bei der Körperpflege, der Zubereitung und Einnahme von Mahlzeiten, der Verrichtung der Notdurft, der Einnahme von Medikamenten und der Mobilitätshilfe im engeren Sinn.

(3) Bei der Feststellung des zeitlichen Betreuungsaufwandes ist von folgenden – auf einen Tag bezogenen – Richtwerten auszugehen:

An- und Auskleiden: 2×20 Minuten

Reinigung bei inkontinenten Patienten: 4×10 Minuten

Entleerung und Reinigung des Leibstuhles: 4×5 Minuten

Einnehmen von Medikamenten: 6 Minuten

Anus-praeter-Pflege: 15 Minuten

Kanülen-Pflege: 10 Minuten

Katheter-Pflege: 10 Minuten

Einläufe: 30 Minuten

Mobilitätshilfe im engeren Sinn: 30 Minuten

(4) Für die nachstehenden Verrichtungen werden folgende – auf einen Tag bezogene – zeitliche Mindestwerte festgelegt:

Tägliche Körperpflege: 2×25 Minuten

Zubereitung von Mahlzeiten: 1 Stunde

Einnehmen von Mahlzeiten: 1 Stunde

Verrichtung der Notdurft: 4×15 Minuten

Abweichungen von diesen Zeitwerten sind nur dann zu berücksichtigen, wenn der tatsächliche Betreuungsaufwand diese Mindestwerte erheblich überschreitet.“

§ 2 EinstV lautete:

„(1) Unter Hilfe sind aufschiebbarer Verrichtungen anderer Personen zu verstehen, die den sachlichen Lebensbereich betreffen und zur Sicherung der Existenz erforderlich sind.

(2) Hilfsverrichtungen sind die Herbeischaffung von Nahrungsmitteln, Medikamenten und Bedarfsgütern des täglichen Lebens, die Reinigung der Wohnung und der persönlichen Gebrauchsgegenstände, die Pflege der Leib- und Bettwäsche, die Beheizung des Wohnraumes einschließlich der Herbeischaffung von Heizmaterial und die Mobilitätshilfe im weiteren Sinn.

(3) Für jede Hilfsverrichtung ist ein – auf einen Monat bezogener – fixer Zeitwert von zehn Stunden anzunehmen.“

Die Tarife der ***6*** Pflege- und Betreuungszentren werden jährlich mit Beginn des neuen Jahres von der ***6*** Landesregierung festgesetzt. In den Tarifen sind alle Betriebskosten (Personalausgaben, Energie, Betriebsmittel, Abgaben und Gebühren, usw.) enthalten und gliedern sich in Grundtarif und Pflegezuschlag.

Das Grundentgelt

Das Grundentgelt errechnet sich aus dem Grundtarif und dem Pflegezuschlag. Die Preise verstehen sich pro Tag.

•Der Grundtarif

Der Grundtarif ist für jede Bewohnerin und jeden Bewohner gleich hoch, gleichgültig, ob er oder sie noch rüstig ist oder Hilfe und Pflege benötigt. Durch den Grundtarif werden die

'Regelleistungen' abgedeckt (Wohnen, Reinigen, Wäsche, Energie, Abgaben, Grundversorgung mit Essen, usw.). Durch die Höhe des Grundtarifes wird wie in einem Hotel auch der bauliche und ausstattungsmäßige Standard ausgedrückt.

Für ein Einzelzimmer- oder Appartement wird zusätzlich ein Einzelzimmer- oder Appartementzuschlag verrechnet.

- Der Pflegezuschlag

Bei Pflegebedarf kommt zum Grundtarif noch der Pflegezuschlag dazu. Dieser Zuschlag für Hilfe, Betreuung und Pflege ist in allen ***6*** Pflege- und Betreuungszentren gleich hoch. Der Pflegezuschlag gliedert sich in 7 Stufen, ansteigend von 1 (leichterer Pflegebedarf) bis 7 (hoher Pflegebedarf). Eigene Tarife gibt es für die Schwerstpflege, die Hospizpflege und die Psychosoziale Betreuung. (Quelle:

https://www.noegv.at/noe/Pflege/Kosten_Tarife_Pfl.undBetr.zentren.html)

4. Informationsquellen

4.1. Initiativstellungnahme des EWSA vom 15.2.2013

Es wurde festgestellt, dass der Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses (im Folgenden: EWSA) zum Thema „Soziale Landwirtschaft: Green Care und Sozial- und Gesundheitspolitik“ am 12.12.2012 eine Initiativstellungnahme beschlossen hat, die im Amtsblatt der EU vom 15.2.2013, ABl-EU C 44/44ff, veröffentlicht wurde. Es konnte nicht festgestellt werden, dass die Initiativstellungnahme des EWSA vom 15.2.2013 zu einem Sekundärrechtsakt der Europäischen Union geführt hat, der den einheitlichen rechtlichen Rahmen, wie in der Stellungnahme gefordert, geschaffen hätte. Ebenso wenig konnten unionsrechtliche Sekundärrechtsakte gefunden werden, die Regelungen für die Jahre ab 1999 (Anm: Besuch des Symposions „Betreutes Wohnen am Bauernhof – eine Zukunftsperspektive“ durch die Ehefrau) enthalten hätten.

Die Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses (im Folgenden: EWSA) zum Thema „Soziale Landwirtschaft: Green Care und Sozial- und Gesundheitspolitik“ (Initiativstellungnahme), ABl-EU C 44/44 vom 15.2.2013, (Link: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52012IE1236&from=EN>) lautet:

„Der Europäische Wirtschafts- und Sozialausschuss beschloss am 19. Januar 2012 gemäß Artikel 29 Absatz 2 seiner Geschäftsordnung, eine Initiativstellungnahme zu folgendem Thema zu erarbeiten:

„Soziale Landwirtschaft: Green Care und Sozial- und Gesundheitspolitik“.

Die mit den Vorarbeiten beauftragte Fachgruppe Landwirtschaft, ländliche Entwicklung, Umweltschutz nahm ihre Stellungnahme am 22. November 2012 an.

Der Ausschuss verabschiedete auf seiner 485. Plenartagung am 12./13. Dezember 2012 (Sitzung vom 12. Dezember) mit 124 Stimmen bei 3 Enthaltungen folgende Stellungnahme:

1. Schlussfolgerungen und Empfehlungen

1.1 Die soziale Landwirtschaft ist eine neuartige Herangehensweise, die zwei Konzepte miteinander verknüpft: die multifunktionale Landwirtschaft und die Sozial- bzw. Gesundheitsdienstleistungen auf lokaler Ebene. Durch die Erzeugung von Agrarprodukten trägt sie zum Wohlbefinden und zur gesellschaftlichen Eingliederung von Menschen mit besonderen Bedürfnissen bei. Die zunehmende Bedeutung der sozialen Landwirtschaft hat den EWSA dazu veranlasst, eine Initiativstellungnahme zu diesem Thema zu erarbeiten.

1.2 Die soziale Landwirtschaft hat sich in ganz Europa in Formen ausgebreitet, die sowohl Gemeinsamkeiten als auch zahlreiche Unterschiede hinsichtlich des Ansatzes, der Beziehungen zu den anderen Branchen und der Finanzierung aufweisen.

1.3 Es ist jedoch eine Definition der sozialen Landwirtschaft auf europäischer Ebene notwendig, um einzugrenzen, welche Aktivitäten zu ihr zu zählen sind, und um einen Rahmen und Kriterien festzulegen, einschließlich Qualitätskriterien, denen die Aktivitäten entsprechen müssen, damit ihnen in den einzelnen Politikbereichen eine Unterstützung gewährt werden kann. Die Definition darf jedoch nicht zu restriktiv sein, damit dieser sich ständig weiterentwickelnde Bereich nicht in ein zu starres Korsett gezwängt wird.

1.4 Da es weder auf europäischer noch auf nationaler Ebene einen Rechtsrahmen für die soziale Landwirtschaft gibt, mangelt es an Koordination zwischen den unterschiedlichen politischen Maßnahmen und/oder den betroffenen Einrichtungen. Der EWSA ist der Auffassung, dass sowohl die EU-Institutionen als auch die regionalen und nationalen Behörden und Einrichtungen die soziale Landwirtschaft durch die Errichtung eines angemessenen und förderlichen Rechtsrahmens und die Umsetzung der nachfolgend aufgeführten Maßnahmen anregen und unterstützen sollten.

1.5 Da nur wenige, bruchstückhafte Statistiken über die soziale Landwirtschaft vorliegen, wäre es in den Augen des EWSA sinnvoll, ein Programm zur statistischen Forschung einzuführen, um die soziale Landwirtschaft und ihre unterschiedlichen Formen in den Mitgliedstaaten in Zahlen zu fassen und eingehender zu untersuchen. Diese Datenbank könnte erweitert werden, um Forschungsprogramme in jedem Mitgliedstaat zu fördern.

1.6 Die soziale Landwirtschaft muss durch die interdisziplinäre Forschung in unterschiedlichen Bereichen unterstützt werden, um empirische Ergebnisse zu belegen, die Auswirkungen und

Vorteile der sozialen Landwirtschaft aus unterschiedlichen Blickwinkeln zu untersuchen (aus gesellschaftlicher, wirtschaftlicher, gesundheitlicher, persönlicher Sicht usw.) und die Verbreitung der in der Praxis erworbenen Kenntnisse zu gewährleisten. In diesem Sinne ist es wichtig, die auf europäischer Ebene durch das SoFar-Projekt und die COST-Aktion eingeleiteten Bemühungen zur Zusammenarbeit im nächsten Rahmenprogramm Horizont 2020 für den Zeitraum 2014-2020 zu fördern und auszubauen.

1.7 Der EWSA hält es ebenfalls für dringend erforderlich, Netze der sozialen Landwirtschaft zu errichten und auszubauen, um die erworbenen Kenntnisse mitzuteilen, Erfahrungen auszutauschen und das Bewusstsein zu schärfen. Zudem wären eine gemeinsame Interessenvertretung der sozialen Landwirtschaft auf politischer Ebene sowie die Einrichtung eines Dachverbandes auf europäischer Ebene wünschenswert. Dadurch würden der Austausch zwischen den betroffenen Akteuren und die Rolle der Organisationen der Zivilgesellschaft gestärkt werden.

1.8 Zur Gewährleistung eines hohen Qualitäts- und Kompetenzniveaus bei den Aktivitäten der sozialen Landwirtschaft sollte zudem ein besonderes Augenmerk auf die Ausbildung der Akteure gerichtet werden, und zwar sowohl der Betreuer als auch der Personen mit besonderen Bedürfnissen, denen diese Betreuung zugutekommt.

1.9 Damit sie sich in ganz Europa entwickelt, braucht die soziale Landwirtschaft ein günstiges Umfeld, eine stärkere Einbeziehung der Zivilgesellschaft und eine erfolgreiche Zusammenarbeit zwischen den einzelnen Politikbereichen und Verwaltungen (Gesundheit, Soziales, Landwirtschaft, Beschäftigung) auf europäischer, nationaler, regionaler und lokaler Ebene. Mit anderen Worten: Die öffentlichen Stellen sollten die soziale Landwirtschaft anerkennen und gezielt unterstützen, indem sie ihr dauerhaften Zugang zu Finanzmitteln gewähren, welche unterschiedliche Aspekte dieser Art der Landwirtschaft abdecken.

1.10 Zudem könnte es sinnvoll sein, dass die Europäische Kommission eine dauerhafte Struktur schafft, die alle betroffenen Generaldirektionen zusammenbringt. Ähnliche Strukturen könnten in den Mitgliedstaaten eingerichtet werden. Darüber hinaus sollte die Kommission die Ausarbeitung einer Vergleichsstudie über die Sozialversicherungssysteme der Mitgliedstaaten und ihre Kosten anregen, um das durch Projekte der sozialen Landwirtschaft erzielbare Einsparungspotenzial zu steigern.

1.11 Der EWSA begrüßt es, dass die Kommissionsvorschläge für den Zeitraum 2014-2020 der sozialen Landwirtschaft neue Perspektiven eröffnen. Es erscheint ihm jedoch notwendig, sie im kommenden Programmzeitraum noch stärker zu unterstützen. In diesem Zusammenhang sollten die EU und die Mitgliedstaaten die einzelnen Politikfelder, die die soziale Landwirtschaft betreffen, koordinieren. Der EWSA meint, dass die Mitgliedstaaten und die einzelnen, für die Verwaltung der europäischen Mittel zuständigen und verantwortlichen (nationalen und

gemeinschaftlichen) Behörden enger zusammenarbeiten sollten, um die Hindernisse beim Zugang zu den Strukturfonds zu beseitigen und den Zugang für die Akteure vor Ort zu vereinfachen.

1.12 Der gemeinsame strategische Rahmen bietet die Möglichkeit, unterschiedliche Fonds im Rahmen einer Mehrfachfinanzierungsstrategie miteinander zu kombinieren. In diesem Zusammenhang sollte die Kommission die Mitgliedstaaten dazu anregen, die soziale Landwirtschaft in ihrer Programmplanung zu erwähnen und nach einem ganzheitlichen Ansatz gezielte Programme auszuarbeiten, damit diese Branche die einzelnen Strukturfonds stärker nutzen kann. Eine weitere Möglichkeit bestünde darin, Teilprogramme zum Thema „soziale Landwirtschaft“ auszuarbeiten oder die auf diesem Gebiet durchgeführten LEADER-Projekte weiterhin zu unterstützen.

2. Allgemeine Bemerkungen

2.1 Seit Ende des 20. Jahrhunderts hat sich die soziale Landwirtschaft so ziemlich überall im europäischen ländlichen Raum als neue, wirtschaftlich nachhaltige Praktik etabliert, und die Erfahrungen auf diesem Gebiet nehmen beständig zu. Die Gesamtheit dieser Aktivitäten wird unter dem Begriff „soziale Landwirtschaft“ zusammengefasst. Andere Begriffe hierfür sind „Farming for health“, „Care Farming“, „Green Care“ oder auch „Green Therapies“. Diese Begriffe beziehen sich allesamt auf unterschiedliche Praktiken oder Aktivitäten im Bereich der Pflege, der gesellschaftlichen Wiedereingliederung, der Ausbildung und der Rehabilitation benachteiligter Menschen oder auf die Ausbildung von Menschen mit besonderen Bedürfnissen. Die Aktivitäten erlauben Menschen in schwierigen Lebenslagen, den Kontakt zu einer Produktionstätigkeit und der Natur wiederzufinden, und tragen somit zu ihrem Wohlbefinden, einer Verbesserung ihres Gesundheitszustandes und ihrer gesellschaftlichen Eingliederung bei. Sie vereinfachen das Lernen, steigern das Selbstbewusstsein und verstärken dadurch auch die Teilhabe am gesellschaftlichen Leben.

In diesem Sinne ist die soziale Landwirtschaft eine innovative Herangehensweise, die zwei Konzepte miteinander verknüpft: die multifunktionale Landwirtschaft und die Sozial- bzw. Gesundheitsdienstleistungen auf lokaler Ebene. Einerseits ist sie eng mit dem multifunktionalen Charakter der Landwirtschaft verbunden und passt nahtlos zum Konzept der ländlichen Entwicklung, da sie den Landwirten die Möglichkeit zur Diversifizierung ihrer Einkommen bietet. Andererseits ist sie der Gesellschaft dienlich, da sie Sozialdienstleistungen erbringt und die bestehenden Dienste zugunsten der Landbewohner verbessert, indem sie die Ressourcen der Landwirtschaft und des ländlichen Raums im weitesten Sinne nutzt.

2.2 Obgleich die Praktiken in der sozialen Landwirtschaft in Europa zahlreiche Gemeinsamkeiten aufweisen, insofern, als sie eng mit den traditionellen Aktivitäten der ländlichen Wirtschaft verknüpft sind und in Landwirtschaftsbetrieben stattfinden (Biohöfe,

arbeitsintensive Tätigkeiten, hohe Multifunktionalität, Einbettung in die Umgebung, hoher Diversifizierungs- und Flexibilitätsgrad), so gibt es doch auch zahlreiche Unterschiede zwischen den Ländern je nach Geschichte, Ansatz und Ausrichtung. Auch wenn die Konzepte sehr unterschiedlich sind, lassen sich drei Grundansätze herauskristallisieren:

- der institutionelle Ansatz, bei dem öffentliche Einrichtungen bzw. Gesundheitseinrichtungen überwiegen (vorwiegend in Deutschland, Frankreich, Irland, Slowenien);
- der private Ansatz, aufbauend auf den Therapiehöfen (vorwiegend in den Niederlanden und im flämischen Teil Belgiens);
- der gemischte Ansatz, aufbauend auf sozialen Genossenschaften und Privathöfen (vorwiegend in Italien).

2.3 Auch die Ausrichtung ist jeweils anders: In Italien und Frankreich steht die soziale Landwirtschaft im Wesentlichen im Zeichen des Sozial- und Pflegewesens, in den Niederlanden fällt sie eher in den Bereich des Gesundheitssystems, in Flandern in den der Landwirtschaft, und in Deutschland, Großbritannien, Irland und Slowenien positioniert sie sich zwischen dem Sozial- und Pflegewesen und dem Gesundheitswesen.

2.4 Auch die Finanzierungsformen sind von Land zu Land unterschiedlich:

- öffentliche Projekte und Wohltätigkeitsaktionen, die sich auf Wohlfahrtsverbände (Italien, Frankreich) und soziale Genossenschaften (Italien) stützen;
- öffentliche Gelder (Gesundheits-, Pflege- und Bildungswesen) für öffentliche Einrichtungen (Deutschland, Irland, Slowenien), Landwirtschaftsbetriebe (Niederlande) oder soziale Genossenschaften (Italien);
- Politik zur Entwicklung des ländlichen Raums, um die Gründung und Entwicklung sozialer Bauernhöfe im Programmplanungszeitraum 2007-2013 zu unterstützen (Italien);
- direkter Zugang zu den Nahrungsmittelmärkten für ethische Produkte und Direktvertrieb (Frankreich, Italien).

In der Praxis sind die Finanzierungsformen jedoch oftmals noch vielfältiger und gemischer.

2.5 Die soziale Landwirtschaft ist unterschiedlich organisiert: Es kann sich um private Landwirtschaftsbetriebe handeln, die von einem Privatunternehmer geleitet werden, für den die soziale Landwirtschaft neben der Ausübung seiner normalen, marktbestimmten Produktion eine Diversifizierung der Einkommensquellen bedeutet, oder auch um Unternehmen oder soziale Genossenschaften, Verbände oder Stiftungen, d.h. Vereinigungen ohne Erwerbszweck.

In anderen Fällen untersteht die soziale Landwirtschaft öffentlichen Stellen oder Einrichtungen des Gesundheitswesens, auch wenn sie in Landwirtschaftsbetrieben ausgeübt wird.

3. Definition der sozialen Landwirtschaft

3.1 Es ist nicht leicht, die soziale Landwirtschaft zu definieren, da sie eine breite Palette an unterschiedlichen Praktiken umfasst. Es ist jedoch eine Definition der sozialen Landwirtschaft auf europäischer Ebene erforderlich, um einzugrenzen, welche Aktivitäten zu ihr zu zählen sind, und um einen Rahmen und Kriterien festzulegen, einschließlich Qualitätskriterien, denen die Aktivitäten entsprechen müssen, damit ihnen in den einzelnen Politikbereichen eine Förderung gewährt werden kann. Die Definition darf jedoch nicht zu restriktiv sein, damit dieser sich ständig weiterentwickelnde Bereich nicht in ein zu starres Korsett gezwängt wird. Im Gegenteil: Sie muss einen Rahmen vorgeben, der den notwendigen Freiraum lässt, um der Vielfalt an Aktivitäten und dem Bottom-up-Ansatz der sozialen Landwirtschaft gerecht zu werden.

3.2 Auch wenn die Aktivitäten im Bereich der sozialen Landwirtschaft sehr heterogen sind, weisen sie doch stets zwei Gemeinsamkeiten auf: 1) Sie finden auf einem Bauernhof statt und 2) sie richten sich an Menschen mit vorübergehenden oder dauerhaften besonderen Bedürfnissen, auch im pädagogischen Bereich. Von daher trägt die soziale Landwirtschaft einerseits zum Wohlbefinden und zur Selbstentfaltung der Menschen, andererseits aber auch zur Entwicklung des ländlichen Raums und zu einem besseren Austausch zwischen Stadt und Land bei.

3.3 Die soziale Landwirtschaft könnte demnach in einem ersten Schritt definiert werden als eine Reihe von Aktivitäten, bei denen landwirtschaftliche Ressourcen, also Pflanzen und Tiere, zur Schaffung sozialer Dienstleistungen in ländlichen oder stadtnahen Gebieten eingesetzt werden, z.B. Rehabilitation, Therapie, geschützte Beschäftigung, lebenslanges Lernen und andere, die gesellschaftliche Integration fördernde Aktivitäten (gemäß der Definition der COST-Aktion 866 „Green Care“; COST = europäische Zusammenarbeit auf dem Gebiet von Wissenschaft und Technik). Es geht dabei u.a. darum, auf einem Bauernhof als äußerem Rahmen die Bedingungen dafür zu schaffen, dass Menschen mit besonderen Bedürfnissen an den Alltagsarbeiten des Hofes mitwirken können, um ihnen in ihrer Entwicklung zu helfen und sie zu fördern und ihr Wohlbefinden zu steigern.

3.4 Derzeit lassen sich vier Kernbereiche der sozialen Landwirtschaft unterscheiden:

- a) Rehabilitations- und Therapiemaßnahmen;
- b) Eingliederung in die Arbeitswelt und soziale Inklusion;
- c) pädagogische Tätigkeiten;

d) Personenbetreuung.

4. Fehlen eines Rechtsrahmens auf europäischer und nationaler Ebene

4.1 Mit ihren therapeutischen Maßnahmen, den Aktivitäten zur Eingliederung in die Arbeitswelt und in die Gesellschaft oder auch den pädagogischen Maßnahmen liefert die soziale Landwirtschaft zweifelsohne wertvolle öffentliche Dienstleistungen und trägt somit zur nachhaltigen Entwicklung bei. Außerdem kann sie durch die Diversifizierung von Aktivitäten und die damit verbundene Dynamik eine erhebliche Wirkung auf die lokale Entwicklung haben.

4.2 Zahlreiche Initiativen in diesem Bereich wurden, von der Basis ausgehend, ins Leben gerufen, und es entstanden lokale Netze, die zu einer umfassenden Entwicklung der Gebiete geführt haben. Aus diesen Gründen steht die soziale Landwirtschaft im Einklang mit der OECD-Veröffentlichung „Das neue Paradigma für den ländlichen Raum“ (2006), und daher wird sie auch ausdrücklich in den „OECD-Prüfberichten zur Politik für ländliche Räume“ der OECD-Länder (z.B. Italien) erwähnt. Die soziale Landwirtschaft wurde auch auf der OECD-Konferenz zur ländlichen Entwicklung in Québec (2009) erörtert. Diesbezüglich sei erwähnt, dass Initiativen im Bereich der sozialen Landwirtschaft im Rahmen der Maßnahmen zur ländlichen Entwicklung 2007-2013 (Schwerpunkte 3 und 4 des LEADER-Programms) und von Maßnahmen des Sozialfonds zur Förderung der sozialen Inklusion finanziert werden.

4.3 Das Bewusstsein für das Potenzial der sozialen Landwirtschaft nimmt auf allen Ebenen zu, und die Landwirtschaftsverbände, die örtlichen Bevölkerungsgruppen und die Sozial- und Gesundheitseinrichtungen sehen die soziale Landwirtschaft in einem neuen Licht. Doch bislang haben nur wenige Länder sektorspezifische Regelungen auf nationaler oder regionaler Ebene eingeführt (Frankreich, Italien, Niederlande). Zudem lässt sich überall eine mangelnde Verknüpfung zwischen den einzelnen, die soziale Landwirtschaft betreffenden Politikfeldern und/ oder Einrichtungen feststellen.

Die Akteure der sozialen Landwirtschaft fangen jedoch allmählich an, sich zu organisieren, um ihre Erfahrungen auszutauschen, und die zentrale Rolle spontaner Netze von Bauern der sozialen Landwirtschaft muss anerkannt werden.

4.4 Im Laufe der letzten Jahre hat die Europäische Kommission eine Reihe von Initiativen zur Unterstützung dieser Aktivitäten eingerichtet, z.B. die COST-Aktion 866 „Green Care“, das SoFar-Projekt (eine von der Europäischen Kommission im Rahmen des 6. Rahmenprogramms für Forschung und technologische Entwicklung finanzierte Initiative) und eine thematische Initiative, die sieben Mitgliedstaaten umfasst und im Dezember 2009 im Rahmen des Europäischen Netzes für die Entwicklung des ländlichen Raums ins Leben gerufen wurde, um die Chancen und Hindernisse der durch den ELER kofinanzierten nationalen oder regionalen Entwicklungspläne für den ländlichen Raum zu untersuchen. 2008 legte Deutschland (durch

Prof. Thomas VAN ELSSEN) im Rahmen des SoFar-Projekts eine Zusammenfassung über die soziale Landwirtschaft vor, die 2009 aktualisiert wurde.

5. Erforderliche Maßnahmen

5.1 Anerkennung der sozialen Landwirtschaft auf EU-Ebene und Errichtung eines Rechtsrahmens

5.1.1 Angesichts ihres Beitrags zur Erzeugung öffentlicher Güter und zur nachhaltigen Entwicklung sollte die soziale Landwirtschaft gefördert und von den europäischen Instanzen und den Regierungen unterstützt werden. Dazu gehört die Aufstellung eines angemessenen und förderlichen Rechtsrahmens auf den einzelnen Ebenen, die Anerkennung des durch die soziale Landwirtschaft erzeugten Mehrwerts, eine bessere Steuerung der sozialen Landwirtschaft ebenso wie ein günstiges Umfeld und eine erfolgreiche Zusammenarbeit zwischen den einzelnen Politikbereichen und Verwaltungen (Gesundheit, Soziales, Landwirtschaft, Beschäftigung) auf europäischer, nationaler, regionaler und lokaler Ebene. Wünschenswert wären außerdem eine gezielte Unterstützung durch die öffentlichen Stellen und eine integrierte Nutzung der Strukturfonds zugunsten der sozialen Landwirtschaft, ebenso wie die Förderung und Unterstützung der interdisziplinären Forschung oder auch der Ausbau der Kommunikation und des Erfahrungsaustauschs.

5.1.2 Bei der Aufstellung eines Rechtsrahmens sollte ein besonderes Augenmerk auf Fragen der Qualität der sozialen Landwirtschaft gerichtet werden, um allgemeine Kriterien festzulegen, einschließlich Qualitätskriterien, denen die Maßnahmen entsprechen müssen. Ebenso wäre es wichtig, die notwendigen Maßnahmen zur Gewährleistung einer angemessenen Weiterverfolgung der Aktivitäten in der sozialen Landwirtschaft zu ergreifen.

5.1.3 Darüber hinaus könnte auch die Schaffung einer dauerhaften Struktur durch die Europäische Kommission unter Beteiligung aller betroffenen Generaldirektionen sinnvoll sein, um die Entwicklung der sozialen Landwirtschaft in Europa zu unterstützen, zu begleiten und zu koordinieren. Ähnliche Strukturen könnten auch in den Mitgliedstaaten eingerichtet werden.

5.2 Eine Datenbank auf EU-Ebene

Auch wenn die Zahl der in der sozialen Landwirtschaft tätigen Betriebe in allen Ländern steigt, so entspricht sie doch insgesamt weniger als 1% aller Landwirtschaftsbetriebe. Aber es liegen nur wenige, lückenhafte statistische Daten über die soziale Landwirtschaft vor. Es wäre daher sinnvoll, ein Programm zur statistischen Forschung auf europäischer Ebene einzuführen, um die soziale Landwirtschaft in Europa und ihre Ausformungen in Zahlen zu fassen und eingehender zu untersuchen. Die Kommission könnte diese Datenbank erweitern, um Forschungsprogramme in jedem Mitgliedstaat zu fördern.

5.3 Aufnahme der sozialen Landwirtschaft in Forschungsprogramme

5.3.1 Die von SoFar und dem Projekt „Cost Action 866 – Green Care in Agriculture“ eingeleitete Zusammenarbeit auf europäischer Ebene muss gefördert und ausgebaut werden. Denn die Schaffung und der Austausch wissenschaftlicher, beruflicher und praktischer Kenntnisse in ganz Europa sind von großer Bedeutung.

Für weitere Untersuchungen braucht die soziale Landwirtschaft die Unterstützung der Forschung in den Bereichen Therapie und Medizin, Sozialarbeit in der Landwirtschaft und Landwirtschaft und Ausbildung. Diese Forschungsarbeit muss in enger Abstimmung mit der Arbeit vor Ort erfolgen. Empirische Erfolgsergebnisse bei der Therapie mit Pflanzen und Tieren müssen durch gewissenhafte wissenschaftliche Untersuchungen belegt werden, damit sie von Mediziner*innen anerkannt werden. Die Erfahrungen mit der wirkungsvollen Einbindung der Menschen in den Tages- und Jahresrhythmus der Arbeit auf dem Bauernhof müssen dokumentiert und für weitere Entwicklungen in der sozialen Landwirtschaft eingesetzt werden.

5.3.2 Eine interdisziplinäre Forschung, welche die Auswirkungen und Vorteile der sozialen Landwirtschaft aus unterschiedlichen Blickwinkeln untersucht (aus gesellschaftlicher, wirtschaftlicher, gesundheitlicher und persönlicher Sicht), den Transfer erfahrungsbasierten Wissens gewährleistet und die Akteure vor Ort integriert, kann innovative Ideen erzeugen und das Engagement für die soziale Landwirtschaft stärken. Die wissenschaftliche Unterstützung für Pilotprojekte kann dazu beitragen, Modelle, die auf Einzelbetrieben oder Genossenschaften basieren, für eine ganze Region zu entwickeln. Es sollten interdisziplinäre Studien und Forschungen durchgeführt werden, um die Auswirkungen der sozialen Landwirtschaft zu untersuchen, zum einen in Bezug auf die möglichen Einsparungen für die Krankenversicherungssysteme und zum anderen auf die Verbesserung der Gesundheit und des Wohlbefindens der Empfänger der entsprechenden Dienstleistungen. In einigen Ländern, insbesondere in den Niederlanden, wurden diese Aspekte bereits in Untersuchungen und Studien behandelt.

5.3.3 Diese Forschungsarbeiten könnten innerhalb des künftigen Rahmenprogramms Horizont 2020 (2014-2020) stattfinden, da dieses die sozialen Aspekte im Bereich der Forschung und Innovation berücksichtigt. Die Koordinierung und Unterstützung der sozialen Landwirtschaft durch Horizont 2020 ist äußerst wünschenswert, da dieses Programm die Treffen und den Austausch zwischen Forschern unterschiedlicher Disziplinen, die diese Art der Landwirtschaft betreffen, vereinfachen könnte.

5.4 Aufnahme der sozialen Landwirtschaft in Ausbildungsprogramme

Zur Gewährleistung eines guten Qualitäts- und Kompetenzniveaus bei den Aktivitäten der sozialen Landwirtschaft sollte ein besonderes Augenmerk auf die Ausbildung der Akteure

gerichtet werden, und zwar sowohl der Betreuer als auch der Betreuten. Es wäre daher sinnvoll, in enger Zusammenarbeit mit Ausbildungs- und Forschungseinrichtungen Weiterbildungsprogramme zu entwickeln und anzubieten, um ein hohes Kompetenzniveau der Betriebsleiter und ihrer Mitarbeiter, die Menschen im Rahmen der sozialen Landwirtschaft betreuen, zu gewährleisten. Ebenso sollte untersucht werden, welche Ausbildungen den im Rahmen der sozialen Landwirtschaft betreuten Menschen angeboten werden können. Diese sollten dann entsprechend umgesetzt werden.

5.5 Stärkung der Rolle der Zivilgesellschaft und der Vernetzung

5.5.1 Die innovativen Projekte im Bereich der sozialen Landwirtschaft entstehen oftmals unabhängig voneinander, ohne Kenntnis von ähnlichen Projekten zu haben und ohne Erfahrungen untereinander auszutauschen. Dabei sind die Errichtung und der Ausbau von Netzen der sozialen Landwirtschaft von größter Bedeutung, um Erfahrungen auszutauschen, die einzelnen Projekte bekannt zu machen und erfolgreiche Praktiken zu fördern. Ein erster Schritt in diese Richtung wurde mit dem Europäischen Netz für die Entwicklung des ländlichen Raums gemacht. Diese Art von Netzen sollte ausgebaut werden.

5.5.2 Zudem sollten sowohl die Zusammenarbeit als auch gemeinsame Veröffentlichungen und eine Internetpräsenz gefördert werden.

5.5.3 Außerdem sollte auf eine gemeinsame Interessenvertretung der sozialen Landwirtschaft auf politischer Ebene hingearbeitet und die Einrichtung eines Dachverbandes auf europäischer Ebene angeregt werden. Ein derartiger Verband, der auch die Zivilgesellschaft umfassen würde, könnte den Austausch zwischen den Akteuren der sozialen Landwirtschaft vereinfachen und ihnen sowohl technisch als auch verwaltungsmäßig zur Seite stehen, gleichzeitig aber auch die Interessen der sozialen Landwirtschaft auf politischer Ebene fördern. Dabei kommt den Landwirtschaftsverbänden eine wichtige Rolle zu.

5.5.4 All diese Aktivitäten könnten im Rahmen der neuen Politik zur ländlichen Entwicklung 2014-2020 geplant und umgesetzt werden und sich insbesondere auf das Europäische Netz für die Entwicklung des ländlichen Raums und seine Pendants in den Mitgliedstaaten stützen. Auf diese Weise würde die vorgenannte thematische Initiative zur sozialen Landwirtschaft auf andere Mitgliedstaaten ausgeweitet.

5.6 Aufnahme der sozialen Landwirtschaft in die Strategie für nachhaltige Entwicklung und den gemeinsamen strategischen Rahmen

5.6.1 In der aktuellen Politik zur Entwicklung des ländlichen Raums kam der sozialen Landwirtschaft eine gewisse Unterstützung zugute, insbesondere im Rahmen der Schwerpunkte 3 (Diversifizierung) und 4 (LEADER) sowie des Schwerpunkts „Soziale Eingliederung“ des ESF. Durch die Anerkennung der sozialen Landwirtschaft als Triebkraft für

die Entwicklung der ländlichen Wirtschaft sollten ihr sämtliche, durch die europäischen Sozialfonds (ELER, ESF, EFRE) geförderten und finanzierten Maßnahmen offenstehen, so dass sie Zugang zu neuen Finanzierungsquellen erhält.

5.6.2 Auch wenn die Kommissionsvorschläge für den kommenden Programmplanungszeitraum für die Strukturfonds die eine oder andere neue Perspektive öffnen – insofern, als Armutsbekämpfung, soziale Inklusion und Diversifizierung der landwirtschaftlichen Tätigkeiten ausdrücklich als Ziele dieser Politik genannt werden, die sich sehr gut mit der sozialen Landwirtschaft kombinieren lassen –, so scheint es doch notwendig, die Rolle der sozialen Landwirtschaft sowohl in der kommenden Programmplanung als auch im Partnerschaftsvertrag stärker hervorzuheben, um sie noch besser unterstützen zu können. In diesem Zusammenhang sollten die EU und die Mitgliedstaaten die einzelnen Politikfelder, die die soziale Landwirtschaft betreffen, koordinieren. Der EWSA meint, dass die Mitgliedstaaten und die einzelnen, für die Verwaltung der europäischen Mittel zuständigen und verantwortlichen (nationalen und gemeinschaftlichen) Behörden enger zusammenarbeiten sollten, um die Hindernisse beim Zugang zu den Strukturfonds zu beseitigen und den Zugang für die Akteure vor Ort zu vereinfachen.

5.6.3 Der neue Programmplanungsrahmen bietet der sozialen Landwirtschaft die Möglichkeit, sich eine Finanzierung durch mehrere Fonds – und über mehrere Jahre – zu sichern. Durch den gemeinsamen strategischen Rahmen können die einzelnen Fonds im Rahmen einer Mehrfachfinanzierungsstrategie kombiniert werden. Die Mitgliedstaaten sollten dazu angeregt werden, die soziale Landwirtschaft in ihrer Programmplanung zu erwähnen und gezielte Programme auszuarbeiten, damit die soziale Landwirtschaft die einzelnen Strukturfonds stärker nutzen kann. Es ist in der Tat von größter Bedeutung, die nationalen und lokalen Behörden zur konkreten Nutzung dieser Finanzierungsmöglichkeiten zu veranlassen.

Angesichts ihres multidimensionalen und multifunktionalen Charakters könnten die soziale Landwirtschaft und ihre Akteure einen großen Nutzen aus einem wahrhaft integrierten Ansatz ziehen, da die Inanspruchnahme der einzelnen Fonds und die entsprechenden Verfahren und Schritte vereinfacht und besser koordiniert würden.

5.6.4 Zu diesem Zweck könnte es sehr sinnvoll sein, im Rahmen der ländlichen Entwicklung eine Kommunikationspolitik für Mitgliedstaaten einzurichten, die die Weiterverfolgung und Berichterstattung mit einschließt. Eine andere Möglichkeit bestünde darin, ein thematisches Teilprogramm nach Artikel 8 auszuarbeiten oder die LEADER-Projekte mit dem Schwerpunkt „soziale Landwirtschaft“ auszubauen.

5.6.5 Schließlich sollten die einzelnen Generaldirektionen enger zusammenarbeiten, um den Zugang der sozialen Landwirtschaft zu sämtlichen Strukturfonds zu vereinfachen und die

Hindernisse, die den Landwirten bisher den Zugang zu regionalpolitischen Maßnahmen versperrt haben, zu beseitigen.“

4.2. „Betreutes Wohnen am Bauernhof für Senioren“, Artikel von Gabriele Schober der Bezirksbauernkammer Perg aus dem Jahr 2001

Es wurde festgestellt, dass „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ Teil der sog Sozialen Landwirtschaft ist und in Europa von mehreren Mitgliedstaaten oder Regionen bereits vor der Initiativstellungnahme des EWSA Projekte in diese Richtung verfolgt wurden. In Österreich ist das Projekt in Perg, Oberösterreich, offenbar das erste Projekt in diese Richtung. Gabriele Schober der Bezirksbauernkammer Perg hat zum Thema „Betreutes Wohnen am Bauernhof für Senioren“ im Jahr 2001 einen Artikel verfasst, der ua folgende Informationen enthält (Link: <http://docplayer.org/19127796-B-e-t-r-e-u-t-e-s-w-o-h-n-e-n-a-m-b-a-u-e-r-n-h-o-f-ue-r-s-e-n-i-o-r-e-n.html>)

Früher hätten neben der Bauernfamilie auch Arbeitskräfte am Hof gelebt. Heute stünden diese ehemaligen Gesinderäumlichkeiten häufig leer. Die Kinder seien nicht in den Kinderhort gegangen und die Alten nicht ins Altersheim. Auch heute noch bemühe man sich am Land, pflegebedürftige Familienmitglieder so lange wie möglich zuhause zu betreuen. Betreutes Wohnen am Bauernhof adressiere sich zwar nicht in erster Linie an pflegebedürftige Menschen, doch seien Erfahrung und Kenntnis im Pflegebereich eine wichtige Ausgangsbasis für die Umsetzung dieses Projektes. Für Senioren sei „Betreutes Wohnen“ am Bauernhof aber auch durch ganz andere Dinge interessant, wie zB: Natur, abwechslungsreiches Arbeitsjahr, Tradition, Zusammenleben mehrerer Generationen, Tiere, Bewegungsfreiraum ums Haus, Hausmannskost, Abwechslung im Alltag. Am Ende des Vorworts bezeichnet die Autorin „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ als einen landwirtschaftlichen „neuen Nebenerwerb“ sowie als „neuen Betriebszweig“ (Seite 4). Als großen Vorteil bezeichnet die Autorin die Möglichkeit, sich zuhause bei der Familie einen vollwertigen Arbeitsplatz schaffen zu können. Eine Gruppe innovativer Bauern hat im Bezirk Perg im Februar 1996 (Seite 17) diese Idee als Pilotprojekt umgesetzt, wobei damit begonnen wurde, was für jeden Einzelnen der Begriff „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ beinhalten könnte. Im Dezember 1998 haben sich die Bauern des Pilotprojektes zu einem Verein zusammengeschlossen.

Auf Seite 20 wird das Modellbeispiel in wirtschaftlicher Hinsicht erläutert. Aus der Bewirtschaftung von zwei Wohnungen à 41 und 42 m² könnten Einkünfte für

- „Hausbesorgertätigkeit“ von jährlich ATS 3.896,00 (Heizung, Strom, Kanal, Müllabfuhr, Sonstiges (Wasser, Kleinreparatur),
- Altenbetreuung iHv ATS 52.000,00 (davon 12h/Monat, 14 Monatsgehälter im Angestelltenverhältnis zum Roten Kreuz) erwirtschaftet und eine

- zusätzliche Wertschöpfung für die eigenen Produkte über den Ab-Hof-Verkauf erschlossen werden.

Die häusliche Nebenbeschäftigung (Kochen, Waschen) werde von den Mietern des Projektes Perg noch nicht beansprucht. (Anm des BFG: ein (Haupt)Mietzins wurde nicht kalkuliert.) Bei den wirtschaftlichen Voraussetzungen wird eine EU-Förderung iHv 35% der Investitionskosten angeführt. Das Perger Projekt konnte als Gemeinschaftsprojekt eingereicht werden, wofür 5b-Förderungen (Anm des BFG: Förderung der Regionen) gewährt wurden (Seite 13,14).

Der Artikel schafft folgende Begriffsdefinition für „Betreutes Wohnen am Bauernhof für Senioren“ (Seite 2): „[...] ist der Versuch, einen neuen Weg in der Altenbetreuung zu gehen. Diese Wohnform ist vor allem für rüstige Senioren gedacht. Als Brücke zwischen eigener Wohnung und Seniorenheim vereint sie die Vorteile von beiden Varianten zu einem neuen Konzept.“ Senioren schlossen zwei Verträge ab, einen Mietvertrag mit dem Bauern und einen Betreuungsvertrag mit dem zuständigen Sozialhilfeverband. Der Betreuungsvertrag beinhalte als Grundleistung die Bereitstellung eines Notrufsystems (Rufhilfe – Hilfe auf Knopfdruck) sowie eine regelmäßige Beratung der Senioren durch die Stützpunktleiterin des roten Kreuzes. Der/die Altenbetreuer/in könne ggf Hilfe durch mobile Dienste organisieren. Bei Bedarf könnten verschiedene Dienstleistungen (Wahlleistungen) in Anspruch genommen werden (zB Wäschepflege, Wohnungsreinigung, Essenszubereitung, die dem Landwirt entsprechend abgegolten würden (Stundentarif oder Preisliste).

Unter Punkt 3 (Seiten 4f) werden die Voraussetzungen behandelt. Eingangs wird betont, dass beim „Betreuten Wohnen auf dem Bauernhof“ Verantwortung für andere Menschen übernommen werde, die sich auf den Betriebsführer verlassen können müssten. Für die die Betreuung ausübende Person sei zumindest die Fachausbildung (zB Altenbetreuer, Altenfachbetreuer) notwendige Voraussetzung, die an die 1.000 Stunde umfasse und mit einer staatlichen Prüfung abgeschlossen werde. Die ideale Lage des Landwirtschaftsbetriebs sei zentral oder in unmittelbarer Ortsnähe, andernfalls sei dieses Defizit durch gute Organisation auszugleichen [Miteinkaufen, Zustelldienste, Direktvermarktung, Hausbesuche der Ärzte, fahrender Friseur, Kirchenbesuche, Aktivitäten im Gemeinschaftsraum (regelmäßige Kaffeekränzchen, Tanzen, Basteln, Feiern)]. Die Mindestwohnungsgröße für einen Ein-Personen-Haushalt wird, sofern sie rollstuhlgerecht sein soll, mit 35 m² angegeben, für zwei Personen mit 45-50 m². Erforderlich sei weiters ein Gemeinschaftsraum. Für barrierefreies und rollstuhlgerechtes Bauen wird ausdrücklich auf die ÖNORMEN B1600 B1601 verwiesen (Seite 9).

4.3. Leitfaden des Österreichischen Kuratoriums für Landtechnik und Landentwicklung (ÖKL), LTS 217, ÖKL 1999

Auszug aus dem Leitfaden:

„Mit der landwirtschaftlichen Urproduktion allein kann die Deckung eines ausreichenden Einkommens für bäuerliche Familien vielerorts nicht mehr gewährleistet werden. Erwerbskombinationen bieten die Möglichkeit das Einkommen zu sichern ohne einem außerbetrieblichen Erwerb nachgehen zu müssen. Eine Möglichkeit der Erwerbskombination stellt die Betreuung älterer Menschen auf dem Betrieb dar. Beim „Betreuten Wohnen auf dem Bauernhof“ mieten ältere Menschen abgeschlossene, alten bzw. pflegegerecht gebaute Wohneinheiten auf einem landwirtschaftlichen Betrieb. Personen aus der bäuerlichen Familie übernehmen die Betreuung, Versorgung oder sogar Pflege, wobei der Preis des Angebotes vom Leistungsumfang abhängt. Um die Voraussetzungen für diese neue Erwerbskombination transparent zu machen wurde in Zusammenarbeit mit den oben genannten Stellen eine Beratungsunterlage ausgearbeitet.

Aufgrund entsprechender Ausbildung übernimmt jemand aus der bäuerlichen Familie die Betreuung, Versorgung oder sogar Pflege der älteren Menschen entweder zur Gänze oder nur teilweise (in Zusammenarbeit mit Sozialen Diensten). [...] Für die Betreuung älterer Menschen ist viel spezielles Wissen erforderlich – eine Ausbildung in diesem Bereich ist somit Grundvoraussetzung.“

Link: <https://oekl.at/projekte/betreutes-wohnen-am-bauernhof-erstellung-eine/>

4.4. Kirchenzeitung vom 16.08.2000, Im Alter am Bauernhof, Maria Haunschmidt

Der Artikel nennt folgende Fakten:

- Für das Projekt „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ war eine Altenbetreuer/innen-Ausbildung notwendig. Sie dauerte ein Jahr und umfasste 1000 Stunden samt Praxis in einem Altersheim.
- Die Senioren haben einen Mietvertrag sowie einen Vertrag mit dem Sozialhilfeverband für Betreuung und Rufhilfe vom Roten Kreuz.
- Die Bäuerinnen sind geringfügig beim Roten Kreuz angestellt und damit auch sozialversichert.

(Link: <http://www.kirchenzeitung.at/site/archiv/article/43340.html>)

4.5. Bayrischer Rundfunk vom 24.09.2020, Beitrag von Rüdiger Kronthaler „Bauernhof statt Altersheim: Wo der Traum Wirklichkeit wird“

„Eigentlich könnte es eine Win-Win-Situation sein: Für Bauern ein Zuerwerb, für Senioren die Möglichkeit, ihre letzte Lebensphase im familiären Umfeld und im Grünen zu verbringen. Aber nur sechs bayerische Höfe bieten betreutes Wohnen für Senioren an.“

Landwirte haben immer wieder Probleme, von der Landwirtschaft alleine zu leben. Dafür haben sie oft viel Platz, Natur um ihre Häuser und Tiere. Genau das suchen immer wieder ältere Menschen, die ihre letzte Lebensphase lieber auf einem Bauernhof statt in einem Heim verbringen wollen. [...] Bürokratische Hürden und hohe Investitionskosten sind demnach die Hauptgründe, warum bisher beim Landesamt für Landwirtschaft nur sechs Bauernhöfe in Bayern bekannt sind, die Senioren betreutes Wohnen anbieten.

Problem im Außenbereich: Senioren-Betreuung ist keine Landwirtschaft

Der "Lebenshof Rottal" ist eine Einrichtung für Senioren, obwohl sie das auf dem Papier nicht sein darf. Hier leben zehn Seniorinnen und Senioren in der umgebauten Scheune. Das bürokratische Problem ist, dass der Vierseithof im Außenbereich liegt. Dort darf vereinfacht gesagt nur dann neu gebaut bzw. ein Gebäude umgenutzt werden, wenn es mit der landwirtschaftlichen Nutzung zusammenhängt. Eine Senioren-Betreuung ist aber keine landwirtschaftliche Nutzung.

Lösung: WGs und ambulante Angebote vor Ort fest einrichten

Die Lösung: die Senioren leben offiziell selbständig in zwei großen WGs. Versorgt werden sie von einem ambulanten Pflegedienst, der in Wahrheit aber tagsüber immer im Haus präsent ist. Und auch das Essen kommt offiziell von einem Caterer, obwohl es eine Köchin vor Ort zubereitet.

[...]

Umbaukosten, lange Arbeitszeiten und wenig Zeit für die Familie

Neben den bürokratischen Hürden scheinen auch die hohen Umbaukosten abzuschrecken. [...] Die Umbaukosten würden sich auf etwa eine halbe Million Euro summieren. Über die Jahre könnte sich die Investition rentieren, denn für zwölf Euro pro Quadratmeter ließen sich dann vier Mini-Apartments vermieten. Doch das Geld muss erst einmal aufgetrieben werden.

Die gelernte Erzieherin macht sich außerdem Sorgen, ob sie genügend Zeit hat, um Kontakt zu den Seniorinnen und Senioren so zu halten, wie sie sich das wünscht: also Zeit für einen Kaffee haben oder fürs gemeinsame Garteln. Sie, ihr Mann und die Schwiegereltern sind heute schon

mit der Versorgung der 120 Kühe stark ausgelastet. Und dann ist da das Thema "Abgrenzung", und die Frage, wie einnehmend ein enges Zusammenleben mit Senioren für die vierköpfige Familie sein würde. Nur wenn die gesamte Großfamilie das Projekt mitträgt, könne es funktionieren.

[...]

Wie früher: Großeltern, Kinder und Arbeit an einem Ort [...]"

Link: <https://www.br.de/nachrichten/bayern/bauernhof-statt-altersheim-wo-der-traum-wirklichkeit-wird,SBVagDj>

4.6. "Soziale Landwirtschaft in Südtirol und ihre Rahmenbedingungen im europäischen Vergleich", Springer, 22.04.2020, von Verena Gramm, Clare Giuliani, Christian Hoffmann

Die Zusammenfassung lautet:

"Der vorliegende Artikel beschäftigt sich mit der Angebotsvielfalt und den Rahmenbedingungen der Diversifizierungsstrategie soziale Landwirtschaft in Südtirol sowie den Rahmenbedingungen sozialer Landwirtschaft in fünf europäischen Ländern, um die Situation in Südtirol in einem größeren Kontext zu betrachten. Im Zuge der Studie wurde mithilfe von ExpertInneninterviews die Situation in Südtirol erfasst. Der Vergleich der Rahmenbedingungen wurde durch die Internetrecherche von insgesamt 49 Fallbeispielen in Italien, Deutschland, Österreich, der Schweiz und den Niederlanden und deren anschließende Analyse nach festgelegten Kriterien vollzogen. Die Südtiroler LandwirtInnen bieten vorwiegend Kinderbetreuung, Schule und Seniorenbetreuung am Bauernhof an. Angebote in den Bereichen Rehabilitation, Therapie, soziale und Arbeitsintegration werden hauptsächlich durch Fachkräfte aus dem Sozial- und Gesundheitssektor in landwirtschaftlichen Betrieben umgesetzt. Insgesamt ist die Bedeutung der Sozialgenossenschaften als vorwiegende Organisationsform innerhalb der sozialen Landwirtschaft in Südtirol – wie auch im restlichen Italien – hervorzuheben. Die Kriterien Ausbildung, Finanzierung, Kooperationspartner, gesetzlicher Rahmen und Zertifizierung sind einige der wichtigsten Einflussfaktoren für die Entwicklung sozialer Landwirtschaft in Europa. Deren Adaptierung im Kontext Südtirols könnte neue Entwicklungschancen für die soziale Landwirtschaft in der Provinz eröffnen."

Link: <https://www.springerprofessional.de/soziale-landwirtschaft-in-suedtirol-und-ihre-rahmenbedingungen-i/17920730>

5. Rechtliche Beurteilung

5.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Die Berufung ist gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Die Berufung ist form- und fristgerecht sowie begründet. Mit dem Berufungsantrag, den Entnahmegewinn iHv € 448,14 im Einkommensteuerbescheid 1995 zu erfassen, wird erkennbar die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt. Der Berufungs- bzw Beschwerdeantrag kann sich denkmöglich nur auf den angefochtenen Bescheid beziehen. Die beantragte mündliche Verhandlung fand am 12. September 2014 am Sitz des BFG statt und endete mit der Verkündung der Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Zur in der Verhandlung dargelegten Rechtsansicht, die eine Streitbeilegung ermögliche und die bereits in Punkt 5 des Berufungsschriftsatzes dargelegt wurde, ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Entnahmebegriff des [§ 4 Abs 1 EStG 1988](#) zu verweisen. „[Zum Entnahmebegriff des § 4 Abs 1 EStG 1988] *hat der Verwaltungsgerichtshof bereits judiziert, dass im Falle einer Überführung von Wirtschaftsgütern aus einem Betrieb in einen anderen Betrieb (damals aus einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in einen Gewerbebetrieb) eine Entnahme aus dem einen Betrieb und eine Einlage in den anderen Betrieb vorliegt und die Bewertung mit dem Teilwert vorzunehmen ist*“ (zB VwGH vom 15.04.1997, [95/14/0147](#); vgl ferner Doralt, EStG14, § 6 Rz 353 ff, mwN aus der Rechtsprechung des VwGH und zuletzt VwGH 14.09.2017, [Ra 2016/15/0037](#); Hervorhebung durch BFG). Beim Wechsel von Wirtschaftsgütern durch denselben Abgabepflichtigen von einem Betrieb in einen anderen Betrieb sind die stillen Reserven daher zu erfassen. Damit hat die belangte Behörde die Rechtslage verkannt.

Natürlich wirft die Entnahme eines Wirtschaftsgutes auch die Fragen nach Wert und Zeitpunkt auf. Zuvor wäre jedoch die Frage zu beantworten, ob das betroffene Viertel des Vierkanthofs als ein einzelnes Wirtschaftsgut iSd § 6 EStG 1988, für den im Rahmen des Gesamtkaufpreises ein einzelner Wert anzusetzen ist, angesehen werden kann. Gegenstand der steuerlichen Bewertung des § 6 EStG 1988 sind Wirtschaftsgüter. Nach einer Wortinterpretation muss es sich dabei um „*Güter des Wirtschaftsverkehrs*“ handeln. Ua ist die Eigenschaft als Wirtschaftsgut dann gegeben, wenn „*das Gut als solches im wirtschaftlichen Verkehr auftritt, also auch übertragbar ist*“. *Das Gut muss nach der Verkehrsauffassung selbständig bewertbar sein, dh dass dafür im Rahmen des Gesamtkaufpreises ein **gesondertes Entgelt angesetzt zu werden pflegt***.“ (Einkommensteuer-Handbuch: EStG 1988 / Quantschnigg; Schuch. – Wien: Orac, 1993 § 6 Tz 8; Hervorhebung durch BFG). Durch das Abstellen auf den wirtschaftlichen Verkehr ist mit Übertragung der Rechtsvorgang ein entgeltlicher Erwerbsvorgang iWS gemeint, jedoch mangels Wirtschaftlichkeit nicht zB eine Schenkung. Die Übertragung des Eigentums an einem Viertel eines Vierkanthofs im wirtschaftlichen Verkehr, für den im Grundbuch laut Sachverhaltsfeststellung eine einheitliche Grundstücksnummer vorgesehen ist, wäre nach

Ansicht des BFG nur unter den Voraussetzungen des Liegenschaftsteilungsgesetzes denkbar, wodurch erst die Eintragung des neuen Eigentümers ins Grundbuch möglich wird. Die Eigenschaft eines Wirtschaftsgutes ist nach der Verkehrsauffassung, und nicht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu beurteilen. Nach der Verkehrsauffassung wird der Vierkanthof auch dann als einheitliches Wirtschaftsgut aufgefasst, wenn sich darin wie in der Landwirtschaft üblich Wohn- und Wirtschaftsgebäude einer Landwirtschaft befinden.

Nach der Maxime der gedanklichen Betriebsfortführung beim Teilwertbegriff kommt es auf die geänderte Nutzung im anderen Betrieb bzw in der außerbetrieblichen Einkunftsquelle nicht an. Die Begründung von wirtschaftlichem Eigentum im Vierkanthof, zB für die von einem fremden Pächter getätigten Investitionen, der sein Recht anders als ein Eigentümer auf einen schuldrechtlichen Vertrag gründet, bliebe davon unberührt.

Das Recht an einer Sache kann nicht nur einer Person zukommen. Im Fall von Miteigentum ist jeder Miteigentümer an der Sache nur mit einem ideellen Anteil berechtigt. Geteilt ist nicht die Sache, geteilt ist nur das Recht an der Sache. Über den eigenen ideellen Anteil kann ein Miteigentümer grundsätzlich alleine verfügen, über die gesamte Sache nur alle Miteigentümer gemeinsam. Das bedeutet, dass bei Verfügung über die gesamte Sache ein gemeinsamer Wille aller Miteigentümer bestehen muss. Rechtlich undenkbar ist daher, dass die ideellen Miteigentümer das Veräußerungsrecht nur für einen Teil der Sache ausüben und nur für diesen Teil andere Eigentumsverhältnisse begründet werden. Das wäre nur bei Teilbarkeit der Sache rechtlich möglich. Im Fall von Liegenschaften sind die Grundbuchsvoraussetzungen daher auch für die Auslegung des Wirtschaftsgutbegriffs des § 6 EStG 1988 beachtlich, weil das Grundbuchsrecht den wirtschaftlichen Verkehr mit Grundstücken regelt. Stockwerkseigentum kann in Österreich zB nicht begründet werden.

Darüber hinaus sei zum Entnahmezeitpunkt nur bemerkt, dass der von der belangten Behörde herangezogene Zeitpunkt im April 2002 der baubehördlichen Bewilligung die Handlung eines Dritten zum Gegenstand hat. Maßgebend kann jedoch nur der Zeitpunkt sein, zu dem klar und deutlich nach außen hin feststeht, dass der Abgabepflichtige die ernsthafte Absicht hat, ein Wirtschaftsgut nicht mehr für die bisherige, sondern für Zwecke eines anderen Betriebes zu nutzen. Die Absicht leitet sich aus dem Begriff der Gewinnerzielungsabsicht bzw der Absicht, Einkünfte zu erzielen, ab, die mit der Einkunftsquelle verknüpft ist. Absicht ist maximales Wollen und dieses maximale Wollen muss sich in Handlungen des Abgabepflichtigen außenwirksam klar und deutlich manifestieren. In Betracht käme daher die Beauftragung des Baumeisters, der diesen Zeitpunkt – entgegen dem Berufungsvorbringen – auf Nachfrage des BFG mit Beginn des Jahres 2002 bekannt gegeben hat, was in freier Beweiswürdigung auch festzustellen war. Ermittlungen des BFG haben jedoch zu Tage gefördert, dass bereits im Jahr 2000 ein Heizkessel angeschafft wurde, der laut Sachverhaltsfeststellung sowohl den Wohntrakt als auch die im fraglichen Gebäudeteil später errichteten Kleinwohnungen und weiteren Räumlichkeiten zu beheizen in der Lage ist. Dessen Anschaffungskosten beliefen sich

auf rund ATS 159.000,00. Eine solche Investition lässt die Ernsthaftigkeit einer geänderten Einkunftserzielung deutlich erkennen. Da die Ehefrau laut Sachverhalt bereits seit 1.1.1998 den Pflegeberuf nichtselbständig ausgeübt hat und das Konzept „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ so ausgerichtet ist, dass der Betriebsführer die Wohnungen vermietet und in Altenpflege ausgebildete Familienangehörige, die bei einem mobilen Pflegedienst nichtselbständig beschäftigt sind, die Senioren pflegen, ist bei einer Gesamtbetrachtung aller Fakten davon auszugehen, dass erstmals mit Anschaffung des entsprechend dimensionierten Heizkessels die Wohnungen nicht als Ferienwohnungen dienen sollten, sondern für „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ Verwendung finden sollten.

Aus dem vorgelegten Verwaltungsakt ergibt sich eine Diskrepanz bezüglich der Größe des Gebäudeteils. Die im BP-Bericht genannte Fläche von 398 m² wurde erstmals vom Parteienvertreter mit Schriftsatz vom 11.06.2007 vorgetragen und vom Prüfer übernommen; aus dem Bauplan hat das BFG für das Pflegeheim eine Nutzfläche von 265,07 m² berechnet. Auch der Ehegattenmietvertrag spricht von einer kleineren Fläche (nur 250 m²) als vom Steuerberater genannt. Aufgrund obiger Ausführungen ist das jedoch unerheblich.

Zum Berufungseinwand, der ehemalige Schweinemaststall sei seit 1995 nicht notwendiges Betriebsvermögen sei darauf hingewiesen, dass dieser Begriff in Lehre und Rechtsprechung nicht vorkommt. Abgesehen vom gewillkürten Betriebsvermögen, das nur der § 5-Ermittler haben kann, existieren nur die Begriffe des notwendigen Betriebsvermögens und des notwendigen Privatvermögens.

5.2. Wirksamkeit des Bewirtschaftungsvertrages

Zur im Aktenvermerk vom 5.3.2008 dargelegten Rechtsansicht der belangten Behörde, der mit Vertrag vom 8.11.1999 vereinbarte „Fruchtgenuss“ sei nicht gültig, da er nicht ins Grundbuch eingetragen worden sei, ist zu sagen, dass einem nicht verbücherten Fruchtgenussrecht zwar die Dinglichkeit und damit die erga omnes-Wirkung fehlt, jedoch damit das nicht verbücherte Fruchtgenussrecht nicht jedenfalls und automatisch rechtsunwirksam ist. Ein Fruchtgenussrecht kann zivilrechtlich sowohl „der Ausübung nach“ als auch „der Substanz nach“ – mit obligatorischer oder mit dinglicher Wirkung sowie ganz oder nur zum Teil – an einen Dritten übertragen werden (vgl. VwGH 31.3.2017, [Ra 2016/13/0029](#), mit Verweis auf OGH 21.2.2014, [5 Ob 157/13v](#) sowie OGH 23.11.2010, [1 Ob 185/10b](#)). Ob im konkreten Fall ein iSd § 24 Abs 1 lit d BAO anzuerkennender obligatorischer Fruchtgenuss vorliegt, hängt von der vertraglichen Gestaltung und deren Einhaltung ab, wobei abgabenrechtlich beides den Erfordernissen nicht missbräuchlich sein darf und bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen den Grundsätzen der Fremdüblichkeit genügen muss.

Bei Einräumung eines Fruchtgenussrechtes an einem landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Betrieb kann dieser nach Lage der tatsächlichen Verhältnisse auch dem Fruchtnießer zugerechnet werden (VwGH 13.11.1961, 567, 741/59, VwSlg 2530 F/1961). Bei

derartigen Rechtsverhältnissen wird insbesondere maßgebend sein, ob eine selbständige wirtschaftliche Einheit nach § 2 Abs 1 BewG gegeben ist, und ob der Fruchtgenußberechtigte als wirtschaftlicher Eigentümer iSd § 24 Abs 1 lit d BAO anzusehen ist (VwGH 05.02.1992, [90/13/0151](#)). Die bloße Überlassung der Bewirtschaftung bzw der Arbeitsführung bewirkt noch keine Änderung der rechtlichen Zurechnung der Führung des Betriebes auf Rechnung und Gefahr des Dritten (Hinweis VwGH 16.03.1993, [91/08/0082](#); VwGH 04.10.2001, [98/08/0037](#)). Die Pensionsversicherungspflicht derjenigen, die iSd § 2 Abs 1 Z 1 BPVG und BSVG in der Landwirtschaft und Forstwirtschaft selbständig erwerbstätig sind, knüpft nicht an das Eigentum an den landwirtschaftlichen forstwirtschaftlichen Flächen, auf denen ein oder mehrere Betriebe (iSd "organisatorischen Einheit") geführt werden, sondern vielmehr daran, wer den oder die Betriebe auf seine Rechnung und Gefahr führt (Hinweis VwGH 27.03.1981, 08/0558/79). Trifft dies für mehrere Personen zu, so liegt eine Betriebsführung (Bewirtschaftung: vgl § 140 BSVG) auf gemeinsame Rechnung und Gefahr dieser Personen vor (VwGH 18.06.1991, [90/08/0197](#), VwSlg 13457 A/1991 RS 4).

Die gemeinsame oder alleinige Betriebsführung ist nach obiger Rechtsprechung vom Eigentum am landwirtschaftlichen Betrieb, und zwar sowohl vom zivilrechtlichen als auch vom wirtschaftlichen Eigentum, zu trennen. Die Übertragung der schlichten Bewirtschaftung von der Ehegattin auf den Bf mit dem Bewirtschaftungsvertrag bezweckte im Lichte obiger Rechtsprechung nicht die Übertragung wirtschaftlichen Eigentums iSd § 24 Abs 1 lit d BAO. Gegen die Übertragung wirtschaftlichen Eigentums auf den Bf spricht, dass Punkt 1 des Vertrages eine jährliche Befristung vorsieht, sodass der Bf nicht „auf Dauer die tatsächliche Herrschaft auszuüben in der Lage und imstande [war], andere von der Verfügungsgewalt und der Nutzung auszuschließen“ (VwGH 9.10.1991, [89/13/0098](#)). Zum Eigentumsbegriff, dem Vollrecht an einer Sache, gehört auch, andere von der Verfügungsgewalt und der Nutzung auszuschließen. Die der Ehegattin vertraglich eingeräumte Möglichkeit, jährlich durch entsprechende Willensäußerung die Bewirtschaftungsverhältnisse wieder umzukehren, zeigt klar und deutlich, dass der Bf seine Ehefrau nicht dauerhaft vom Landwirtschaftsbetrieb ausschließen konnte (nochmals VwGH 89/13/0098). Weiters sieht der Vertrag in Punkt 4 vor, dass der Bf den landwirtschaftlichen Betrieb nur verwalten und Erhaltungsmaßnahmen setzen durfte. Die Herrschaft gleich einem Eigentümer hätte der Bf jedoch nur dann, wenn er allein über den Landwirtschaftsbetrieb auch dahingehend verfügen dürfte, einzelne Teile der Landwirtschaft zu anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken zu nutzen, zB Gebäudeteile für Urlaub am Bauernhof, der ohnen jeden Zweifel den Rahmen der Landwirtschaft nicht sprengt, zu adaptieren. Hierzu hat der Parteienvertreter anlässlich des Lokalausganscheins am 17.7.2014 selbst ausgeführt, dass der Bewirtschaftungsvertrag nicht jenen Gebäudeteil umfasst hat, der für „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ bzw das Pflegeheim umgebaut wurde. Der Bewirtschaftungsvertrag geht damit über eine Übertragung des bloßen Verwaltungs- und Nutzungsrechtes nicht hinaus, und „Verwaltungs- und Nutzungsrechte wie zB Fruchtgenuss, begründen idR kein wirtschaftliches Eigentum (VwGH 17.2.1992, [90/15/0117](#)).

Da der Bewirtschaftungsvertrag hinsichtlich des ideellen Hälfteanteils der Ehefrau nicht zu wirtschaftlichem Eigentum beim Bf geführt hat, sodass der Bf nicht als „gemischter“ Alleineigentümer anzusehen ist, sind nach wie vor die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse maßgeblich, was zu Folge hat, dass die Entnahme, dies wiederum unter der Voraussetzung, dass der Gebäudeteil als Wirtschaftsgut anzusehen ist, im Feststellungsverfahren gemäß [§ 188 Abs 1 lit a BAO](#) zu erfassen gewesen wäre. Damit hat die belangte Behörde die Rechtslage verkannt und den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit infolge sachlicher Unzuständigkeit verletzt. Bereits aus diesem Grund, der vorrangig und zu jedem Zeitpunkt des Verfahrens von Amts wegen aufzugreifen ist, war die Aufhebung auszusprechen.

5.3 . Zu Spruchpunkt II. (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.

Die zu lösende Rechtsfrage war jene nach der obligatorischen Durchführung eines Feststellungsverfahrens, wozu eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs existiert, die bei der Falllösung beachtet wurde. Obiter dicta unterliegen nicht der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofs, weshalb eine Begründung nicht erforderlich ist.

6. Bemerkungen zu „Betreutem Wohnen am Bauernhof“

Wie die unter Punkt 4 dargestellten Informationsquellen zeigen, ist „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ als Teil der sozialen Landwirtschaft ein aktuelles Thema, das in einen einheitlichen rechtlichen Rahmen zu kleiden ist. Mit dieser Ansicht ist die Initiativstellungnahme des EWSA vom 15.2.2013 im Recht. In den einschlägigen Rechtsbereichen konnten keine rechtlichen Anpassungen festgestellt werden und auch die EStR haben sich mit diesem Thema noch nicht befasst.

„Betreutes Wohnen am Bauernhof von Senioren“ liegt auch im öffentlichen Interesse und damit wird das legitime Ziel der Vermeidung der Landflucht der ländlichen Bevölkerung verfolgt, indem die Landwirtschaft die Möglichkeit bekommen soll, ein legitimes Zusatzeinkommen zu erwirtschaften. Im in Punkt 4.2. dargestellten Artikel bezeichnet die Bezirksbauernkammer, also die Standesvertretung der Landwirtschaft, „Betreutes Wohnen am Bauernhof von Senioren“ als Betriebszweig, Nebenerwerb oder Nebenbeschäftigung der Landwirtschaft.

6.1. Landwirtschaftlicher Nebenerwerb

Die saisonale Vermietung an Gäste fällt unter § 2 Abs 1 Z 9 GewO, der die darin beschriebene Tätigkeit von der Anwendung der Gewerbeordnung ausnimmt. § 2 Abs 1 Z 9 GewO lautet: „die nach ihrer Eigenart und ihrer Betriebsweise in die Gruppe der häuslichen Nebenbeschäftigungen fallenden und durch die gewöhnlichen Mitglieder des eigenen Hausstandes betriebenen Erwerbszweige“. Im konkreten Fall erfolgt laut Sachverhalt in den Jahren 2005 bis 2009 eine Dauervermietung an fünf Personen der Pflegestufe 2, die von der Bf und ihren in Dienstnehmern betreut werden. Für die Ausübung der Tätigkeit ist ein organisatorische Einheit, zu der auch ein eigenes Büro, der als Stützpunkt dient, geschaffen worden. Mit der Beschäftigung von Dienstnehmern und der im Sachverhalt festgestellten Leistungsangebot der Ehefrau ist eine Intensität erreicht, die über das hinausgeht, was § 2 Abs 1 Z 9 GewO als häusliche Nebenbeschäftigung vorsieht.

Von dem in § 21 EStG 1988 geregelten landwirtschaftlichen Nebenbetrieb wird „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ nicht erfasst, denn „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ bzw. „Pflegeheim am Bauernhof“ ist nicht ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist. Dieses Konzept verfolgt gänzlich andere Ziele, die auch im öffentlichen Interesse liegen. *„Land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeiten (Nebenerwerbe) sind an sich gewerbliche Tätigkeiten, die sich aber wegen des engen Zusammenhanges mit der Haupttätigkeit als Ausfluss der land- und forstwirtschaftlichen Haupttätigkeit darstellen. Kennzeichnend ist, dass für ihre Ausübung - im Unterschied zu einem Nebenbetrieb – keine über die Land- und Forstwirtschaft hinausgehende Organisation nötig ist. Die für die Nebentätigkeit verwendeten Betriebsmittel müssen für den land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb erforderlich sein und daher notwendiges Betriebsvermögen des Hauptbetriebes darstellen, die nichtlandwirtschaftliche Nutzung darf daher nicht den Hauptverwendungszweck dieser Betriebsmittel darstellen, sondern nur der besseren wirtschaftlichen Auslastung dienen. Ausschließlich für die nichtlandwirtschaftliche Nutzung angeschaffte Maschinen und Geräte führen daher zu einem selbständigen Gewerbebetrieb. Die Tätigkeit darf nicht eigenständig in Erscheinung treten und muss wirtschaftlich von untergeordneter Bedeutung sein. Die Nebentätigkeit muss daher wegen ihres engen Zusammenhanges mit der Haupttätigkeit und wegen ihrer untergeordneten Bedeutung – dh, sie darf keinen eigenen Tätigkeitszweck annehmen und muss wirtschaftlich untergeordnet sein – gleichsam in der Haupttätigkeit aufgehen (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a} § 21 Tz 90f mwN). Bei Vermietung von Zimmern mit Frühstück liegt bis zu zehn Betten eine land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit vor; der VwGH anerkennt auch die Vermietung von Ferienwohnungen (Appartements) als Nebentätigkeit, wenn die Vermietung in der landwirtschaftlichen Tätigkeit gleichsam aufgeht (VwGH 21.07.1998, [93/14/0134](#)). Bei Dauervermietung ist die Berücksichtigung von pauschalen Ausgaben unzulässig“* (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a} § 21 Tz 96 Privatzimmervermietung mwN). Die Grenze von zehn Fremdbetten war bereits im Jahr 2002 aktuell (vgl Einkommensteuer-Handbuch: EStG

1988 / Quantschnigg; Schuch. – Wien: Orac, 1993 § 21 Tz 14), sodass die Stellungnahme des Prüfers vom 16.5.2008 mit nur fünf Betten zu kurz greift.

„Betreutes Wohnen am Bauernhof“ bzw das Pflegeheim ist nicht als Ausfluss der land- und forstwirtschaftlichen Haupttätigkeit anzusehen. Es benötigt eine über den landwirtschaftlichen Betrieb hinausgehende Organisation, verfügt das Pflegeheim doch über ein eigenes Büro und über Nebenräume (zB Waschraum). Die Betriebsmittel sind folglich nicht notwendiges Betriebsvermögen des Landwirtschaftsbetriebes, ein Umstand, der die Entnahmeproblematik erst ausgelöst hat. Das Pflegeheim bzw „Betreutes Wohnen am Bauernhof“, mit der Ehefrau als Heimleiterin, tritt laut Sachverhalt eigenständig in Erscheinung und ist auch nicht von untergeordneter Bedeutung. Die Subsumtion von „Betreutem Wohnen am Bauernhof“ bzw eines Pflegeheimes am Bauernhof unter § 21 EStG 1988 erscheint fraglich und eher unwahrscheinlich. Diese Einordnung hat weder die belangte Behörde noch der Bf vorgenommen, doch hält die BKB Perg die Einordnung als Nebenerwerb für zutreffend.

Der im konkreten Fall erfolgte Hinweis auf § 19 NÖ ROG, LGBI ***11***, wonach in bestehenden Wohngebäuden die Privatzimmervermietung als häusliche Nebenbeschäftigung bis 10 Gästebetten zulässig sei, greift zu kurz, doch kommt es auf die ordnungsgemäße Vorgangsweise nach der Raumordnung im Hinblick auf den klaren Wortlaut des § 23 Abs 2 BAO nicht an. Die laut Sachverhalt umfassenden Betreuungsleistungen der Ehefrau außer Acht zu lassen, um die losgelöste Vermietung von Appartements gesondert betrachten zu können, zeigt den Bedarf an einer klaren Rechtslage, denn nur eine klare Rechtslage garantiert Rechtssicherheit.

6.2. Primat der Einkunftsart „Gewerbebetrieb“ bei Mitunternehmerschaft

Wesentlich mehr Fallrelevanz hat die Frage, ob die vom Bf und seiner Ehefrau erbrachten Tätigkeiten abgabenrechtlich als getrennte Tätigkeiten - im Lichte der Einigung am Verhandlungstag nunmehr - gewerbliche Vermietung an Pflegepersonen“ und „Betreuung von Pflegepersonen“ anzusehen sind, weil die Tätigkeiten von zwei verschiedenen Personen ausgeübt werden, oder ob dennoch die Subsidiaritätsklausel des § 28 Abs 1 EStG 1988 zu befolgen ist. Anzumerken ist, dass die gewerbliche Vermietung bereits das Konzept „Betreutes Wohnen am Bauernhof“, wie es die Bezirksbauernkammer sieht, verlässt.

Anknüpfend an obige Ausführungen bezüglich der gemeinsamen Willensbildung bei Miteigentum ist zu sagen, dass der Bf und seine Ehefrau gemeinsam die Entscheidung getroffen haben, den ehemaligen Schweinemaststall für „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ umzugestalten und laut Sachverhalt steht fest, dass beide daraus Einkünfte erzielen. Die Zurechnung der gesamten Landwirtschaft einschließlich dem bestimmten Gebäudeteil erfolgt gemäß § 24 Abs 1 lit a BAO zu gleichen Teilen an den Bf und die Ehefrau. Beide treten laut Sachverhalt nach außen hin unter der gemeinsamen Bezeichnung „BETREUTES WOHNEN“ und „***18***“ auf. Der Bf vermietet die Appartements bzw das Zimmer, in denen die Ehefrau ihre

Betreuungsleistung erbringt. Der Markt zeigt die zivilrechtliche Unzulässigkeit der Trennung von Vermietung und Betreuung/Heimpflege auf, indem die Institutionen auf den Abschluss von Heimverträgen bestehen, sodass der Bf mit der Vermietung in Wahrheit keinen unmittelbaren Marktzugang besitzt, sondern von den vier Appartements die Mieteinnahmen mittelbar über die Ehefrau erwirtschaftet. Laut Sachverhalt ist der Bf stillschweigend gegenüber der Ehefrau verpflichtet, nur an Personen zu vermieten, gegenüber denen sie die Betreuungsleistung erbringen kann. Damit auch die Ehefrau ihre Betreuungsleistung erbringen kann, ist sie auf die Einhaltung durch den Bf angewiesen. Damit erscheint ein enger sachlicher, organisatorischer und wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Tätigkeiten gegeben, womit die unteilbare Leistung als in einem einheitlichen Gewerbebetrieb erbracht anzusehen ist. Das gemeinsame Tragen des Unternehmerwagnisses bzw. -risikos, die gemeinsame Beteiligung an den stillen Reserven, die gemeinsame Unternehmensinitiative, die gemeinsame Beteiligung am Gewinn und Verlust hatten konkludent aufgrund eines stillschweigenden Konsenses die Gründung einer Mitunternehmerschaft zur Folge in Form einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht (§ [1175ff ABGB](#)) zur Folge, die durch den Zusammenschluss zweier oder mehrerer Personen zum gemeinschaftlichen Erwerb entsteht und deren Vertrag keiner bestimmten Form bedarf und sogar konkludent, also stillschweigend, geschlossen werden kann, was hier gegeben erscheint (VwGH 13.10.1987, 87/14/0014; VwGH 29.05.1996, [94/13/0046](#)). Größere Bedeutung bekommt diese Rechtsansicht durch die Gesamtrechtsnachfolge der Tochter, die bei der Mutter als Dienstnehmerin beschäftigt ist und als diplomierte Gesundheits- und Krankenpflegerin somit eine Leistung im Dienste der Mitunternehmerschaft erbringt. Nach der Bilanzbündeltheorie gehören zum Gewinnanteil auch sämtliche Vergütungen, die der Mitunternehmer für bestimmte Leistungen während des Geschäftsjahres bezogen hat.

Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sind gemäß § 23 Z 2 EStG 1988 Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Ausnahmen von diesem Grundsatz sieht zB § 21 Abs 2 Z 2 EStG 1988 vor, wenn ausschließlich eine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit entfaltet wird. Kommt die Ausnahme nicht zum Tragen, weil eine Personengesellschaft *auch* eine gewerbliche (VwGH 12.6.1991, [89/13/0180](#)) Tätigkeit ausübt, ist die *gesamte* Tätigkeit der Personengesellschaft als *gewerblich* zu beurteilen. Nach hA könne die Mitunternehmerschaft nur einen einzigen Betrieb haben (vgl. *Peyerl* in Jakom EStG, 13. Aufl. (2020), § 23, III. Einkünfte aus gewerblicher Mitunternehmerschaft Rz 126 nWN). Diese Ansicht erschiene im konkreten Fall unsachlich und überschießend. Die von *Bergmann* ÖStZ 08/700, 360, aaO, vertretene Rechtsansicht, dass Personengesellschaften mit mehreren Betrieben derselben Einkunftsart möglich sind und sich dem Gesetz eine Begrenzung iSd hA nicht entnehmen lässt, erscheint überzeugend. Sachlich gerechtfertigt wäre, im konkreten Fall von zwei Mitunternehmerschaften auszugehen, von denen die eine vollpauschalierte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt und die andere solche aus Gewerbebetrieb, wobei die Vermietung in den Gewerbebetrieb fällt.

In der Berufung wird betont, dass der Bf die Investitionskosten allein getragen habe. Damit korrespondierend zur Investition der Bf in den Genuss der Abschreibung kommt, wäre iZm einer Mitunternehmerschaft an Sonderbetriebsvermögen zu denken. Auch die gemeinsam erwirtschafteten Betriebseinnahmen könnten nach Vermietung und Betreuung aufgeteilt werden. Solange die Aufteilung von Betriebseinnahmen und –ausgaben sachlich gerechtfertigt ist, ist die Hälfteaufteilung, wie sie sich aus den Eigentumsverhältnissen ergibt, nicht zwingend.

6.3. Heimvertrag in Zivilrecht und Umsatzsteuer

Zivilrechtlich wird der Heimvertrag als einheitlicher Mischvertrag bzw als Vertrag sui generis angesehen, dessen Leistungen nach der Absorptionstheorie nicht in Teilleistungen aufgeteilt werden können (*Lovrek* in Rummel/Lukas, ABGB⁴ § 1090, Stand 1.5.2017 rdb.at, § 1090 Tz 14 mwN). Nach dem im Umsatzsteuerrecht geltenden Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung gehen umsatzsteuerliche und zivilrechtliche Beurteilung konform, denn auch umsatzsteuerlich wird der Heimvertrag den gemischten Verträgen subsumiert (*Ruppe*, UStG³, § 6 Tz 375, 377 mwN). Die zwischen dem Bf und der Ehefrau erklärten Umsätze wären konsequenterweise steuerlich unbeachtliche Innenumsätze zwischen Mitunternehmern, da sie im Innenverhältnis erfolgten.

6.4. Fremdvergleich

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes „sind Verträge zwischen nahen Angehörigen daraufhin zu untersuchen, ob nicht hinter einer nach außen vorgegebenen Leistungsbeziehung in Wahrheit eine familienhafte Veranlassung besteht. Dies deswegen, weil es zwischen nahen Angehörigen in der Regel an dem zwischen Fremden bestehenden Interessengegensatz fehlt, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert. Im Hinblick auf den idR fehlenden Interessensgegensatz müssen eindeutige und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen der steuerlich beachtlichen Sphäre der Einkommenserzielung und der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung zulassen“ (zB VwGH 29.03.2006, [2001/14/0221](#)). Ebenso „können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie [1.] nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, [2.] einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und [3.] auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären“ (zB VwGH 25.07.2013, [2011/15/0151](#)).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung hielte der Ehegattenmietvertrag einem Fremdvergleich nicht stand. Zunächst würde ein Mietvertrag voraussetzen, dass der Bf Alleineigentümer des Gebäudeteiles ist. Diesfalls wäre eine gewerbliche Vermietung bzw Verpachtung vom Hauseigentümer an den Pflegeheimbetreiber denkbar. Laut Sachverhalt

wurde jedoch im Ehegattenmietvertrag die Nutzung zu Wohnzwecken vereinbart, obwohl die Ehefrau im Pflegeheim nicht wohnt. Einander fremde Personen würden bei einer derart komplexen Rechtslage bei entsprechender Sorgfalt die Vertragsgestaltung in die Hände von Fachleuten legen. Da diese Rechtsfolge durch den Bewirtschaftungsvertrag ohnedies nicht eingetreten ist, erübrigen sich weitere Ausführungen. Die nach wie vor als ideelle Hälfteeigentümerin dinglich (sachenrechtlich) berechnigte Ehefrau benötigt keinen schuldrechtlichen Rechtsgrund, um den Gebäudeteil zu nutzen. Hierzu ist nochmals auf obige Ausführungen zur gemeinsamen Willensbildung bei Miteigentum zu verweisen, wobei im konkreten Fall zwischen zwei Miteigentümern Konsens bezüglich der gemeinsamen Nutzung besteht. Somit erübrigen sich auch Überlegungen zum Missbrauch. Der Ehegattenmietvertrag erfolgte vielmehr rechtsirrtümlich.

Die ausführlichen über den Fall hinausgehenden Bemerkungen erfolgen aus zwei Gründen: Zum einen, weil zu dem Thema „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ nach wie vor keine ausreichende Rechtslage geschaffen wurde, in der Gerichts- sowie Verwaltungsgerichtsbarkeit eine Rechtsprechung fehlt und auch die Einkommensteuerrichtlinie sich diesem Thema noch nicht gewidmet haben. Zum anderen, weil von offizieller Seite, nämlich von einer Bezirksbauernkammer als Standesvertretung, die Rechtsansicht vertreten wird, dass mit dem Projekt „Betreutes Wohnen am Bauernhof“ die Sphäre des landwirtschaftlichen Betriebes nicht verlassen wird und diese Zusatzfähigkeit als landwirtschaftlicher „neuer Nebenerwerb“ sowie als „neuer Betriebszweig“ zu beurteilen ist. In der Praxis werden bäuerliche Ehepaare davon betroffen sein, dass das Abgabenrecht einkommensteuerlich Mitunternehmerschaft, Einheitlichkeit des Betriebes und Subsidiarität der Vermietung sowie umsatzsteuerlich den Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung anordnet. Zum Schutz der Landwirte und Landwirtinnen braucht es einen einheitlichen Rechtsrahmen für das breite Spektrum der Sozialen Landwirtschaft. Die Betriebsprüfung hat die in Wahrheit interessierenden Rechtsfragen nicht aufgeworfen.

Wien, am 4. Mai 2021