



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Michael Mandlmayr und die weiteren Mitglieder HR Dr. Helmut Mittermayr, Dipl.Ing. Klemens Weiß und Josef Pointinger über die Berufung des H A, Adresse, vertreten durch Steuerberater, vom 31. Juli 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes R vom 10. Juni 2003 betreffend Einkommensteuer 2000 nach der am 30. September 2008 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im vorliegenden Fall wurde im Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer 1999, in dem es um die gleiche Frage der Anerkennung des gegenständlichen Pachtvertrages ging, von der zur Entscheidung damals zuständigen Finanzlandesdirektion für Oberösterreich in der Berufungsentscheidung GZ. Geschäftszahl vom 26. September 2001 im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Der Berufungswerber erzielte im Berufungszeitraum neben seinen Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit auch Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 88.850 S (It. Erklärung vom 16. August 2000). Mittels einer berichtigten Beilage zur Einkommensteuererklärung 1999 vom 5. Dezember 2000 wurden im Berufungsverfahren u.a. erstmalig Pachtzinse an Frau IS A , Adresse1, in Höhe von 35.000,- S geltend gemacht, die von der Abgabenbehörde unter Hinweis auf die Angehörigenjudikatur nicht als Ausgabe anerkannt wurden. Strittig ist demnach die Anerkennung des Pachtzinses in erklärter Höhe dem Grunde nach.

Auf Grund der durchgeführten Ermittlungen steht folgender Sachverhalt fest:

Mit Übergabevertrag vom 10. August 1990 wurde von Herrn H A und dessen Gattin Frau ST A als gemeinsame Übergeber an ihren Sohn, Herrn H A jun. und dessen Ehegattin, Frau IS A je zur Hälfte die Liegenschaft EZ 2 Grundbuch Zahl1 BS, SG BS Nr. 3 bestehend aus den Grundstücken 4 und 6 je Garten, 7,8, 10,1,14,18,19 und 26/5 je landwirtschaftlich genutzt, 32/1, 32/2, und 35/1 je Wald, 82,83/1,84,93,94,101,102 und 103 je landwirtschaftlich genutzt, 146 Wald, 147, 163, 164,167,177/1,177/2,177/4,180 und 183 je landwirtschaftlich genutzt, 186 Garten, 190/1 landwirtschaftlich genutzt, 190/2 Garten, 191 landwirtschaftlich genutzt, 5,6, 7 und 8 Baufläche, im Gesamtausmaß von 25 ha 25 a 44 m² samt allem, was mit dieser Liegenschaft erd-, mauer-, niet- und nagelfest verbunden ist, übergeben.

Unter Punkt 3 des Übergabevertrages wurde vereinbart, dass die Übergeber ausdrücklich auf Wohnrechte, Betreuung und Pflege verzichten.

Auf Grund der erfolgten Übergabe erging am 1. Jänner 1991 von der zuständigen Abgabenbehörde I. Instanz ein Feststellungsbescheid (gemäß § 21 Abs. 4 BewG), in dem Herrn A H jun. 1/2-Anteil an der o.a. Liegenschaft zu einem Anteil von S 160.500,- und seiner Frau IS A ebenfalls ein 1/2-Anteil mit S 160.500,- zugerechnet wurde.

Seit der erfolgten Übergabe wurden in keiner Einkommensteuererklärung bis einschließlich 1998 bezahlte Pachtzinsen noch Ausgedingeleistungen beantragt, sodass am 16. Oktober 2000 die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft entsprechend der am 16. August 2000 ursprünglich eingereichten Erklärung (d.h. ohne Pachtzinsen und Ausgedingsleistungen) veranlagt wurden.

Am 17. November wurde vom steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers gegen o.a. Einkommensteuerbescheid - mit der Begründung, es möge das Sonderausgabenviertel mit 25.000,-S festgesetzt werden und dem Hinweis, dass eine berichtigte Einkünfteermittlung nachgereicht werden - Berufung erhoben.

Auf Grund des Mängelbehebungsauftrages der Abgabenbehörde I. Instanz vom 23. November 2000 wurde vom steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers am 7. Dezember 2000 eine berichtigte Beilage zur Einkommensteuererklärung nicht buchführender Land- und Forstwirte für 1999 eingereicht. Im Unterschied zu der ursprünglichen Erklärung fanden dabei erstmalig Pachtzinsen an Frau IS A , Zahl2 BS 3 in Höhe von 35.000,- sowie Ausgedingelosten für 2 Personen in Höhe von S 18.000,- Berücksichtigung, sodass sich die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft auf S 39.464,— anstatt wie in der am 16. August 2000 eingereichten Erklärung auf S 93.908,- beliefen.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 12. Dezember 2000 wurde der Berufungswerber eingeladen, folgende Fragen zu beantworten bzw. in Wahrung des Parteiengehörs zu nachstehenden Feststellungen bis zum 20. Jänner 2001 Stellung zu nehmen:

1. Der Gewinn aus der Forstwirtschaft betrage ab dem Jahr 1999 30 % vom forstwirtschaftlichen Einheitswert (somit S 5.421,-)
2. Laut Übergabevertrag vom 18. September 1990 hätten die Eltern ausdrücklich auf weitere Gegenleistungen verzichtet. Ausgedingslasten würden daher nicht gewährt werden können.
3. Bitte um Übersendung des Pachtvertrages mit Fr. IS A sowie des Nachweises über die Bezahlung des Pachtes (nachträgliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen würden nicht anerkannt werden können - in der Steuererklärung 1999 wurde angegeben, dass die Gattin im Berufungszeitraum keine Einkünfte bezogen hat).

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet, sodass die Abgabenbehörde I. Instanz am 5. Februar 2001 im Rahmen einer 1. Berufungsvorentscheidung die im Erstbescheid festgestellten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bestätigte.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 8. März 2001 wurde der Berufungswerber wiederholt aufgefordert bis zum 2. Mai 2001, den Pachtvertrag mit der Ehegattin, sowie den Nachweis über die Bezahlung des Pachtes und der Meldung an die Sozialversicherung der Bauern beizubringen. Außerdem wurde der Berufungswerber darauf hingewiesen, dass nachträgliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nicht anerkannt werden könnten.

Die Bestätigung der Sozialversicherungsanstalt der Bauern, (dass mit Pachtvertrag vom 15.7.1992 die Gattin des Berufungswerbers ihren Hälftenanteil an dieser Liegenschaft an den Berufungswerber verpachtet hat und das Pachtverhältnis laut der vorliegenden Aktenlage unverändert aufrecht ist) sowie die vom Berufungswerber am 8. Mai 2001 übermittelte Gesprächsnote (bzw. Aktenvermerk) betreffend des Pachtvertrages vom 15. Juli 1992, die nachstehenden Inhalt aufweist, wurden am 8. Mai 2001 beigebracht:

Aktenvermerk:

In Anlehnung an den Pachtvertrag vom 15. Juli 1992 werde zwischen den Ehegatten H und IS A , BS 3, Zahl2 (Ort). folgende Änderung festgehalten:

Ab dem Wirtschaftsjahr 1999 (1.1.1999) werde ein neuer jährlicher Pachtzins festgesetzt, der sich auf S 35.000,- belaufe. Der Pachtzins sei immer im Vorhinein, längstens März d.J. zu entrichten. Es werde ausdrücklich die Wertbeständigkeit des vorstehend vereinbarten Pachtzinses fixiert. (Als Grundlage hiefür gelte der VPI 1986 oder ein an seine Stelle tretender Index, wobei Schwankungen nach oben oder unten bis einschließlich 5 Prozent unberücksichtigt bleiben).

Diese Vereinbarung sei ab sofort gültig und werde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Ort1, am 9. Jänner 1999

Eine Empfangsbestätigung von Frau IS A über den Erhalt von 35.000 S bar vom 25.1.1999 (sämtliche Unterlagen persönlich eingereicht am 8. Mai 2001) ist ebenfalls aktenkundig.

Die Pachtvereinbarung zwischen den Ehegatten A wurde der Abgabenbehörde I. Instanz unbestrittenmaßen nicht vor dem Mai 2001 bekannt gegeben.

Die fristgerecht erhobene Berufung richtet sich gegen die von der Abgabenbehörde I. Instanz vorgenommene Nichtanerkennung der Pachtaufwendungen an die Ehegattin in Höhe von 35.000,-S.

Das Berufungsbegehren begründet sich wie folgt:

Laut beiliegender berichtigter Einkommensteuererklärung für nicht buchführende Land- und Forstwirte seien sowohl Pachtzinsen an die Ehegattin, Frau IS A , in Höhe von 35.000,-S als auch Ausgedingelosten an 2 Personen in Höhe von S 18.000,- zu berücksichtigen. Weiters werde um Erhöhung des Sonderausgabenviertels auf S 25.000,- ersucht.

Die Abgabenbehörde I. Instanz erließ daraufhin am 5. Februar 2001 im gegenständlichen Verfahren eine 1. Berufungsvorentscheidung, bei der das Sonderausgabenviertel gemäß dem Berufungsschreiben auf S 24.895,— erhöht wurde. Bezuglich des Gewinnes aus der Land- und Forstwirtschaft wurde ausgeführt, dass die beantragten Ausgedingelosten nicht berücksichtigt werden konnten, da die Übergeber laut Vertrag ausdrücklich auf eine solche Leistung verzichtet haben. Da nachträgliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen steuerrechtlich nicht anerkannt werden könnten, könne auch der geltend gemachte Pachtaufwand von S 35.000,- keine Berücksichtigung finden, weshalb die Berufung hinsichtlich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft als unbegründet abzuweisen sei.

Gegen o.a. Berufungsvorentscheidung erhob der Berufungswerber am 5. März 2001 fristgerecht Berufung und beantragte die Vorlage des gegenständlichen Verfahrens an die Abgabenbehörde II. Instanz. In dieser Berufungsschrift führt der Berufungswerber aus, dass er im Jänner 1999 in Zusammenarbeit mit der Bauernkammer einen Pachtvertrag errichtet habe und den Pachtzins im Jänner 1999 an die Gattin bezahlt habe.

Der Senat hat über die Berufung erwogen:

Gemäß der Pauschalierungsverordnung der Land- und Forstwirtschaft können grundsätzlich von den mittels Durchschnittssätzen ermittelten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft u.a. bezahlte Pachtzinse gewinnmindernd in Abzug gebracht werden.

Da es sich bei der Pachtempfängerin um die Ehegattin des Berufungswerbers handelt, ist darauf hinzuweisen, dass die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nur dann gegeben ist, wenn

sie nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommen,

einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Da es in der Regel bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen an dem zwischen Fremden üblicherweise bestehenden Interessensgegensatz, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert, fehlt, müssen eindeutige und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und -Verwendung zulassen. Wenn im Einzelfall berechtigterweise Zweifel an der steuerlichen Tragfähigkeit einer Vereinbarung auftreten und diese nicht die entsprechenden Kriterien erfüllt, geht dies zu Lasten des Steuerpflichtigen (Vgl. VwGH vom 7.12.1988, Zl. 88/13/0099).

Zum ersten o.a. Kriterium der abgabenrechtlichen Anerkennung derartiger Verträge, nämlich dass diese nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen müssen, ist anzumerken, dass Schriftlichkeit zwar nicht unbedingt erforderlich ist, aber die Meldung an die Abgabenbehörde allein jedoch keinesfalls ausreichend ist, die geforderte Publizitätswirkung zu erfüllen (Vgl. VwGH vom 181.1.1983, Zl. 82/14/0092). Daher ist im gegenständlichen Fall das Vorhandensein des nach Außen-Erscheinens in einer anderen Weise zu überprüfen.

Auch die vom Berufungswerber beigebrachte Bestätigung der Sozialversicherungsanstalt vermag die Voraussetzung nicht zu erfüllen, da darin am 23. April 2001 angegeben wurde, dass der Pachtvertrag vom 15. Juli 1992, mit dem die Ehegattin ihren Hälftenanteil an den Berufungswerber verpachtet habe, unverändert aufrecht sei, d.h. die eingewendete Änderung per 1. Jänner 1999 wurde auch der Sozialversicherung nicht bekannt gegeben. In diesem Zusammenhang ist weiters festzustellen, dass auch die erfolgte Barzahlungsbestätigung mangels Außenwirkung nicht geeignet ist, die Ansicht des Berufungssenates zu ändern. Da bereits die mangelnde Publizität alleine genügt, um der vertraglichen Vereinbarung steuerliche Anerkennung für das Berufungsjahr zu versagen (Vgl. VwGH vom 27.5.1987, Zl. 84/13/0221), ist nur mehr der Vollständigkeit halber darauf hinzuweisen, dass zwischen Fremden eine Pachtvereinbarung zahlbar von S 35.000,- jährlich im Vorhinein wahrscheinlich nicht getroffen worden wäre.

Weiters ist festzustellen, dass auf Grund der Tatsache, dass die Änderung der Pachtvereinbarung zwischen den Ehegatten der Abgabenbehörde I. Instanz erst im Zuge der berichtigten Beilage zur Einkommensteuererklärung vom 7. Dezember 2000 angezeigt wurde. bzw. in der ursprünglich eingereichten Einkommensteuererklärung vom 16. August 2000 keine Pachtzinsaufwendungen geltend gemacht wurden, der Berufungssenat schließt, dass die mündliche Änderung des Pachtvertrages nachträglich erfolgt ist, denn die eingewendete Änderung (1. Jänner 1999) und die daraus resultierende Bezahlung würden auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung steuerrechtlich bereits bei Erstellung der Abgabenerklärung als Abzugsposten beantragt werden. Diese Ansicht wird auch dadurch bestätigt, dass die Abgabenbehörde den Berufungswerber wiederholt auffordern musste, den geänderten Pachtvertrag beizubringen, wobei die Gesprächsnote weder vom Pächter noch vom Verpächter unterfertigt wurde und dieser erst im Mai 2001 beigebracht wurde. Ebenso wird vom Berufungssenat die Empfangsbestätigung der Ehegattin über den Erhalt des Pachtzinses in Höhe von S 35.000,- vom 25. Jänner 1999 aus o.a. Gründen als nachträglich ausgefertigt gewertet. Diesbezüglich ist zusätzlich zu den bereits dargelegten Ausführungen darauf hinzuweisen, dass unübliche Zahlungsmodalitäten - gegenständliche S 35.000,- **Barzahlung** - als Indiz gegen eine Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen gelten. Diesbezüglich ist festzustellen, dass der von der Abgabenbehörde I. Instanz aufgedeckte Widerspruch zu der eingereichten Erklärung, in der angegeben wurde, dass die Ehegattin des Berufungswerbers im Berufungszeitraum keine Einkünfte bezogen hat, vom Berufungswerber nicht aufgeklärt wurde (blieb unkommentiert).

Der Vollständigkeit halber wird weiters darauf hingewiesen, dass zwischen Fremden eine Zahlungsvereinbarung von S 35.000,- **im Vorhinein** nach Ansicht des Berufungssenates nicht vereinbart worden wäre.

Da sich die von der Abgabenbehörde I. Instanz in der 1. Berufungsvorentscheidung vorgenommene Erhöhung des Sonderausgabenviertels mit der rechtlichen Überzeugung des Berufungssenates deckt, ist der Erstbescheid in diesem Punkt abzuändern.

In der **Einkommensteuererklärung für das nun gegenständliche Berufungsjahr**

2000 machte der Abgabepflichtige bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erneut den Betrag von 35.000,-S als Betriebsausgabe unter Kennzahl 527 (bezahlte Pachtzinse an A IS , Zahl2 , BS 3) geltend.

Diese beantragten Betriebsausgaben wurden vom Finanzamt im

Einkommensteuerbescheid 2000 vom 23. Jänner 2002 nicht anerkannt und die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft statt – wie beantragt mit 61.783,-S – mit 96.783,-S angesetzt.

Begründend wurde dazu angeführt:

Die **Pachtvereinbarung zwischen den Ehegatten A** wurde unbestrittenmaßen **nicht vor dem Mai 2001 außenwirksam bekannt gegeben**. Siehe dazu die Feststellungen im Rahmen der Berufungsentscheidung für 1999. Eine Anerkennung von Pachtzinszahlungen an die Gattin kann daher für das Jahr 2000 nicht erfolgen.

Der Einkommensteuerbescheid vom 23. Jänner 2002 wurde gemäß § 295 Abs. 1 BAO aufgrund von bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes f.d.6.,7. u. 15. Bezirk in Wien zu Steuernummer Zahl3 vom 30. Mai 2003 geändert, wobei die Frage der beantragten Anerkennung der Pachtzahlung an die Ehegattin im neuen **Einkommensteuerbescheid 2000 vom 10. Juni 2003** nicht geändert wurde.

Mit **Schriftsatz vom 14. Juli 2003 erhob der Abgabepflichtige Berufung** gegen die Nichtberücksichtigung der Pachtaufwendungen in Höhe von 35.000,-S bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft.

Zur Begründung führte er an, dass lt. BVE (gemeint wohl Berufungsentscheidung BE) Seite 6 letzter Absatz dem Finanzamt am 7. Dezember 2000 angezeigt worden wäre, dass Pachtaufwendungen bezahlt worden seien. Daher seien diese Ausgaben schon für das Jahr 2000 anzuerkennen.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 13. August 2003** wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab, weil die Vereinbarung über die Pachtzahlungen erst nachträglich erfolgt sei, eine Zahlung bis längstens März 2000 (lt. Vereinbarung) nicht erfolgt sein könnte. Im Übrigen wurde hinsichtlich der **mangelnden Fremdüblichkeit** der **Einmalzahlung im Vorhinein** und der Barzahlung des Betrages auf die Begründung der Berufungsentscheidung vom 26. September 2001 verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 18. September 2003 wurde der Antrag auf **Vorlage der Berufung** an die Abgabebehörde Zweiter Instanz und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Durchführung einer mündlicher Verhandlung beantragt.

Begründend führte der steuerliche Vertreter aus, dass lt. Mitteilung seines Klienten im Jänner 1999 in Zusammenarbeit mit der Bauernkammer (nach außen in Erscheinung getreten) ein Pachtvertrag errichtet und der Pachtzins an die Gattin bezahlt worden sei. Lt. Rücksprache mit der Bauernkammer sei es üblich, dass der Pachtzins im Voraus bezahlt werde.

In der **Ladung zur mündlichen Verhandlung** wurde der Berufungswerber aufgefordert, Nachweise über die Bezahlung des Pachtes vorzulegen.

Der Steuerberater des Berufungswerbers teilte kurz vor der mündlichen Verhandlung telefonisch mit, dass das FA Vöcklabruck bei einem ähnlich gelagerten Fall, bei dem ebenfalls ein Pachtvertrag zwischen Ehegatten nicht vorgelegt wurde und auch kein Nachweis über die Zahlung des Pachtes vorliege, der Pachtzins beim Empfänger bei der Einkommensteuer angesetzt wurde.

Zu der am **30. September 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung** erschien nur die Vertreterin des Finanzamtes.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 13 der Pauschalierungsverordnung für die Ermittlung des Gewinnes der Land- und Forstwirtschaft (BGBL II 1997/430 idF BGBI II 1999/448) können bei den mittels Durchschnittssätzen ermittelten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft u.a. **bezahlte Pachtzinse** gewinnmindernd in Abzug gebracht werden.

Da es sich bei der Empfängerin des Pachtzinses um die Ehegattin des Berufungswerbers handelt, sind für die steuerliche Anerkennung die von der Rechtsprechung dazu aufgestellten Voraussetzungen zu erfüllen:

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen sind nur dann steuerlich anzuerkennen, wenn sie nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Da es in der Regel bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen an dem zwischen Fremden üblicherweise bestehenden Interessensgegensatz, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert, fehlt, müssen eindeutige und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und -verwendung zulassen. Wenn im Einzelfall berechtigterweise Zweifel an der steuerlichen Tragfähigkeit einer Vereinbarung auftreten und diese nicht die

entsprechenden Kriterien erfüllt, geht dies zu Lasten des Steuerpflichtigen (VwGH 07.12.1988, 88/13/0099).

Die oben angeführten Voraussetzungen müssen alle erfüllt sein und zusätzlich muss nachgewiesen werden, dass die im Vertrag vereinbarten Rechte und Pflichten tatsächlich umgesetzt wurden. Im konkreten Fall heißt dies, dass die vereinbarten Pachtzahlungen tatsächlich bezahlt wurden.

Für das Berufungsjahr 2000 wurde vom Berufungswerber kein Nachweis über die Zahlung des Pachtentgelts vorgelegt.

Schon allein aus diesem Grund kann der Abzug von **bezahlten Pachtzinsen bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft** nicht gewährt werden.

Im Übrigen treffen für das Berufungsjahr 2000 im Wesentlichen die gleichen Gründe zu, die schon in der oben angeführten Berufungsentscheidung für das Jahr 1999 dargestellt sind.

Insbesondere auch aus folgenden weiteren Gründen sind die Voraussetzungen für die Anerkennung des Pachtvertrages zwischen nahen Angehörigen nicht gegeben:

Wie schon in der Berufungsentscheidung zum Jahr 1999 dargestellt wurde, ist die behauptete Änderung der Pachtvereinbarung zwischen den Ehegatten dem Finanzamt erstmals im Zuge der berichtigten Beilage zur Einkommensteuererklärung 1999 vom 7. Dezember 2000 bekannt gegeben worden. In der ursprünglich eingereichten Einkommensteuererklärung 1999 vom 16. August 2000 wurden keine Pachtzinsaufwendungen geltend gemacht. Der Senat schließt daraus – wie in der Berufungsentscheidung für 1999 –, dass die mündliche Änderung des Pachtvertrages nachträglich erfolgt ist, weil die eingewendete Änderung des Pachtvertrages zum 1. Jänner 1999 nach allgemeiner Lebenserfahrung dazu geführt hätte, dass bereits bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung des Jahres 1999 und erst recht des Folgejahres 2000 die Bezahlung des Pachtes als Betriebsausgabe beantragt worden wäre.

Diese Ansicht wird auch dadurch erhärtet, dass die Abgabenbehörde den Berufungswerber wiederholt auffordern musste, den geänderten Pachtvertrag beizubringen. Außerdem wurde die Gesprächsnote weder vom Pächter noch von der Verpächterin unterfertigt und diese erst im Mai 2001 beigebracht. Ebenso wurde bereits vom Berufungssenat in der Berufungsentscheidung betreffend 1999 die Empfangsbestätigung der Ehegattin über den Erhalt des Pachtzinses in Höhe von S 35.000,-- vom 25. Jänner 1999 aus o. a. Gründen als nachträglich ausgefertigt bewertet. Für das Jahr 2000 wurde nicht einmal eine solche Empfangsbestätigung vorgelegt. Diesbezüglich ist zusätzlich zu den bereits dargelegten Ausführungen darauf hinzuweisen, dass unübliche Zahlungsmodalitäten - gegenständliche

35.000,-S Barzahlung - als Indiz gegen eine Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen gelten. Diesbezüglich ist auch festzustellen, dass der von der Abgabenbehörde I. Instanz aufgezeigte Widerspruch zur eingereichten Erklärung, in der angegeben wurde, dass die Ehegattin des Berufungswerbers im Berufungszeitraum 1999 keine Einkünfte bezogen hat, vom Berufungswerber in beiden Berufungsverfahren nicht aufgeklärt wurde (blieb unkommentiert).

Die Änderung des Pachtvertrages, die nach Ansicht des Senates nachträglich, frühestens im Dezember 2000 erfolgt sein kann, ist daher allenfalls **ab diesem Zeitpunkt** steuerlich anzuerkennen. Dass bereits eine Zahlung auf Grund dieser Vereinbarung bis längstens März 2000 (lt. Vereinbarung) erfolgt sein soll, obwohl damals die nachträglich erstellte Vereinbarung noch gar nicht existiert hat, ist logisch daher auszuschließen.

Aus all diesen Gründen kann der Abzug des Pachtzinses als Betriebsausgabe nicht anerkannt werden.

Linz, am 22. Oktober 2008