



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E R, Adresse1, vertreten durch C Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H., Adresse2, vom 23. April 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 25. März 2010 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2003 bis 2007 entschieden:

1. Die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2006 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Einkommen	18.563,48 €	Einkommensteuer	3.262,31 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-774,76 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Abgabennachforderung)				2.487,55 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2004	Einkommen	16.256,58 €	Einkommensteuer	2.309,40 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-334,80 €

ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Abgabennachforderung)				1.974,60 €	
Bemessungsgrundlage			Abgabe		
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe	
2005	Einkommen	12.383,49 €	Einkommensteuer	513,67 €	
			anrechenbare Lohnsteuer	-27,60 €	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Abgabennachforderung)				486,07 €	
Bemessungsgrundlage			Abgabe		
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe	
2006	Einkommen	12.643,29 €	Einkommensteuer	619,02 €	
			anrechenbare Lohnsteuer	-140,40 €	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Abgabennachforderung)				478,62€	

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgabe sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

2. Die Berufung betreffend den Einkommensteuerbescheid 2007 wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige erklärte neben ihren Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 1.744,15 € und den nichtselbständigen Einkünften von 23.720,24 € in ihrer **elektronischen Einkommensteuererklärung** für 2007 vom 24. Juni 2009 u.a. unter der Kennzahl 450 (Weiterversicherungen, Renten) den Betrag von 5.380,20 € als Sonderausgabe. Der Einkommensteuerbescheid für 2007 erging mit 24. Juni 2009 zunächst erklärungskgemäß.

Mit **Vorhalt vom 6. Oktober 2009** ersuchte das Finanzamt um Vorlage der entsprechenden Belege hinsichtlich der beantragten 5.380,20 € Sonderausgabe.

Mit **Schreiben vom 13. November 2009** teilte die steuerliche Vertretung der Abgabepflichtigen mit, dass die Ausgedingeleistungen einerseits das Wohnrecht des Herrn A S (12x monatlicher Sachbezugswert 196,20 €) und andererseits die Bezahlung der Krankenversicherung des Herrn A (3.025,80 €) beinhalteten.

Mit **17. November 2009** richtete das Finanzamt einen weiteren Vorhalt mit folgendem Inhalt an die Abgabepflichtige:

„Gemäß Randzahl 4246 der Einkommensteuerrichtlinien sind für die freie Station 700.-€ jährlich je Person als Ausgedingelasten oder die tatsächlichen Kosten absetzbar. Der pauschale Sachbezugswert (monatlich 196,20) ist nicht anzusetzen. Sollten nicht die tatsächlichen Kosten für die Jahre 2003 bis 2007 nachgewiesen oder glaubhaft dargestellt werden, müssten die Einkommensteuerbescheide nachträglich geändert werden.

Legen Sie bitte den Vertrag vor, in dem geregelt ist, dass die Uniqua Krankenversicherung für Hrn. A S von Fr. E R zu bezahlen ist.“

Da bis 25. März 2010 keine Beantwortung des Vorhaltes erfolgte wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2006 wiederaufgenommen bzw. betreffend 2007 gemäß § 299 BAO der Bescheid aufgehoben und für die betreffenden Jahre mit 25. März 2010 neue Einkommensteuerbescheide erstellt. Begründend führte das Finanzamt an:

„Mit Schreiben vom 17.11.2009 wurden Sie aufgefordert einen Vertrag vorzulegen, dass die Ausgedingeleistungen (speziell die Bezahlung der Uniqua Krankenversicherung für Herrn A S ) regelt. Dieser Vertrag wurde nicht vorgelegt.

Es wird daher angenommen, dass es sich um eine freiwillige Leistung handelt, daher sind die Zahlungen an die Uniqua nicht als Ausgedinge beurteilen.

Da auch die tatsächlichen Kosten des Ausgedinges nicht belegt wurden, konnte nur ein Betrag von 700.- für das Ausgedinge angesetzt werden.“

Mit **Schreiben vom 23. April 2010** erhob die Abgabepflichtige gegen die neuen Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2007 Berufung und führte zur Begründung aus:

„Die Änderung der genannten Einkommensteuerbescheide erfolgte aufgrund der Korrektur der ursprünglichen Bescheide im Bereich der Ausgedingelasten.

In der Beilage übermitteln wir eine Abschrift des Übergabsvertrages des Betriebs in PLZ SN, K 59 vom 26. April 1976 zwischen den Ehegatten A S und M und den Ehegatten E L und R . Darin wird auf Seite 9 des Vertrages die Verpflichtung zu Zahlung der Zusatzversicherung festgehalten.

Als Wert der freien Station wurde seit jeher der Sachbezugswert zum Ansatz gebracht, resultierend aus dem finanziellen Umfang der vertraglich festgesetzten Verpflichtungen gemäß Punkt 5 des Übergabsvertrages. Die zur Verfügung zu stellenden Wohnungs-, Verpflegungs- und Versorgungsleistungen übersteigen den aktuellen Sachbezugswert in Höhe von monatlich 196,20 € bei Weitem. „

Die wesentlichen Passagen insbesondere der Punkt V. des im Berufungsschreiben erwähnten **Übergabsvertrages** lauten:

„V.

Des weiteren bedingen sich die Übergeber nachstehendes, lebenslängliches und unentgeltliches Ausgedinge, zu dessen klagloser Leistung bzw. Duldung sich die Übernehmer zur ungeteilten Hand verpflichten und zwar:

a) Zur Wohnung:

Das ausschließliche und alleinige Benützungsrecht an den im Hause K 59 im ersten Stock über der Küche und über der Stube gelegenen zwei Zimmern, dem anschließenden Zimmer samt Kabinett, samt freiem Zugangsrecht.

Diese Auszugszimmer sind instand zu halten, zu beheizen, zu beleuchten, zu reinigen, über Wunsch der Übergeber alle fünf Jahre zu tapezieren.

Über Wunsch der Übergeber ist im Boilerzimmer auf Kosten der Übernehmer ein E-Herd aufzustellen und anzuschließen und steht dieser sodann den Übergebern zur Alleinbenützung zur Verfügung.

Den Übergebern steht das Mitbenützungsrecht der Küche, der Stube, des Schreibzimmers, des Boilerzimmers, des Badezimmers, des Klosettes, der Wasserversorgungsanlage, des Kellers, der Holzlage, der Garage und des Gartens zu.

Die Übergeber sind berechtigt, Speisen für ihren persönlichen Bedarf in der Speise, im Kühlschrank - und in der Tiefkühltruhe unterzubringen sowie das Telephon und den Fernsehapparat im bisherigen Rahmen zu benützen.

Weiters steht den Übergebern das freie Aufenthalts- und Umgangsrecht in sämtlichen Wirtschaftsgebäuden und Stallungen sowie auf den zu den Übergabsliegenschaften gehörigen Grundstücken zu. Sollten die Übergeber vom Hause K 59 wegziehen und anderwärts Wohnung nehmen, steht ihnen ein Ablösungsanspruch für die Dienstbarkeit der Wohnung samt Nebenrechten (Zinsgeld) nicht zu und leisten sie hierauf ausdrücklich Verzicht.

Die Vertragsteile kommen darin überein, dass die Übergeber berechtigt sind, ihren Sohn S A auf die Dauer seines ledigen Standes in ihrer Auszugswohnung unterzubringen.

b) Zur Verpflegung:

Die gemeinsame Kost und den gemeinsamen Trunk am Tische mit den Übernehmern. Diese Kost hat dem Alter und dem Gesundheitszustand der Übergeber, in Krankheitsfällen den ärztlichen Anordnungen bzw. der erforderlichen Diät angepasst zu sein, ist in gut zubereitetem Zustand und reichlichem Ausmaß zu verabreichen und über Wunsch der Übergeber in deren Auszugswohnung zu bringen.

Es steht den Übergebern frei, anstelle der gemeinsamen Kost und des gemeinsamen Trunkes nachstehende Naturalien in guter Qualität und Quantität und stets zu den den Übergebern vorbehaltenen Terminen und Teilmengen zu verlangen und zwar:

jährlich: 150 kg gut sortierte Speisekartoffel, 30 kg Brockobst, 2 Liter Zwetschkenschnaps, Most nach persönlichem Bedarf nach freier Auswahl aus dem Keller;

monatlich: 5 kg frisches geselchtes oder gesurtes Schweinefleisch nach Wahl der Übergeber, jedoch nach Maßgabe des vorhandenen Vorrates, ohne Kopf und Fußteile, es sei denn, dass diese ausdrücklich verlangt werden; 6 kg Weizenkochmehl, 5 kg Zucker, 2 kg Schweineschmalz, 1 kg Feigenkaffee samt den entsprechenden Zutaten, 1/4 kg Bohnenkaffee, 60 frische Hühnereier;

wöchentlich: 1 kg Frischfleisch (Kalb-, Rindfleisch oder Wurstwaren nach Wahl der Übergeber), 1/2 kg Butter, 1/2 Liter Süßrahm, 2 kg Brot (1 kg schwarz, 1 kg weiß);

täglich: 1 Liter frische Kuhvollmilch.

Es steht den Übergebern frei, anstelle der Naturalien oder Teile derselben für die am Hof erzeugten Produkte den Hofpreis, für die übrigen den Marktpreis zu verlangen.

Im Ablebensfalle eines Übergeberteiles verringert sich das Ausgedinge um ein Drittel.

c) Zur Versorgung:

Die kindliche Auswart und Pflege in gesunden und kranken Tagen.

Den Übergebern ist zu waschen, zu flicken, Kleidung und Schuhe zu reinigen.

Es sind ihnen die nötigen Gänge und Fuhren zu verrichten, insbesondere über Verlangen der Arzt, der Seelsorger sowie die notwendigen Medikamente zu holen.

Sofern der Übergeber mit seinem PKW selbst nicht mehr fahren sollte, ist den Übergebern ein PKW - sofern vorhanden - mit Fahrer und Treibstoff an Sonn- und Feiertagen zum Kirchenbesuch sowie zweimal wöchentlich während eines Halbtages zu Ausfahrten im Umkreis von 30 km zur Verfügung zu stellen, sofern es die Wirtschaftsführung zu diesem Zeitpunkt gestattet.

Diese Leistungen sind von den Übernehmern nur dann zu erbringen, wenn die Übergeber auf der Übergabsliegenschaft wohnen.

Unabhängig vom Wohnort der Übergeber haben die Übernehmer die Prämien der derzeit bestehenden Zusatzkrankenversicherung der Übergeber zu bezahlen.

Sollten im Falle der Spitalsbedürftigkeit die Kosten der Spitalsbehandlung - 2. Verpflegungsklasse – durch die bestehende Kranken- sowie die angeführte Zusatzversicherung nicht gedeckt sein, ist der sich ergebende Differenzbetrag von den Übernehmern zu leisten.

Die Kosten eines standesgemäßen Leichenbegängnisses gehen zulasten der Übernehmer.

Sollte die dem Übergeber zustehende Pension – jährlich zwölfmal samt allen Zulagen gerechnet – monatlich unter S 6.000,-- wertgesichert liegen, haben die Übernehmer den sich ergebenden Differenzbetrag, monatlich allerdings höchstens S 3.000,-- wertgesichert, dem Übergeber zu bezahlen.

Sollte im Falle der Witwenpension diese monatlich unter S 3.600,-- wertgesichert - jährlich zwölfmal gerechnet - liegen, ist gleichfalls die sich hieraus ergebende Differenz von den Übernehmern der Übergeberin zu entrichten, jedoch monatlich höchstens S 1.500,-- wertgesichert.

Als Wertmesser wird der Index der Verbraucherpreise 1966=100, herausgegeben vom österreichischen Statistischen Zentralamt in den Statistischen Nachrichten Wien, oder ein an dessen Stelle tretender Index, vereinbart.

Demzufolge erhöhen oder erniedrigen sich die vorangeführten Ansprüche im prozentuell gleichen Maße, in welchem die Messziffer - April 1976 - steigt oder sinkt.

Die Wertsicherung bildet eine obligatorische Verpflichtung. zwischen den Vertragsteilen.

Die Vertragsteile kommen darin überein, dass eventuelle Differenzansprüche nachträglich nicht mehr geltend gemacht werden können."

Im **Vorhalt vom 22. Juli 2010** forderte das Finanzamt folgende Unterlagen und Beweismittel von der Berufungswerberin:

„Bei Ausgedingslasten (Geld- und Sachleistungen) ist als Wert der freien Station (Sachleistung) für jede Person pauschal mit 700 € anzusetzen. An Stelle dieses Betrages können auch die nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden.

Sie werden daher ersucht für die Jahre 2003 bis 2007 eine Aufstellung der Ausgedingslasten nachzureichen bzw. glaubhaft zu machen.

Weiters werden sie ersucht die beiden Krankenversicherungen der Uniqua für die Jahre 2003 bis 2007 nachzuweisen.“

Im Wege eines Faxes wurden am 28. September 2010 Bestätigungen über die Prämienvorschreibung für die Jahre 2005, 2006 und 2007 zur Krankenversicherung von A S sen. übermittelt.

Mit **Vorlagebericht vom 28. Februar 2011** wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Auf telefonischen Vorhalt legte die Bwin. zum Nachweis der tatsächlichen Kosten diverse Kontoauszüge der VKB Bank, Bestätigungen der UNIQUA Personenversicherungs AG über eine Krankenversicherung betreffend Herrn S A sen. und Belege über die Belastung des Kontos. der Bwin. über Stromrechnungen und Heizölrechnungen vor.

Ergänzend führte die Bwin. aus, dass die Bwin. ihrerseits in PLZ1 KS, H wohne, was eine Beheizung des „Bauernhauses K 59“ ausschließlich für den Übergeber erforderlich machte. In der Beilage befänden sich Heizölrechnungen einiger Kalenderjahre, die den Heizöljahresverbrauch dokumentieren sollen. Aus den Abrechnungen und den Zahlungsbelegen gehe hervor, dass zwischen 4.000 Liter und 6.000 Liter Heizöl für die Beheizung des Objektes aufgewendet hätten werden müssen. Dabei seien Kosten zwischen 1.700 € und 4.000 € angefallen. Außerdem lägen Zahlungsbelege der Linz AG bei, die Energiekosten von jährlich ca. 900 € dokumentieren würden.

Das Finanzamt gab zu den vorgelegten Unterlagen keine Stellungnahme ab.

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

#### **Sachverhalt:**

Mit Übergabsvertrag vom 26. April 1976 übergaben S und M A den landwirtschaftlichen Betrieb „KBG in K “ an L E und die Berufungswerberin. Als Gegenleistung wurde Ausgedingeleistungen vereinbart, welche insbesondere in Punkt V. des Übergabsvertrages (siehe oben) beschrieben wurden. U.a. wurde den Übergebern ein freies Wohnrecht im Hause

K 59 eingeräumt und die Übernahme zur Beheizung, Beleuchtung und weiterer Betriebskosten etc. verpflichtet.

Weiters verpflichteten sich die Übernehmer zur Zahlung der Prämien der bestehenden Zusatzkrankenversicherung.

In den Berufungsjahren wurden die Prämien für die Zusatzkrankenversicherung bei der UNIQUA Personenversicherungs AG (Versicherungsnehmer S A sen.) von der Bwin. getragen. Zur Höhe der Beträge in den einzelnen Jahren wird auf die weiter unten dargestellte Tabelle verwiesen.

An Betriebskosten wurden von der Bwin. das Heizöl für die Beheizung der Wohnung in K 59 im Jahr 2005 in Höhe von 4.237,35 € und im Jahr 2006 in Höhe von 4.085,43 € bezahlt.

Die monatlich von der Bwin. getragenen Kosten für Strom betrugen in den berufsgegenständlichen Jahren 81 € (pro Jahr somit 972 €).

### **Beweiswürdigung:**

Zum Nachweis der Kostentragung der Prämien für die Krankenversicherung wurde von der Bwin. Ablichtungen von Prämienvorschreibungen der UNIQUA Personenversicherungs AG und mehrere Kontoauszüge der VKB Bank (Kontoinhaberin: die Bwin.) vorgelegt, sodass für den Unabhängigen Finanzsenat als glaubhaft gemacht angesehen wird, dass die Prämien für die Krankenzusatzversicherung von der Bwin. bezahlt wurde,

Hinsichtlich der Stromkosten wurden zwei Belege betreffend Zahlung von Stromrechnungen lautend auf E L vorgelegt. E L ist jedoch bereits verstorben, sodass diese Kosten ebenfalls von der Bwin. getragen wurden. Obwohl die Belege für die Stromkosten nur zwei Monate des Berufszeitraumes betreffen, geht der Unabhängige Finanzsenat aufgrund der üblicherweise regelmäßig in ungefähr dieser Höhe anfallenden Kosten von der Glaubhaftmachung der Tragung dieser Kosten aus.

Hinsichtlich der Kosten für Heizöl zur Beheizung der Wohnung K 59 legte die Bwin. drei Lagerhausrechnungen über die Lieferung von Heizöl an die obige Adresse samt Zahlungsnachweise vor. Eine der Rechnungen ist mit 17. September 2001, eine zweite mit 12. September 2002 datiert, somit außerhalb des Berufszeitraumes, und können daher **nicht als Nachweis für die Zahlung von Betriebskosten** durch die Bwin. angesehen werden.

Aus der dritten Rechnung vom 11. August 2005 über 3.185,85 €, sowie zwei Kontoabrechnungsbelege vom 7. März 2005 (betrifft Rechnung vom 24. Februar 2005 über 1.051,50 €) bzw. 29. Juni 2006 (betrifft Rechnung vom 23. Mai 2006 über 4.085,43 €) geht

nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates jedoch hervor, dass von der Bwin. die Kosten für das Heizöl zur Beheizung der Wohnung K 59 in den Jahren 2005 und 2006 in der aus den Rechnungen ersichtlichen Höhe bezahlt wurden.

### **Rechtliche Beurteilung:**

§ 18. (1) EStG 1988 lautet:

Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

Renten und dauernde Lasten, die 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. Stellt eine aus Anlass der Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils vereinbarte Rente oder dauernde Last keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung dar, so sind die Renten oder dauernden Lasten nur dann abzugsfähig, wenn

- keine Betriebsausgaben vorliegen und

keine derart unangemessen hohen Renten oder dauernden Lasten vorliegen, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung einer Rente oder dauernden Last wirtschaftlich bedeutungslos und damit ein Abzug nach § 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz ausgeschlossen ist.

Gemäß § 13 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF PauschVO 2001 für die Jahre 2001 bis 2005 bzw. LuF PauschVO 2006 für die Jahre 2006 bis 2010) ist neben anderen Abzugsposten der sich nach Abs. 1 ergebende Betrag um den Wert der Ausgedingelasten (Geld- und Sachleistungen) zu vermindern, wobei jedoch insgesamt kein Verlust entstehen kann.

§ 13 Abs. 3 der Verordnungen legt fest, dass die aus Sachleistungen bestehenden Ausgedingelasten pro Person mit 700 € jährlich anzusetzen sind. Werden die Sachleistungen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, sind sie in der nachgewiesenen (glaubhaft) gemachten Höhe zu berücksichtigen.



Unstrittig ist zwischen den Parteien im vorliegenden Fall, dass die im Übergabsvertrag festgelegten Ausgedingsleistungen als Versorgungsrente grundsätzlich abzugsfähig sind. Die Abzugsfähigkeit und Bewertung ist im § 13 Abs 2 u. 3 LuF PauschVO 2001 bzw. 2006 ausdrücklich geregelt.

Eine Bewertung der Sachleistungen nach der Sachbezugswerteverordnung mit dem Betrag von 196,20 € monatlich für die volle freie Station, wie es in der Berufung von der Bwin. begehrt wird, ist nicht möglich, da es für die Berücksichtigung des Ausgedinges eine spezielle Bewertungsvorschrift in der LuF PauschVO 2001 bzw. 2006 gibt. Es können daher bei der Ermittlung der land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte nach dieser Verordnung nur entweder der Pauschalbetrag von 700 € oder die nachgewiesen oder glaubhaft gemachten höheren tatsächlichen Aufwendungen Berücksichtigung finden.

Folgende Aufwendungen wurden nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht und sind daher abzugsfähig:

Beträge in Euro:

Jahr	2003	2004	2005	2006	2007
Zusatzkrankenversicherung	2.521,80	2.537,08	2.787,36	2.900,28	3.025,80
Strom	972,00	972,00	972,00	972,00	972,00
Heizung			4.237,35	4.085,43	
Summe	3.493,80	3.509,08	7.996,71	7.957,71	3.997,80

Die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2006 waren daher abzuändern. Zur Berechnung der Abgabe wird auf die beiliegenden Berechnungsblätter verwiesen.

Hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 2007 wurden ebenfalls höhere tatsächliche Kosten nachgewiesen. Durch die bisherige Berücksichtigung des Pauschales von 700 € ergaben sich bereits Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von Null Euro, da lt. L+F PauschVO 2006 durch den Abzug kein Verlust entstehen darf. Durch die Berücksichtigung von höheren tatsächlichen Kosten des Ausgedinges ergibt sich daher keine Änderung des Spruches des Einkommensteuerbescheides 2007. Die Berufung war daher hinsichtlich des Jahres 2007 abzuweisen.

Beilage: Berechnungsblätter für die Jahre 2003 bis 2006

Linz, am 4. September 2012