



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder HR Mag. Gerhard Verderber, Heinz Jürgen Hengl und Joachim Rinösl im Beisein der Schriftführerin Claudia Orasch über die Berufungen der Bw., Ort1, Adr1, vertreten durch C, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH in Ort2, Adr2, vom 7. Juli 2011 bzw. 30. August 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach, dieses vertreten durch HR Dr. Veit Jonach, vom 31. Mai 2011 betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2008 und vom 23. Juli 2012 betreffend Einkommensteuer 2009 bis 2010 nach der am 22. Oktober 2013 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen gegen die angefochtenen Bescheide (Einkommensteuer für 2007 bis 2010) wird Folge gegeben.

Die genannten Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 12.12.2006 übertrug ES (Gatte der Bw.) den ihm gehörigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit der Hofstelle in Adr1 samt den dazugehörigen

Liegenschaften Einlagezahlen 104, 114, 185, 200 und 213, allesamt Grundbuch 1 D, sowie EZ 2, Grundbuch 3 F, an seinen Sohn WS.

In Punkt 3. des besagten Vertrages verpflichtete sich der Übernehmer mit Wirksamkeit für sich und seine Rechtsnachfolger im Eigentum der übergebenen Liegenschaften ohne weiteres Entgelt zu leisten:

„[...] An die Ehegattin des Übergebers, Frau Bw., beginnend ab dem Monat Jänner 2007 bis zum Kalendermonat, ab dem die Begünstigte aus eigener Pensionsversicherung einen dauernden Pensionsbezug erhält, eine monatliche Versorgungsrente von € 750,00 (siebenhundertfünfzig). Die Versorgungsrente ist bis zum 5. eines jeden Monats im Vorhinein abzugsfrei an die Berechtigte auszusahlen. Die Versorgungsrente ist ausdrücklich nicht wertzusichern. Im Falle eines Zahlungsverzuges haben die gesetzlichen Verzugsfolgen einzutreten.“ [...]

In den **Einkommensteuererklärungen** der Berufszeiträume 2007 bis 2010 wies die Bw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Gewinne aus einer 50%igen Beteiligung an der Bw GbR, Schulmilchprojekt) aus. Aktenkundig ist, dass an der besagten Gesellschaft ab dem Jahre 2007 zwei Gesellschafter, nämlich Bw. und ihr Sohn WS, zu gleichen Teilen beteiligt sind. Fest steht weiters, dass die Bw GbR in den Jahren 2004 bis 2006 aus drei Gesellschaftern, nämlich den zwei genannten sowie ES, bestanden hat. In diesen Zeiträumen erfolgte die Aufteilung des Gewinnes mit je einem Drittel.

In den Steuererklärungen der Berufszeiträume finden sich keine Einkünfte nach § 29 Z 1 EStG aus dem Titel der in Punkt 3. des Übergabsvertrages festgelegten Versorgungsrente.

Im Zuge einer bei der Bw. abgeführten Außenprüfung gemäß [§ 147 Abs. 1 BAO](#) traf der Prüfer nachstehende Feststellung:

"Tz 1: Sonstige Einkünfte

Frau Bw. erhält, beginnend ab dem Monat Jänner 2007 bis zu dem Kalendermonat, ab dem die Begünstigte aus eigener Pensionsversicherung einen dauernden Pensionsbezug erhält, eine monatliche Versorgungsrente von € 750,00.

Die Versorgungsrente ist bis zum 5. (fünften) eines jeden Monats im Vorhinein abzugsfrei an die Berechtigte auszusahlen (lt. Übergabsvertrag vom 12.12.2006, Pkt. 3. II):
Die Versorgungsrente wurde bisher nicht erklärt.

Sonstige Einkünfte
2007: € 9.000,00."

Das Finanzamt schloss sich der Auffassung des Prüfers an und erlies mit Datum 31.5.2011 Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 und 2008 (für 2007 auf Grundlage einer vorgelagerten Wiederaufnahme des Verfahrens gem. [§ 303 Abs. 4 BAO](#)), in welchen sonstige Einkünfte (wiederkehrende Bezüge iSd § 29 Z 1 EStG) in Höhe von je € 9.000,00 pa. in Ansatz gebracht wurden. Als Begründung wurde auf den Bp-Bericht verwiesen.

Mit **Berufungseingabe** vom 7.7.2011 (Datum des Einlangens) berief der Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide der Zeiträume 2007 und 2008. In der Begründung wurde dazu ausgeführt:

"Wie aus den mehrfachen Besprechungen zur Betriebsprüfung, aber auch unserem Schriftsatz vom 16.3.2010, sowie der beiliegenden Erklärung von Fr. Bw. zu entnehmen ist, ist in den Streit stehenden Jahren die Versorgungsrente nicht ausbezahlt worden, wurde auch beim Verpflichteten steuerlich nicht geltend gemacht und stellt, da jeder Geldfluss dafür fehlt, bei der Berechtigten auch keinen Einkommensbestandteil dar.

Die in der Betriebsprüfung vorgelegten und somit auch nachgewiesenen Geldflüsse stellen Entnahmen in der Personengesellschaft der erwirtschafteten Ergebniskomponente dar. Konkret bedeutet dies, dass Frau Bw. von ihren festgestellten Gewinnanteilen lediglich € 9.000,00 entnommen hat.

Die Zahlung einer Versorgungsrente sowie damit der Bezug einer Versorgungsrente ist im gesamten Geld- und Zahlungsverkehr weder auffindbar noch feststellbar. Darauf weisen sämtliche einsichtgenommenen Bankkonten und auch die kontenmäßige Darstellung im Rahmen der Einnahmen-/Ausgabenrechnung der Personengemeinschaft hin. Aus der beiliegenden Erklärung von Frau Bw. ergibt sich weiters, dass der Einwand des Verpflichteten WS, in diesen Jahren keine Versorgungsrente geleistet zu haben, richtig und wahr ist und damit auch bestätigt von der Berechtigten vorliegt.

Da somit kein Zahlungsfluss stattgefunden hat und dies bestätigt vorliegt, fehlen sämtliche Voraussetzungen, die Versorgungsrente einer einkommensteuerlichen Erfassung bei der Berechtigten zu unterwerfen. [...]"

Zur Vorlage gebracht wurde ein von der Bw. verfasstes Schreiben vom 4.7.2011, in welchem diese ausdrücklich erklärt, dass sie die im Übergabsvertrag vorgesehene Versorgungsrente ab Jänner 2007 in Höhe von monatlich € 750,00 "nie ausgezahlt bekommen habe". Aktenkundig ist weiter die Darstellung des Konto „Nr. 9415 - Gewinnvorschuss 1.1.2007 – 31.12.2007“, aus dem zu entnehmen ist, dass – beginnend ab 2.1.2007 – ein monatlicher Gewinnvorschuss in Höhe von € 750,00 zur Auszahlung gebracht worden ist.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 13.7.2011 wurde die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung hielt das Finanzamt fest, dass der Einwand der steuerlichen Vertretung, wonach die nachgewiesenen Geldflüsse Entnahmen der Personengesellschaft (Gewinnvorweg) darstellen würden, nicht plausibel sei. Die Zahlungsflüsse seien – entsprechend der notariellen Vereinbarung – erstmalig beginnend mit Jänner 2007 erfolgt. Darüber hinaus sei bei einem allfälligen Verzicht auf den der Bw. zustehenden Leistungsanspruch, die vom VwGH entwickelte Angehörigenjudikatur heranzuziehen. Demnach können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen im Bereiche des Steuerrechts nur dann als erwiesen angenommen werden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Da diese

Kriterien gegenständlich nicht vorliegen würden, könne dem Begehren auch aus diesem Grunde nicht Rechnung getragen werden.

Mit Eingabe vom 19.7.2011 beantragte die Bw. die **Vorlage** ihrer Berufung an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz. Gleichzeitig führte diese darin aus, dass sich das Finanzamt bei der Beurteilung der gegenständlichen Thematik offensichtlich nicht mit der Faktenlage auseinander gesetzt habe. Bereits im Rahmen der Betriebsprüfung seien Bankkonten zur Vorlage gebracht worden, aus denen eindeutig hervorgehe, dass ausschließlich Geldbeträge aus der Verrechnung der Personengemeinschaft und nicht aus dem Übergabsvertrag im Rahmen der Versorgungsrente an sie (Bw.) geflossen seien. Auch habe WS als Unternehmer erklärt, dass er die ursprünglich vereinbarte Versorgungsrente in den betroffenen Jahren an seine Mutter nicht zur Auszahlung gebracht habe.

Den Berufungszeiträumen 2009 und 2010 liegt nachstehendes Verwaltungsgeschehen zu Grunde:

Nachdem die Bw. für diese Zeiträume keine Steuererklärungen eingereicht hatte, ermittelte das Finanzamt die Steuerbemessungsgrundlagen (Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Gesellschafterin der Bw GbR) im Wege der Schätzung ([§ 184 BAO](#)) und legte deren Ergebnisse den Einkommensteuerbescheiden 2009 und 2010 zugrunde. Ebenso in Ansatz gebracht wurden sonstige Einkünfte (wiederkehrende Bezüge aus Rentenzahlungen) in Höhe von € 9.000,00 pa.

Mit der **Eingabe** vom 30.8.2012 berief die Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 und zwar einerseits wegen der erfolgten Schätzung (diesbezüglich wurde vorgebracht, dass die tatsächlichen Steuerbemessungsgrundlagen von den geschätzten erheblich abweichen würden), andererseits wegen dem steuerlichen Ansatz der Versorgungsrente. Gleichzeitig legte die Bw. die Steuererklärungen betreffend die Veranlagungsjahre 2009 und 2010 vor und wies darin gewerbliche Einkünfte von € 18.066,- (2009) und € 11.208,60 (2010) aus.

Mit den am 24.9.2012 und 25.9.2012 ergangenen **Berufungsvorentscheidungen** gab das Finanzamt der Berufung teilweise Folge und brachte bei den gewerblichen Einkünften die in den nachgereichten Steuererklärungen ausgewiesenen Beträge in Ansatz. Keine Berücksichtigung fand allerdings – wie auch in den beiden Vorjahren – das Begehren auf Nichterfassung von wiederkehrenden Bezügen aus dem Titel einer Versorgungsrente.

Mit Eingabe vom 29.10.2012 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 an den UFS und verwies dabei auf ihr bereits in der Berufungseingabe gegen die Vorjahresbescheide erstattetes Vorbringen.

In der am 22.10.2013 abgeführten **mündlichen Berufungsverhandlung** gab die Bw. über Befragen an, dass sie seit ihrer Gesellschafterstellung in der Schwenner GbR immer einen Gewinnvorweg erhalten habe. Ab 2004 bis einschließlich September 2006 habe dieser € 730,- (monatl.) betragen und sei dieser ab Oktober 2006 auf € 750,- erhöht worden. Zum Nachweis ihres Vorbringens legte die Bw. Auszüge des Kontos Nr. „9415 Gewinnvorschuss“ für die Zeiträume 2005 und 2006 vor. Die Bw. setzte fort, dass die vereinbarte Rentenklauseel lediglich zu ihrer finanziellen Absicherung gedient habe. Sie habe stets im Betrieb mitgearbeitet und dafür € 750,- im Monat erhalten. Eine Auszahlung von zweimal € 750,- (einmal als Gewinnvorweg und ein weiteres Mal als Versorgungsrente) wäre ihrem Sohn finanziell gar nicht möglich gewesen. Die Bw. brachte weiters zwei Auszüge des bei der Bank St geführten betrieblichen Kontos der Bw GbR zur Vorlage. Daraus geht hervor, dass monatliche Umbuchungen auf das private Konto der Bw. in Höhe von € 750,- erfolgt sind. Die Bw. gab ferner zu Protokoll, dass weder der Gesellschaftsvertrag noch die Vereinbarung betreffend den Gewinnvorweg schriftlich festgehalten worden seien; die diesbezüglichen Verträge seien lediglich in mündlicher Form abgeschlossen worden. Jeder Gesellschafter habe in der Bw GbR seinen Aufgabenbereich gehabt, der weit gestreut gewesen sei und vom Melken der Kühe, Pasteurisieren der Milch bis hin zum Abfüllen in Becher sowie Zustellung der Endprodukte an die Letztverbraucher gereicht habe.

Im Zuge der Berufungsverhandlung wurde der Sohn der Bw., WS, zeugenschaftlich einvernommen. Dieser gab über Befragen an, dass der Vertragspunkt „Versorgungsrente“ nur aus dem Grunde im Übergabsvertrag aufgenommen worden sei, um zu gewährleisten, dass seine Mutter im Falle von familiären Streitigkeiten finanziell abgesichert sei und bei Auflösung bzw. Beendigung der GbR nicht ohne Lebensunterhalt dastehe. Fakt sei, dass seine Mutter schon vor dem Übergabsvertrag einen Gewinnvorschuss ausbezahlt erhalten habe. Die gesamte Familie habe vor Abschluss des Übergabsvertrages Überlegungen dahingehend angestellt, wie eine finanzielle Absicherung der Bw., die ja zu keinem Zeitpunkt Eigentumsrechte am landwirtschaftlichen Betrieb gehabt habe, bis zum Eintritt ihres Pensionsalters erfolgen könne. Dies sei auch deshalb erforderlich gewesen, da er nach Übergabe des landwirtschaftlichen Betriebes als Alleineigentümer auch die Entscheidung treffen hätte können, die Be- und Verarbeitung der Milch einzustellen, was faktisch die Beendigung der Bw GbR zur Folge gehabt hätte. Ohne die nunmehr strittige vertragliche Vorkehrung wäre in einem solchen Fall seine Mutter, die jahrelang am Hof mitgearbeitet hatte, ohne finanzielle Zuwendung dagestanden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei den außerbetrieblichen Einkunftsarten kommt in Bezug auf die zeitliche Zuordnung der Einkünfte das Zufluss-/Abflussprinzip des § 19 EStG zur Anwendung. Einnahmen sind danach grundsätzlich innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Unter Zufluss ist die Erlangung der rechtlichen und wirtschaftlichen Verfügungsmacht zu verstehen (VwGH 26.9.2000, [99/13/0193](#)).

Im gegenständlichen Berufungsfall hatte der erkennenden Senat in freier Beweiswürdigung ([§ 167 Abs. 2 BAO](#)) zu beurteilen, ob dem Berufungsvorbringen, wonach es in keinem Zeitpunkt zu einer Auszahlung der vereinbarten Versorgungsrente an die Bw. gekommen sei, ein höheres Maß an Wahrscheinlichkeit beizulegen sei, als der Argumentation der Amtspartei, wonach jene als Gewinnvorschuss zur Auszahlung gebrachten Beträge letztendlich Zahlungen aus dem Titel einer Versorgungsrente darstellen würden. Das Berufungsvorbringen – so die Ansicht der Amtspartei – sei nicht plausibel, zumal der Gewinnvorschuss denselben Betrag (monatlich € 750,00) aufweise, wie die zugunsten der Bw. vereinbarte Versorgungsrente.

Nach Abführung des Beweisverfahrens folgt der erkennende Senat dem Vorbringen der Bw., welche in schlüssiger Weise ihre persönliche Situation im familiären Gefüge darlegte und schilderte, weshalb es überhaupt zur Aufnahme eines Rentenanspruches im Übergabsvertrag gekommen sei. Die Bw. – diese hinterließ bei ihrer Befragung durch den Senat einen sehr glaubwürdigen Eindruck – veranschaulichte ihre Stellung als am Hof mitarbeitende Ehegattin und Bäuerin, welche nach Übergabe des landwirtschaftlichen Betriebes an den Sohn im Falle von familiären Streitigkeiten ohne jedwede finanzielle Absicherung dagestanden wäre. Gerade um eine derartige Situation hintanzuhalten, sei zwischen den Vertragsparteien (ES und WS) die Verpflichtung des Übernehmers zur Leistung einer Versorgungsrente zu ihren Gunsten vereinbart worden. Dieser Anspruch sei ausschließlich aus dem Grunde festgelegt worden, um auf diese Weise ihre finanzielle Absicherung im Falle des Wegfalls der Einnahmequelle aus dem Schulmilchprojekt sicherzustellen.

Das diesbezüglich erstattete Berufungsvorbringen erweist sich nach Ansicht des erkennenden Senates als nachvollziehbar und steht dieses in Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung. Die Bw. selbst ist dem besagten Vertrag nicht beigetreten (sie hat diesen auch nicht mitunterzeichnet); ihre rechtliche Positionierung beschränkt sich darin ausschließlich auf die einer Begünstigten. Ob nunmehr die in Pkt. 3 des Übergabsvertrages verankerte Regelung als vertragliche Bestimmung zur Leistung an Dritte oder aber als echter Vertrag zugunsten Dritter zu qualifizieren ist (was relevant ist für die Beurteilung der Frage, ob die Begünstigte die Erfüllung der ihr zugesicherten Leistung selbst erfolgreich gerichtlich

geltend machen hätte können), ist nicht eindeutig und bleibt letztlich der Vertragsauslegung vorbehalten (vgl. dazu [§ 881 Abs. 2 ABGB](#)). Wäre es der Bw. nicht nur um die Absicherung ihrer Existenz gegangen, sondern darum, in jedem Falle eine Versorgungsrente zu erhalten, so wäre diese aus Gründen der Rechtssicherheit bzw. zur Bekräftigung ihres Anspruches wohl dem Übergabsvertrag ausdrücklich beigetreten.

Die Bw. vermochte durch Vorlage diverser sachdienlicher Urkunden den Nachweis darüber zu erbringen, dass ihr schon Jahre vor Abschluss des Übergabsvertrages (und des darin festgelegten Anspruchs auf Bezug einer befristeten Versorgungsrente) als Gesellschafterin der Bw GbR ein Gewinnvorweg in Form von monatlichen Akontierungen in Höhe von € 730,- bzw. (ab Oktober 2006) € 750,- zur Bestreitung ihrer Lebenshaltungskosten zukam. Für die Annahme, dass zusätzlich zum – nachgewiesenen und in den Einkünften aus Gewerbebetrieb enthaltenen – Gewinnvoraus die zugesicherte Versorgungsrente von der Bw. eingefordert und diese folglich vom Verpflichteten auch geleistet wurde, bieten sich nach Durchführung des Beweisverfahrens keinerlei Anhaltspunkte.

Untermauert wurden die Berufungsausführungen durch die Angaben des von der Bw. getrennt einvernommenen Zeugen WS. Ebenso wie die Bw. hinterließ auch der Zeuge auf den erkennenden Senat einen glaubwürdigen und authentischen Eindruck; dessen Aussagen waren mit jenen der Bw. zur Gänze kongruent. Wie die Bw. räumte auch der Zeuge ein, dass der in Pkt 3. ausgewiesene Vertragspassus einzig und alleine aus der Überlegung heraus implementiert worden sei, um so seiner Mutter (Bw.) im Falle des Wegfalls der Gewinne aus der Bw Schulmilchprojekt GbR, respektive im Falle der Auflösung der Gesellschaft etwa infolge familiärer Zerwürfnisse, eine finanzielle Absicherung bis zum Zeitpunkt des Erhalts einer eigenen Alterspension zuzusichern.

Da sich gegenständlich für die Annahme eines Zahlungszufluss aus dem Titel einer Versorgungsrente keinerlei Ansatzpunkte ergeben und die Besteuerung eines bloßen Anspruchs bei einem E/A-Rechner gesetzlich keine Deckung findet, war dem Berufungsbegehren Folge zu geben.

Der Vollständigkeit halber bleibt anzumerken, dass der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 wegen der schätzungsweisen Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlagen für die gewerblichen Einkünfte bereits in den erlassenen Berufungsvorentscheidungen Rechnung getragen wurde. Darin wurden vom Finanzamt die in den nachgereichten Steuererklärungen ausgewiesenen Beträge in Ansatz gebracht. Der erkennende Senat folgt dieser zwischen den Verfahrensparteien ohnedies unstrittigen Beurteilung.

Klagenfurt am Wörthersee, am 28. Oktober 2013