



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der H L , Erbe nach L K , PLZ W, Z 11, vom 16. Dezember 2003 und 20. Jänner 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Vöcklabruck vom 13. November 2003 und 9. Jänner 2004 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2002 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerberin (im Folgenden mit Bwin. abgekürzt) und ihrem Ehemann K L wurde im Übergabsvertrag vom 2. Juli 1959 ein Ausgedinge eingeräumt.

Im Schreiben zur Ergänzung seiner Einkommensteuererklärung 2000 erklärte der Zahler der berufsgegenständlichen Rente, F R, dass die in seiner Erklärung ausgewiesene Leibrente an K L und die Bwin. bezahlt werde. Die Leibrente sei seinerzeit bei der Ersteigerung der Liegenschaft durch den Vater O R als bestehende Verpflichtung übernommen worden. Die Rentenzahlungen gründeten auf dem grundbücherlichen Ausgedinge lt. Übergabsvertrag vom 2. Juli 1959 für K L , geb. 1925 und H L , geb. 1934. Insgesamt betrage zur Zeit die vereinbarte Geldablöse 3.980,58 S monatlich (Hinweis auf den im Akt aufliegenden Notariatsakt vom 16. März 2000) und werde je zur Hälfte von F R und seinem Bruder D R geleistet. Die im Jahr 2000 ausgewiesenen 81.883 S bestünden aus 12 mal 1.990,29 S und zuzüglich 58.000 S, die als Nachzahlung lt. gerichtlichem Vergleich geleistet worden seien.

Im **Vorhalt vom 1. September 2003** teilte das Finanzamt der Bwin. im Wesentlichen Folgendes mit:

Nach den vorliegenden Akten haben Sie und ihr inzwischen verstorbener Ehegatte in den Jahren seit 1999 laufend wiederkehrende Bezüge (Leibrenten(nach)zahlungen) von den Herren F R und D R erhalten. Nach Ansicht des Finanzamtes sind diese erhaltenen Rentenzahlungen zu versteuern (§ 29 EStG 1988), da seinerzeit eine Gegenleistung von Ihnen nicht erbracht worden war (die Liegenschaft wurde nicht von Ihnen, sondern von den Eltern ihres verstorbenen Ehegatten übergeben).

Im Jahr 2000 ist neben den Rentenzahlungen von jeweils 23.883,48 S auch eine Rentennachzahlung für vergangene Jahre in Höhe von zusammen 58.000 S enthalten (Gerichtsvergleich). Ein weiterer erhaltener Betrag von 42.000 S fällt auf Kostenersatz für Medikamente und Operationen, der nach Ansicht des Finanzamtes nicht steuerpflichtig ist. Die für das Jahr 2002 angesetzten Rentenbeträge beruhen auf der Annahme, dass diese gleich hoch sind wie 2000 und 2001.

In der **Niederschrift** über die Angaben der Bwin. bei einer persönlichen Vorsprache am **24. September 2003** beim Finanzamt Vöcklabruck wird festgehalten:

„Mein Mann ist am 6. Februar 2003 verstorben. Seither erhalte ich eine monatliche Witwenpension von 752,--€ monatlich und aufgrund meiner 80%igen Behinderung auch Pflegegeld. Zur Behinderung gebe ich an, dass ich an beiden Kniegelenken operiert bin und auf beiden Seiten künstliche Kniegelenke trage, die mir immer wieder Probleme beim Gehen bereiten.

Als mein Mann und ich am 4. Februar 1956 heirateten, hatte mein Mann bereits 3 ledige Kinder, die aber nie bei uns lebten. Mein Mann und ich hatten 7 gemeinsame Kinder. Zum Zeitpunkt des Übergabsvertrages am 2. Juli 1959 waren bereits 2 Kinder geboren, nämlich K und TH (siehe Übergabsvertrag). Zum dritten Kind war ich damals schon schwanger (Tochter H , geb. 1960).

Zum ungewöhnlichen Vorgang, dass eine Liegenschaft bzw. ein Betrieb (Gasthaus und Landwirtschaft) von den Großeltern gleich an die noch kleinen Enkelkinder übergeben wurde, gebe ich an, dass ich eine unerwünschte Schwiegertochter war (in erster Linie von Seiten meiner Schwiegermutter) und deshalb die Übergabe an unsere damals bereits geborenen Kinder erfolgte. Finanzielle Probleme gab es damals nicht.

Irgendwann später, als meine Kinder bereits erwachsen waren, übergab unsere Tochter TH ihren Hälfteanteil an ihren Bruder K .

Wegen großer finanzieller Probleme unseres Sohnes K kam es ungefähr 1986 zur Versteigerung der Liegenschaft MB 10 samt Grundstücke rundherum (Gasthaus und Landwirtschaft!). Ersteigert wurde die ganze Liegenschaft von O R , der auch die im Grundbuch eingetragenen Naturalausgedingsleistungen und das für meinen Mann und mich eingetragene Wohnungsrecht

übernehmen musste. Zum damaligen Zeitpunkt wohnten wir allerdings schon im etwa 1980 neu gebauten Wohnhaus in B 94 (jetzt Z 11).

Da O R das Naturalausgedinge nicht leistete, waren mein Mann und ich gezwungen, ihn zu klagen. Im Zuge des Gerichtsverfahrens kamen wir überein, dass das Naturalausgedinge in Geld zu leisten wäre. Auch in II. Instanz beim LG Wels obsiegten wir. Ein Rechtsmittel des O R an den OGH wurden von diesem am 16. Jänner 1997 zurückgewiesen.

Nach Beendigung dieses (ersten) Zivilprozessverfahrens zahlte O R das Ausgedinge (in Geld) laufend. Dabei handelt es sich um die monatliche Rente von 1.990,29 S für jeden von uns beiden. Diese Rentenzahlungen wurden regelmäßig geleistet. Diesbezüglich brauchten wir nie mehr einen Prozess führen. Nach der Übergabe von O R auf dessen Söhne und Schwiegertöchter im Jahr 2000 bezahlen auch die Übernehmer anstandslos die monatlichen Renten. Diesbezüglich lege ich als Beispiel einen Original-Kontoauszug vom 10. Juli 2003 der VKB KA vor (Kopie wird zum Akt genommen).

Hinsichtlich des im Grundbuch eingetragenen Ausgedinges verhält es sich so: F und AU R sind die Eigentümer des Gebäudes MB 10 (und des unmittelbaren Grundstückes). D R und dessen Gattin sind Eigentümer der Grundstücke rund um MB 10. Bei allen vier Personen ist das Ausgedinge als Belastung grundbücherlich eingetragen, das Wohnungsrecht natürlich nur auf MB 10 (F und AU R).

Es gab dann auch noch einen zweiten Zivilprozess, der im Oktober 1999 zu Ende ging. Damals klagten mein Mann und ich wiederum O R . Dabei ging es aber nicht um die Rentenzahlungen, die ja laufend geleistet wurden, sondern um die laut Übergabsvertrag 1959 von den Übernehmern und Rechtsnachfolgern ebenfalls zu zahlenden Arzt- und Krankheitskosten. Konkret ging es bei dem zweiten Prozess um Medikamentenkosten, Operationskosten (jeweils geht es nur um den Selbstbehalt) und um eine Haushaltshilfe, da ich aufgrund der Knieoperation ja nicht in der Lage war, den gemeinsamen Haushalt zu führen. O R stand damals auf dem Standpunkt, dass ich ihm dafür mein Pflegegeld zu geben hätte. Auch in diesem Prozess obsiegten mein Mann und ich. Wir erhielten dann auch einen Betrag von ca. 100.000 S auf das Raika-Konto meines Mannes in W , und zwar über das Konto unseres Rechtsanwaltes Dr. SB, SG. Bei diesen 100.000 S handelte es sich daher auch mit Sicherheit um keine Rentennachzahlungen.

Der Vollständigkeit halber möchte ich darauf hinweisen, dass zur Zeit ein dritter Prozess läuft, derzeit (noch) beim BG BV. Klägerin bin ich allein. Ich warte derzeit auf das Urteil. Es geht um die auch laut Übergabsvertrag zu leistenden Begräbniskosten für meinen verstorbenen Mann. Die vier Beklagten (F , AU , D und dessen Gattin) wollen nicht die gesamten Begräbniskosten zahlen, sondern um jenen Betrag vermindert, den ich von Betriebsrat der Y AG (etwa 1.100 €) und von der Gewerkschaft (180€) als Überbrückungshilfe erhalten habe. Ich habe ja die Witwenrente nicht sofort ausbezahlt erhalten.

Auch ein vierter Prozess läuft derzeit, und zwar wegen dem Wohnungsrecht, beim BG BV .

Diesbezüglich ist die nächste Verhandlung am 4. November 2003.

Verlassenschaftskurator in der Verlassenschaftssache meines Mannes ist der Notar Dr. RH P in AP. "

In der Folge erließ das Finanzamt Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002, worin die berufsgegenständlichen Zahlungen als Einkünfte iSd § 29 EStG 1988 versteuert wurden.

Mit **Schriftsätzen vom 16. Dezember 2003 und 20. Jänner 2004** erhob die Abgabepflichtige **gegen die oben genannten Einkommensteuerbescheide Berufung** und begründete diese im Wesentlichen folgendermaßen:

Das Finanzamt gebe in der Begründung an, dass es sich um eine Rentenzahlung handle. Diesem werde in vollem Umfang widersprochen, da es sich in diesem Fall um eine Ausgedingsleistung von F und D R , früher von O R handle. Dieses Ausgedinge bestehe lt. Übergabsvertrag vom 2. Juli 1959 zu Gunsten von K und H L und zwar verpflichteten sich die Übernehmer zur Leistung „...nachstehenden Wohnungs- und Naturalauszuges ...“ Da dies seit 1988 nicht von O R geleistet worden sei, sei auf Grund einer Klage vom Gericht alles in Geld umgewandelt worden. Der Oberste Gerichtshof habe auch klar gestellt, dass es sich um eine Bringschuld handle.

Eine Ausgedingsleistung sei keine Rente. Ausgedinge heiße lt. Brockhaus "das Altenteil". Altenteil heiße, die Leistungen dienten der Versorgung eines Bauern auf Lebenszeit. Und unter Naturalauszug seien lt. Brockhaus Naturalien, Bodenerzeugnisse, Lebensmittel und Rohstoffe zu verstehen.

Als Beilage wurde eine Kopie des Beschlusses des Obersten Gerichtshofes zu Zahl und ein vorbereitender Schriftsatz (Kopie) vom 10. Oktober 2000 im Verfahren Zahl1 vorgelegt.

Mit Vorlagebericht vom 7. Jänner 2004 bzw. 30. Jänner 2004 wurden die Berufungen vom Finanzamt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

»Sachverhalt:

Mit Übergabsvertrag vom 2. Juli 1959 übergaben die Eltern von K L (Ehemann der Bwin.) die Landwirtschaft samt Gasthaus und Liegenschaften ihren Enkelkindern mj. K L , geb. 1958 und mj. TH H L , geb. 1957.

Die wesentlichen Passagen des Übergabsvertrages lauten:

Übergabsvertrag

Herrn K L , geb. 1895 und Frau TH L , geb 1891, Landwirtsehegatten in W a. R-See, MB Nr.10 als Übergeber einerseits sowie dem mj. K L , geb. 1958 und der mj. TH H L , geb. 1957, beide vertreten durch ihren Vater und gesetzlichen Vertreter K L , geb. 1925, Landarbeiter in W a. R-See , MB Nr.10, als Übernehmer andererseits am heutigen Tage abgeschlossen und beurkundet wurde wie folgt:

I.

Die Ehegatten K L geb. 1895 und TH L geb. 1891 übergeben an ihre mj. Enkel K L geb.1958 und TH H L geb. 1957, und die beiden Letztgenannten übernehmen von den beiden Erstgenannten die diesen je zur Hälfte eigentümliche Liegenschaft "Sail Gut in RS in MB Nr.10», EZ. 135 der KG. W , bestehend aus den Grundstücken 204 Bauparzelle, Haus Nr. 10 in MB , 1295 Acker, 1296 Acker, 1297 Weide, 1298 Garten, 1299 Acker, 1300 Wiese, 1308 Wiese, 1494 Garten, 1495 Garten, 1503 Acker, 1505 Wiese, 1510 Acker, 1285 Acker, 1290 Wiese, 1291 Acker, 1280/1 Wiese, 1294 Wiese, 1627 Wald, 1485/1 Wald, 1485/14 Wald 253 Wiese, samt allem, was mit dieser Liegenschaft erd-, mauer-, niet- und nagelfest verbunden ist, samt allem tatsächlichen und rechtlichen Zubehör wie die Übergeber die Liegenschaft benützt und besessen haben oder doch zu benützen und zu besitzen berechtigt waren,

II.

Als Übergabepreis wird ein Betrag von S 11.200, in Worten Schilling elftausendzweihundert, vereinbart. Die Bezahlung dieses Übergabepreises erfolgt in der Weise, dass die Übernehmer die offenen Schulden der Übergeber an die Raiffeisenkasse W a.A. im Betrage von 7.000 S , an die Handels- und Gewerbebank in BV im Betrage von 2.000 S , an die G Lagerhausgenossenschaft im Betrage von 1.000 S. und an die Gemeinde W a.A. für den Güterwegbau im Betrage von 1.200 S bei deren Fälligkeit bezahlen,

III.

Weiters verpflichten sich die Übernehmer zur Leistung nachstehenden Wohnungs- und Naturalauszuges an die Übergeber.

A) Zur Wohnung:

Das lebenslängliche unentgeltliche Wohnungerecht im Hause MB Nr.10, uzw. im 1. Stockwerk an dem Raum über der Gaststube und an dem Raum über dem Nebenzimmer. Den Übergebern steht weiters das Recht der Mitbenützung des Vorhauses, Dachbodens, Kellers, des Hausbrunnens, der Speis und des Klosettes sowie 2 Ackerl im Gemüsegarten zu. Die Übergeber sind berechtigt, sich auf der Übergabsliegenschaft frei zu bewegen.

B) Zur Nahrung

Es wird die Verköstigung über den Tisch vereinbart. Sollte einer der Vertragsteile das Mitessen über den Tisch ablehnen, so verpflichten sich die Übernehmer zur Erbringung folgender 'Naturalleistungen':

jährlich: 70 kg frisches Schweinefleisch ohne Kopf und Fußteile jeweils anlässlich der Hausschlachtungen zu liefern, 90 kg Weizenmehl, 70 kg Roggenmehl, 150 kg Kartoffel;

monatlich: zweimal 1 Laib Brot;

wöchentlich 1 Liter süßer Rahm und 1 ½ kg Butter;

täglich: 2 Liter frische unabgerahmte Kuhmilch und vom 1.4. bis 30.10. 4 Stück Hühnereier;

nach Bedarf: Brennholz, elektrischer Strom, Kraut und Gewürze; anlässlich der Obsternte den vierten Teil des Obstes und den vierten Teil des gewonnenen Mostes.

Für den Fall des Wegziehens der Übergeber vom Haus MB 10, verpflichten sich die Übernehmer, die Naturalleistungen, mit Ausnahme der täglichen Leistungen, 2 Gehstunden weit nachzutragen.

Die täglichen Leistungen sind, zu den ortsüblichen Preisen abzulösen. Für den Fall des Todes eines der beiden Übergeber, verringern sich die angeführten Naturalleistungen um die Hälfte.

C) Sonstige Leistungen:

Die Übernehmer verpflichten sich, den Übergebern im Falle von Krankheit und Gebrechlichkeit, die liebevolle Pflege und Wartung angedeihen zu lassen, für sie sämtliche notwendige Arbeiten zu verrichten, die Kosten der ärztlichen Behandlung und Medikamente zu tragen und dereinst für ein standesgemäßes Begräbnis zu sorgen.

IV.

Die Übernehmer verpflichten sich zur Leistung nachstehenden

Wohnungs- und Naturalauszuges

an deren Eltern K L geb. 1925 und H L , geb. 1934,

A) Zur Wohnung:

Die Bewohnung folgender Räume im Hause MB 10, im Erdgeschoß Gaststube und Küche, im 1. Stockwerk: Raum über der Küche. Weiters stehen den Ehegatten K und H L sämtliche Mitbenützungsrechte zu, die den Übergebern in Punkt III, A) dieses Vertrages eingeräumt wurden.

B) Zur Nahrung:

Die Übernehmer verpflichten sich, an ihre Eltern K und H L , sobald eines der beiden Ehegatten das 55. Lebensjahr vollendet hat, zur Leistung jener Naturalien, die den Übergebern auf Grund des Punktes III. B) dieses Vertrages zustehen. Bei dem Tode eines der beiden Ehegatten, verringern sich die Leistungen ebenfalls um die Hälfte.

Die Naturalleistungen sind aber nur dann zu erbringen, wenn entweder die Übernehmer oder die Ehegatten K und H L die Verköstigung über den Tisch ablehnen.

C) Sonstige Leistungen:

Die Übernehmer verpflichten sich, den Ehegatten K und H L ab der Vollendung des 55. Lebensjahres, eines der beiden Ehegatten diesen sämtliche Leistungen zu erbringen, die den Übergebern auf Grund des Punktes III. C) dieses Vertrages erbracht werden müssen.

V.

Festgestellt wird, dass die Übernehmer die angeführten Leistungen an die Übergeber mit Hilfe ihrer Eltern K und H L zu erbringen imstande sind.

VI.

Die Übernehmer räumen hiermit ihren Eltern K und H L das Übernahmsrecht ein und erklären sich damit einverstanden, dass das Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten der Ehegatten K und H L grundbücherlich einverleibt werde.

VII.

Die Übernehmer haben von den Eintragungen im Lastenblatte der EZ.Zahl2 der KG. W , Kenntnis und übernehmen die Lasten in ihre eigene Duldungs- und Leistungspflicht.

VIII.

Die Übergabe der vertragsgegenständlichen Liegenschaft in den tatsächlichen Besitz und Genuss der Übernehmer erfolgt mit heutigem Tage Von heute an tragen die Übernehmer Last und Gefahr, ab heute gehen ihnen aber auch sämtliche Besitzesvorteile zu.

IX.

Die Übergabsliegenschaft wird, abgesehen von den in diesem Vertrage angeführten Lasten, vollkommen lastenfrei in das Eigentum der Übernehmer übergeben.

X.

Die Vertragsparteien verzichten auf das Recht der Anfechtung dieses Vertrages wegen Verletzung über die Hälfte des wahren Wertes.“

Kurz zusammengefasst erhielten die Bwin. und ihr Ehegatte K L ein lebenslängliches Wohnungsrecht im Haus, ein landwirtschaftliches Naturalausgedinge ab der Vollendung des 55. Lebensjahres eines der beiden Berechtigten und kostenlose Pflege und Wartung im Falle von Krankheit und Gebrechlichkeit, insbesondere die Kosten der ärztlichen Behandlung und Medikamente ab der Vollendung des 55. Lebensjahres (ab 1980) eines der beiden Berechtigten.

Die Übernehmerin TH H L übergab später ihren Hälfteanteil an den Bruder K L .

Auf Grund von finanziellen Problemen von K L wurde die mit dem Ausgedinge grundbücherlich belasteten Liegenschaften bei einer Zwangsversteigerung bei einem Verkehrswert von 7.400.000 S (ohne Anrechnung des Wohnrechtes und des Ausgedinges auf das Meistbot) gegen das geringste Gebot von 4.200.000 S von O R erworben.

Mangels Bewohnbarkeit der lt. Übergabsvertrag zustehenden Räumlichkeiten wohnen die Berechtigten bei Verwandten.

Der Ersteigerer der Liegenschaften O R wurde nach entsprechender Klagsführung mittels inzwischen im Grundbuch eingetragenen Gerichtsurteiles vom 21. Mai 1996 verpflichtet jedem der beiden Berechtigten (Bwin. und ihrem Ehemann)

1. für die Unmöglichkeit der Wohnungsbenützung monatlich 833 S zu bezahlen und die bisher nicht gezahlten Beträge nachzuzahlen,
2. anstelle des Naturalausgedinges eine Geldbetrag von monatlich 1.990 S zu bezahlen und die bisher nicht gezahlten Beträge nachzuzahlen, sowie
3. die bislang aufgelaufenen Kosten für Arzt und Medikamente von 58.000 S nachzuzahlen.

Die Nachzahlung erfolgte im Jahr 2000.

In weiterer Folge übereignete O R die gegenständlichen Liegenschaften mit Übergabsvertrag vom 16. März 2000 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1999 an seine Kinder.

Die Zahlungen wurden in der Folge auch von diesen in der vom Gericht festgelegten Höhe geleistet.

Der aus dem Übergabsvertrag Berechtigte K L ist am 6. Februar 2003 verstorben. Erbin nach K L ist die Bwin. (Einantwortung vom 18. September 2003, ZI. Zahl3).

Beweiswürdigung:

Der im Wesentlichen unstrittige maßgebliche Sachverhalt ergibt sich aus den niederschriftlichen Sachverhaltsangaben der Bwin., dem im Akt aufliegenden Übergabsvertrag und den Gerichtsurteilen bzw. Protokollen, dem Schreiben von F R und der im Akt aufliegenden Sachverhaltszusammenstellung durch das Finanzamt.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 29 Z 1 sind Sonstige Einkünfte :

1. Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören. Bezüge, die

-freiwillig oder

-an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person oder

-als Leistung aus einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b) gewährt werden, soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen worden ist,

sind nicht steuerpflichtig. Werden die wiederkehrenden Bezüge als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt folgendes: Die wiederkehrenden Bezüge sind nur insoweit steuerpflichtig, als die Summe der vereinnahmten Beträge den kapitalisierten Wert der Rentenverpflichtung (§ 16 Abs. 2 und 4 des Bewertungsgesetzes 1955) übersteigt; der kapitalisierte Wert ist auf den Zeitpunkt des Beginns der Leistung der wiederkehrenden Bezüge zu ermitteln. Stellt ein aus Anlass der Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils vereinbarter wiederkehrender Bezug keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung dar, sind die Renten oder dauernden Lasten nur dann steuerpflichtig, wenn

-sie keine Betriebseinnahmen darstellen und

-sie keine derart unangemessen hohen wiederkehrenden Bezüge darstellen, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der wiederkehrenden Bezüge wirtschaftlich bedeutungslos ist und damit eine freiwillige Zuwendung (§ 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz) vorliegt.

Wiederkehrende Bezüge liegen nach Rechtsprechung und Literatur dann vor, wenn

Einnahmen in gewissen Zeitabständen wiederkehrend, nicht nur einmal oder rein zufällig mehrmals erzielt werden, auf einem einheitlichen Rechtsgrund beruhen, nicht der Tilgung einer feststehenden Schuld dienen und auch nicht zu anderen Einkunftsarten gehören (vgl. Doralt, EStG⁹, § 29 Tz 4).

Bezüge müssen einen vermögenswerten Vorteil darstellen (Geld- oder Sachwerte).

Im vorliegenden Fall handelt es sich in den berufsgegenständlichen Jahren um Geldzahlungen. Auch im ursprünglichen Verpflichtungsgrund (Übergabsvertrag) sind Naturalleistungen eingeräumt, die einen vermögenswerten Vorteil darstellen. Auch die Umwandlung der Naturalleistungen in Geldleistungen auf Grund des Gerichtsverfahrens und der Umstand der Bewertbarkeit beweisen den vermögenswerten Vorteil der wiederkehrend zu erbringenden Leistungen

Die Bezüge müssen wiederkehrend sein und mit einer gewissen Regelmäßigkeit zugehen.

Im Übergabsvertrag wurde die regelmäßig wiederkehrende Leistung der verschiedenen Ausgedingsleistungen schon festgelegt. Auch die in Geldleistungen umgewandelte Verpflichtung ist regelmäßig zu erbringen.

Die Bezüge müssen auf einem einheitlichen Verpflichtungsgrund (z.B. Gesetz, Verwaltungsakt, Vertrag etc.) beruhen

Im vorliegenden Fall liegt der einheitliche Verpflichtungsgrund für die von K L erhaltenen Leistungen im Übergabsvertrag vom 2. Juli 1959. Die zu zahlenden Geldbeträge beruhen letztendlich auch auf diesem Verpflichtungsgrund und stellen nur die in Geld bewerteten, in diesem ursprünglichen Vertrag festgelegten Leistungen dar.

Auch die auf Grund des mehrfachen Eigentümerwechsels hervorgerufene Änderung in der Person des Zahlungspflichtigen ändert nichts an der grundsätzlichen Zuordnung der wiederkehrenden Bezüge.

Im gegenständlichen Fall stellen das Ausgedinge bzw. die jetzt in Geld zu zahlenden Bezüge (neben anderen Leistungen) die Gegenleistung für die Übergabe des im Übergabsvertrag übergebenen landwirtschaftlichen Betriebes dar. Eine Gegenleistung liegt auch dann vor, wenn die Gegenleistung nicht vom Rentenempfänger, sondern von einem Dritten (im vorliegenden Fall von den Eltern von K L) erbracht wird (vgl. Doralt, EStG⁹, § 29 Tz 16).

Stellt – wie im berufungsgegenständlichen Fall - ein aus Anlass der Übertragung eines Betriebes vereinbarter wiederkehrender Bezug keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung dar, sind die Renten oder dauernden Lasten nur dann steuerpflichtig, wenn sie keine Betriebseinnahmen darstellen und sie keine derart unangemessen hohen wiederkehrenden Bezüge darstellen, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der wiederkehrenden Bezüge wirtschaftlich bedeutungslos ist und damit eine freiwillige Zuwendung (§ 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz) vorliegt (Steuerpflicht einer außerbetriebliche Versorgungsrente).

Bei diesem Rententyp stellt der versicherungsmathematische Wert des wiederkehrenden Bezuges keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung eines Betriebs dar. Dies ist dann der Fall, wenn der Barwert des wiederkehrenden Bezuges (Rente) bezogen auf den Wert des übertragenen Betriebes weniger als 75% oder mehr als 125%, aber nicht mehr als 200% beträgt. Dieser Wertvergleich ist zum Zeitpunkt des Beginnes des wiederkehrenden Bezuges vorzunehmen. Erste Ausgedingeleistungen waren nach dem Übergabsvertrag im Alter von 55 Jahren des Berechtigten K L , geb 1925, also 1980 zu erbringen.

Aus dem Akteninhalt ergibt sich, dass zum Zeitpunkt der Versteigerung im Jahr 1985 der Verkehrswert bei 7.400.000 S (ohne Anrechnung des Wohnrechtes und des Ausgedinges auf das Meistbot) lag und gegen das geringste Gebot von 4.200.000 S von O R erworben wurde. In Hinblick auf die Höhe der wiederkehrenden Bezüge z.B. 1999 von (an beide Berechtigte)

zusammen 43.864 S liegt es auf der Hand, dass die Zahlungen auf jeden Fall weniger als 75% des Wertes der übergebenen Landwirtschaft ausmachen.

Da die Zahlungen bei den Empfängern auch keine Betriebseinnahmen darstellen, sind die Voraussetzungen einer der Steuerpflicht unterliegenden außerbetrieblichen Versorgungsrente iSd § 29 Z 1 EStG 1988 gegeben.

Nachzahlungen von Renten teilen das steuerliche Schicksal der Renten. Die Steuerpflicht richtet sich nach dem tatsächlichen Zufluss (§ 19 EStG 1988) der wiederkehrenden Bezüge.

Soweit die wiederkehrenden Zahlungen Medikamentenaufwand, Haushaltshilfe, Bestattungskosten etc. abdecken, sind die erhaltenen Beträge als wiederkehrende Bezüge steuerpflichtig. Diese Aufwendungen sind – soweit die Voraussetzungen des § 34 EStG 1988 vorliegen – als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig. Eine Auswirkung ergibt sich in den berufsgegenständlichen Jahren jedoch nur insoweit als der Selbstbehalt überschritten wird.

Der Berufung konnte daher nicht Folge gegeben werden.

Linz, am 15. Oktober 2009