



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Berufungswerberin, vom 24. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 2. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 und vom 13. April 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 23. März 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin wurde mit dem Bescheid datiert vom 2. März 2009, abgesehen davon, dass die von ihr angegebenen € 2.616,22 Rentenzahlung nicht als Sonderausgabe anerkannt wurde, entsprechend ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung vom 13. Januar 2009 zur Einkommensteuer 2008 veranlagt.

Dieses Vorgehen erklärt sich aus dem Vorhalt des Finanzamtes datiert vom 20. Februar 2009, in welchem die Berufungswerberin ersucht wurde, Unterlagen zu dieser Rentenzahlung vorzulegen.

Dieser Aufforderung folgend hatte die Berufungswerberin den Notariatsakt vom 12. Februar 1990 vorgelegt, in welchem die Eltern der Berufungswerberin die Liegenschaft A an die Berufungswerberin übergeben. Dabei wurden eine Dienstbarkeit des lebenslangen unentgeltlichen Wohnungsrechtes (in einem Zimmer) für die Eltern und die Reallast der lebenslangen Betreuung und Pflege der Eltern, ein Veräußerungsverbot zugunsten der Eltern

und ein Wohnrecht (in einem weiteren Zimmer) zugunsten der Schwester der Berufungswerberin als Gegenleistung vorgesehen. Gleichzeitig übernahm die Berufungswerberin die auf der Liegenschaft haftenden Schulden und das Pfandrecht für eine Leibrente von S 3.000,00 an B.

Der Einkommensteuerbescheid 2008 datiert vom 2. März 2009 verzichtet jedoch darauf, den Grund für das teilweise Abweichen von der Abgabenerklärung anzugeben, sondern erklärt bloß, dass die Berufungswerberin trotz schriftlicher Aufforderung die erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht habe.

Mit Schreiben datiert vom 23. März 2009, eingelangt am 25. März 2009, er hob die Berufungswerberin gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 Berufung und erklärte, dass sie im Februar 1990 von ihren Eltern die Liegenschaft A übergeben erhalten habe und sich dabei habe verpflichten müssen für Frau E bis zum Lebensende eine monatliche Rente von S 3.000,00 zu zahlen. Frau B sei mit der Berufungswerberin weder verwandt noch verschwägert, jedoch Vorbesitzerin dieser Liegenschaft gewesen. Bereits seit 1. Mai 1974 hätten die Eltern der Berufungswerberin diese monatliche Leibrente von S 3.000,00 bezahlt. Die Berufungswerberin habe diese Verpflichtung übernommen. Die monatlichen Leibrenten, welche die Berufungswerberin bis zum Zeitpunkt der Berufung an Frau B zahlen habe müssen, würden den Wert des übernommenen Gebäudes bei weitem übersteigen. Deshalb habe sie einen Anspruch auf Berücksichtigung der Leibrentenzahlung in Höhe von € 2.616,24 als Sonderausgabe.

Beilgelegt war der Einheitswertbescheid der oben genannten Liegenschaft vom 1. Januar 1990, in welchem der Einheitswert nach den §§ 59 und 60 BewG (Bewertungsgesetz 1955, BGBl. Nr. 148/1955) mit S 301.000,00 festlegt wird.

Das Finanzamt ersuchte mit Schreiben datiert vom 29. April 2009, um beurteilen zu können, ob es sich bei den von der Berufungswerberin begehrten Sonderausgaben, um eine Unterhaltsrente oder Kaufpreisrente gehandelt habe, eine taugliche Verkehrswertermittlung für das Gebäude zum 1. März 1990 vorzulegen, da der von der Berufungswerberin angenommene Wert (wohl der Einheitswert) nicht realistisch erscheine.

Dazu teilte die Berufungswerberin mit Schreiben vom 4. Juni 2009 mit, dass sie bei der Gemeinde nachgefragt habe, und ihr mitgeteilt worden sei, dass aufgrund der Lage des Hauses der Verkehrswert nicht sehr hoch sein könne. Das Grundstück liege direkt an einer vielbefahrenen Straße, sei dreieckig geformt und wäre die längste Seite direkt an der Straße. Der Berufungswerberin seien bald nach der Übergabe Sanierungskosten in Höhe von S 320.000,00 und S 22.000,00 für den Austausch der Heizung angefallen. Frau B habe ein

Wohnrecht für den gesamten oberen Stock gehabt. Sie sei weder mit der Berufungswerberin verwandt oder verschwägert und liege deshalb keine Versorgungsrente vor.

Beigelegt waren Bilder des Gebäudes im Zustand des Jahres 1990 sowie Zahlungsbestätigungen für die Jahre 2003 bis 2009.

Im weiteren Vorhalt des Finanzamtes vom 5. Juni 2009 wurde die Berufungswerberin nachdrücklich unter Hinweis auf § 138 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) ein weiteres Mal aufgefordert eine taugliche Verkehrswertermittlung für die oben beschriebenen Liegenschaft vorzulegen, da ansonsten die Berufung abgewiesen werden müsse.

Als Antwort legte die Berufungswerberin am 19. Juni 2009 den Versicherungsvertrag mit der C Versicherungs-AG vom 20. Februar 1991 vor, in welchem die Versicherungssumme des Wohnhauses mit angebauter Garage und Flugdach zum Neubauwert (Bauart massiv / Dachung: hart) mit S 2.500.000,00 angegeben wird.

In der Berufungsvorentscheidung datiert vom 24. Juni 2009, nachweislich zugestellt am 27. Juli 2009, wurde das Begehren der Berufungswerberin abgewiesen und dies wie folgt begründet:

„Wird ein Wirtschaftsgut gegen Rente übertragen, liegen im Fall einer angemessenen Gegenleistung eine Kaufpreisrente (Gegenleistungsrente) vor, andernfalls muss (bei nicht angemessener Gegenleistung) von einer freiwilligen Zuwendung beziehungsweise einer Unterhaltsrente im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 ausgegangen werden. Unterschreitet der Rentenbarwert den Wert des übertragenen Wirtschaftsgutes, so liegt bei einem Rentenbarwert von weniger als der Hälfte des Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes insgesamt eine Unterhaltsrente vor.“

Die Gegenleistung für die übertragene Liegenschaft wurde wie folgt ermittelt: Versicherungsmathematischer Rentenbarwert unter Zugrundelegung des für den Bewertungsstichtag maßgeblichen Alters der Rentenempfängerin – S 386.515,78

Kapitalisierter Wert der Wohnrechte:

B S 63.919,30

Eltern der Berufungswerberin S 164.270,31

Schwester der Berufungswerberin S 31.410,51.

Daraus ergibt sich als Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung ein Betrag in Höhe von S 646.115,51.

Der Verkehrswert der Liegenschaft zum 1.03.1990 wurde wie folgt ermittelt:

Da keine anderen tauglichen Unterlagen vorgelegt wurden, wurde der Neubauwert der Gebäudeversicherung zum 1. Januar 1991 herangezogen.

Neubauwert S 2.500.000,00 minus Altersabschlag (Nutzungsdauer 80 Jahre, Gebäudeerrichtung 1960) 31 x 1,25 % ergibt S 968.750,00 ergibt einen Zwischenwert von S 1.531.250,00 minus 20% Abschlag für Sanierung S 306.250,00 ergibt einen Gebäudewert von S 1.225.000,00. Der Grundwert wird auf Grund der Bebauung mit S 100 je m² angenommen. (1311 m²). Folglich wird der Verkehrswert der Liegenschaft mit mindestens S 1.356.100,00 angenommen.

Die Gegenüberstellung dieser Beträge zeigt, dass sich Leistung und Gegenleistung in einer unangemessenen Relation gegenüber stehen, folglich handelt es sich um eine Unterhaltsrente, es ist daher § 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz EStG 1988 anzuwenden, weshalb diese Renten keine abzugsfähigen Sonderausgaben und beim Rechtsvorgänger keine anzusetzenden Einkünfte darstellen.“

Am 27. Juli 2009 brachte die Berufungsverwerberin den mit 24. Juli 2009 datierten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein, begehrte die Zahlungen an Frau B als Sonderausgabe anzuerkennen und verwies hinsichtlich der Begründung auf das Berufungsschreiben datiert vom 23. März 2009 und die Vorhaltsbeantwortung vom 29. April 2009.

Auch in der Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2010 vom 28. Februar 2011 machte die Berufungsverwerberin € 2.616,24 als Sonderausgabe für die Leistung einer Leibrente geltend.

Der Einkommensteuerbescheid 2010 datiert vom 23. März 2011 lies diese Sonderausgabe unberücksichtigt und verwies hinsichtlich der Begründung auf die Bescheide der Vorjahre.

Die dagegen gerichtete Berufung datiert vom 12. April 2011, eingelangt am 14. April 2011, begeht die monatlich an Frau B bezahlten € 218,02 als Sonderausgaben anzuerkennen und verweist hinsichtlich der Begründung auf das Berufungsvorbringen der Vorjahre.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach [§ 18 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens Renten und dauernde Lasten als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen: „*Werden Renten oder dauernde Lasten als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt folgendes: Die Renten und dauernden Lasten sowie Abfindungen derselben sind nur insoweit abzugsfähig, als die Summe der verausgabten Beträge (Renten, dauernde Lasten, gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sowie allfällige Einmalzahlungen) den Wert der Gegenleistung (§ 29 Z 1) übersteigt.“*

Ist die Abzugsfähigkeit einer Rentenzahlung für den Erwerb einer Liegenschaft, wie bei der Berufungsverwerberin zu prüfen, muss daher als Erstes festgestellt werden, ob die

Rentenzahlung überhaupt als Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft vereinbart wurde.

Der als Notariatsakt abgefasste Übergabsvertrag vom 12. Februar 1990 regelt im Punkt Drittens ausdrücklich die von der Berufungswerberin zu erbringende Gegenleistung für die Übereignung der Liegenschaft A mit folgenden Worten:

*„Als **Gegenleistung** räumt nunmehr die Übernehmerin den Übergebern die lebenslangen, unentgeltlichen und grundbücherlich sicherzustellenden, von diesen hiemit vertragsmäßig angenommenen Rechte ein und zwar:*

- a) *Dienstbarkeit der Wohnung: ein Zimmer im Erdgeschoß in der früheren Servicehalle sowie die Mitbenützung von Bad, WC, Küche, Garten; sämtliche mit diesem Wohnungsrecht in Zusammenhang stehenden öffentlichen Abgaben, Betriebskosten und sonstigen Lasten gehen zu Lasten der Übernehmerin.*
- b) *Reallast der Betreuung: die ordentliche Pflege in gesunden und kranken Tagen, die Verrichtung sämtlicher Dienstleistungen aller Art, die Vornahme von Botengängen, das Reinigen und die Herhaltung der Kleidung und Wäsche, nicht aber die Nachschaffung dieser Sachen; die Kosten des Arztes und des Krankenhauses, diese jedoch dritter Klasse soweit diese Kosten nicht durch Versicherungsleistungen ohnehin gedeckt sind; schließlich, wenn nötig, den Arzt und den Seelsorger zu holen und im Übrigen den Übergebern ordentlich zu begegnen.*
- c) *Belastungs- und Veräußerungsverbot: Die Vertragsparteien haben die Absicht, das Vertragsobjekt möglichst lange im Familienbesitz zu halten. Aus diesem Grunde verzichtet die Übernehmerin das Vertragsobjekt ohne schriftliche Zustimmung der Übergeber zu veräußern und wird die grundbücherliche Sicherstellung des Veräußerungsverbotes gemäß Paragraph 364 c) Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch auf dem Vertragsobjekt für die Übergeber vereinbart. Ein Belastungsverbot wird nicht vereinbart.*
- d) *Wohnrecht für D: Die Übernehmerin räumt ihrer Schwester, Frau D , geboren E das Wohnrecht in einem Zimmer im ersten Stock verbunden mit der Mitbenützung von Bad, WC und Küche auf deren Lebenszeit ein. Die damit in Zusammenhang stehenden Betriebskosten und öffentlichen Abgaben trägt ebenfalls die Übernehmerin. Eine grundbücherliche Sicherstellung wird nicht vereinbart. Dieses Wohnrecht tritt nach Ableben von Frau B, F, welche derzeit diese Räumlichkeiten bewohnt in Kraft.“*

Zusammengefasst sind daher als Gegenleistung Wohnrechte für die Eltern und die Schwester, die Betreuung der Eltern und ein Veräußerungsverbot vorgesehen, nicht jedoch eine wie immer geartete Rente.

Erst im Punkt Viertens des Notariatsaktes vom 12. Februar 1990, welcher die Beschaffenheit der übergebenen Liegenschaft beschreibt und die Übernahme aller bestehenden Lasten durch die Berufungswerberin vorsieht, wird bei der Aufzählung dieser Lasten mit den Worten „*Ebenso hat die Übernehmerin Kenntnis vom Pfandrecht von monatlich 53.000,00 (Schilling dreitausend) und vom Wohnungsrecht für B.*“ die bereits seit 16. September 1974 bestehende Rentenverpflichtung genannt.

Damit ist die **Rentenverpflichtung** gegenüber Frau B nach der ausdrücklichen Regelung im Übergabsvertrag vom 12. Februar 1990 **keine von der Berufungswerberin zu**

erbringende Gegenleistung, sondern bloß hinsichtlich des dazu bestehenden Pfandrechtes eine übernommen Last auf die Liegenschaft A.

Eine Leistungsverpflichtung der Berufungswerberin für die Rente an Frau B ist in dem Notariatsakt vom 12. Februar 1990 nicht vorgesehen und trifft allenfalls die Eltern der Berufungswerberin aus dem Kaufvertrag vom 16. September 1974.

Das Geltendmachen der Zahlungen an Frau B gemäß § 18 Abs. 1 Z 1 EStG als Sonderausgabe für Renten, welche als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern erbracht werden, kommt daher für die Berufungswerberin von vornherein nicht in Betracht und war die Berufung spruchgemäß sowohl für die Einkommensteuer 2008 als auch für die Einkommensteuer 2010 abzuweisen.

Linz, am 13. Dezember 2011