



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch XXXX, vom 1. Oktober 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 14. September 2009 betreffend Umsatzsteuer für 2006-2008 und 1-6/2009 sowie Einkommensteuer für 2005-2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

#### **I.**

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte laut Aktenlage seit dem Jahr 2002 Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Hufschmied. Daneben arbeitete er auch noch in der elterlichen Landwirtschaft mit. Die jährlichen Umsätze aus der Tätigkeit als Hufschmied bewegten sich – mit Ausnahme des Jahres 2005 - jeweils knapp unter bzw. über (innerhalb des Toleranzbereiches) der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer. Ab dem Jahr 2005 pachtete der Bw. die Landwirtschaft von seinen Eltern. Im Jahr 2007 wurde die Landwirtschaft an den Bw. übergeben.

#### **II.**

Im Zuge einer Außenprüfung (2005-2008) bzw. Nachschau (1-6/2009) wurden die Umsätze des Bw. aus der pauschalierten Landwirtschaft – mangels Aufzeichnungen – mit 150% des

Einheitswertes geschätzt. Diese Umsätze überschritten zusammen mit den Umsätzen als Hufschmied im gesamten Prüfungs- bzw. Nachschauzeitraum die Kleinunternehmergrenze (vgl. Außenprüfungsbericht vom 15. September 2009).

Laut Prüferin sei der Bw. während der Außenprüfung steuerlich nicht vertreten gewesen, habe jedoch von der Landwirtschaftskammer Auskünfte eingeholt. Die Prüferin sei im Zuge der Außenprüfung gefragt worden, ob im vorliegenden Fall nicht eine Mitunternehmerschaft des Bw. mit der Lebensgefährtin ab 2005 möglich wäre, weil die Lebensgefährtin im Familienbetrieb mitgeholfen hätte. Dies habe die Prüferin verneint, weil rückwirkende Verträge im Steuerrecht nicht anerkannt werden könnten. Noch vor Ergehen der Bescheide laut Außenprüfung sei die Prüferin von der (neuen) steuerlichen Vertreterin des Bw. kontaktiert worden, ob nicht doch eine rückwirkende Möglichkeit einer Mitunternehmerschaft betreffend die Landwirtschaft bestünde. Dies habe die Prüferin jedoch neuerlich verneint (Schreiben des Finanzamtes vom 23. Februar 2010).

### III.

Im o.a. Sinne ergingen in der Folge dann auch die hier angefochtenen Bescheide, wobei die Umsatzsteuerbescheide zu Zahllasten in Höhe von 3.046,51 Euro (2006), 4.390,81 Euro (2007), 5.390,35 Euro (2008) und 2.000 Euro (1-6/2009) führten und in den Einkommensteuerbescheiden ua. die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 9.409,16 Euro (2005), 2.975,79 Euro (2006), 2.973,82 Euro (2007) und 3.517,05 Euro (2008) zum Ansatz kamen.

### IV.

In der Berufung wurde „die Verteilung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft“ auf den Bw. und dessen Lebensgefährtin beantragt. Der Bw. erziele seit 1. Jänner 2002 Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Hufschmied. Ab 1. Jänner 2005 (Pachtvertrag vom 21. Dezember 2004) habe er die Landwirtschaft von den Eltern gepachtet. Per 1. Jänner 2007 (Übergabevertrag vom 21. Dezember 2006) sei die Landwirtschaft an den Bw. übergeben worden. Auf Grund der zeitintensiven Tätigkeit des Bw. als Hufschmied sei eine Bewirtschaftung der gegenständlichen Landwirtschaft „objektiv als Einzelperson“ nicht möglich. Seit Beginn der Pachtung am 1. Jänner 2005 sei die Landwirtschaft vom Bw. und dessen Lebensgefährtin in gleichem Ausmaß (50:50) bewirtschaftet worden. Nach außen hin (im täglichen Geschäftsverkehr) seien der Bw. und seine Lebensgefährtin deutlich als Personengemeinschaft aufgetreten. Dies komme ua. auch durch die Firmenzeichnung sowie den verwendeten Firmenstempel klar zum Ausdruck („*Bio-Hof Fam. K ...*“).

Auf Grund dieser gemeinsamen Bewirtschaftung sei steuerlich bereits mit 1. Jänner 2005 eine Personenvereinigung (Mitunternehmerschaft) zwischen dem Bw. und dessen Lebensgefährtin entstanden, welche Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielte. Da die Einkommensteuererklärung und die laufende Buchhaltung im Prüfungszeitraum nicht durch einen steuerlichen Vertreter erstellt worden seien, habe man die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft irrtümlich „dem Bw. alleinig“ zugeordnet. Auf Grund der tatsächlichen Gegebenheiten und bei objektiver Betrachtungsweise habe die Zurechnung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (richtigerweise) im Verhältnis 50:50 an den Bw. und dessen Lebensgefährtin zu erfolgen. Die anteiligen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft des Bw. betrügen demnach 1.705,39 Euro (2005), 1.067,66 Euro (2006) und 0 Euro (2007 und 2008).

Auf Grund der bereits im Jahr 2005 entstandenen Mitunternehmerschaft (eigener Betrieb) seien die Umsätze aus der Land- und Forstwirtschaft nicht dem Bw. zuzurechnen und daher im vorliegenden Fall auch nicht in die Umsatzgrenze bezüglich Kleinunternehmerregelung einzubeziehen. Die Umsatzgrenze gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 sei im Jahr 2005 um mehr als 15% überschritten worden. In den Jahren 2006 und 2007 habe es keine Überschreitung der Umsatzgrenzen gegeben. Im Jahr 2008 sei die Umsatzgrenze innerhalb der 15%-igen Toleranzgrenze überschritten worden. Somit falle der Bw. nur im Jahr 2005 aus der Kleinunternehmerregelung (die im Jahr 2008 innerhalb der 15%-igen Toleranzgrenze vorgefallene Überschreitung löse lediglich einen Beobachtungszeitraum von fünf Jahren aus). Folglich sei die Umsatzsteuer richtigerweise mit 0 Euro (2006, 2007, 2008 und 1-6/2009) festzusetzen.

V.

In der (abweisenden) Berufungsvorentscheidung vom 7. Oktober 2009 wurde zunächst festgestellt, dass Einkünfte demjenigen zuzurechnen seien, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen sei. Zurechnungssubjekt sei derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trage, der also die Möglichkeit besitze, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft seien die Einkünfte grundsätzlich dem Eigentümer bzw. Pächter zuzurechnen. Im vorliegenden Fall habe der Bw. die Landwirtschaft seiner Eltern zunächst ab 1. Jänner 2005 gepachtet und dann per 1. Jänner 2007 laut Übergabevertrag übernommen. Die Veranlagungen seien jeweils erklärungsgemäß unter dem Namen des Bw. als Pächter bzw. Eigentümer erfolgt. Nach Ansicht des Finanzamtes gehe die im Berufungsverfahren behauptete Mitunternehmerschaft mit der Lebensgefährtin aus dem Firmenstempel („*Bio-Hof Fam. K ...*“) allerdings nicht hervor. Abgesehen davon habe die Prüferin während des Prüfungsverfahrens in Erfahrung gebracht, dass von Seiten der Übergeber eine Mitbeteiligung

der Lebensgefährtin vor einer Heirat ausdrücklich nicht gewollt gewesen sei. Eine steuerlich beachtliche Mitunternehmerschaft liege grundsätzlich dann vor, wenn die Beteiligten zur Erreichung des Gesellschaftszweckes durch Mitarbeit, Hingabe von Kapital oder Überlassung von Wirtschaftsgütern in der Form beitragen, wie es im wirtschaftlichen Leben zwischen fremden Gesellschaftern üblich sei. Bei Gestaltungen zwischen nahen Angehörigen seien außerdem die Kriterien der Angehörigenjudikatur zu beachten. Ein schriftlicher Vertrag sei nicht unbedingt erforderlich; ausreichend seien etwa auch – sofern die sonstigen Kriterien erfüllt seien – ein mit ausreichender Deutlichkeit nach außen dringendes konkludentes Verhalten bzw. eine über die Beistandspflicht hinausgehende Mitarbeit. Nun gehe aber aus der Aktenlage keineswegs hervor, dass hier ein über die familiäre Mitarbeit hinausgehendes Verhältnis vorgelegen sei, welches eine Mitunternehmerschaft zu begründen vermöge. Vereinbarungen über eine von den §§ 1193 bzw. 1197 ABGB abweichende (dh. nicht dem Verhältnis der Kapitalbeiträge entsprechende) Einkünfteverteilung, die dem Finanzamt erst im Nachhinein (Jahre später, im Zuge einer Prüfung, um dem Wegfall einer umsatzsteuerlichen Begünstigung zu entgehen) bekanntgegeben werden, würden das Merkmal der Publizität jedenfalls nicht erfüllen. Rückwirkende Vereinbarungen seien steuerlich unwirksam. Auch das Argument, dass dem Bw. auf Grund der arbeitsintensiven Betätigung als Hufschmied eine Bewirtschaftung der gegenständlichen Landwirtschaft nicht [alleine] zugemutet werden könne, ginge ins Leere, denn dann müsste auch die berufliche Lage der Lebensgefährtin (= Akademikerin, nichtselbständige Teilzeitbeschäftigung in der XX-Universität) Berücksichtigung finden. Außerdem reiche eine bloße Mitarbeit der Lebensgefährtin im Betrieb – wie zeitaufwändig auch immer – nicht aus, weil damit allein weder Unternehmerrisiko noch Unternehmerinitiative begründet würden. Eine - wie in der Berufung behauptet - gemeinsame Bewirtschaftung rückwirkend per 1. Jänner 2005, welche eine Mitunternehmerschaft zu begründen vermöge, liege hier also keinesfalls vor, auch wenn nunmehr behauptet werde, dass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nur irrtümlich (mangels einer steuerlichen Vertretung) unter dem Namen des Pächters bzw. Eigentümers erklärt worden seien.

## VI.

Dagegen wurde im Vorlageantrag vom 13. November 2009 im Wesentlichen vorgebracht, das Finanzamt habe vernachlässigt, dass die übergebene Landwirtschaft zuvor jahrzehntelang vom Vater und der Mutter gemeinsam bewirtschaftet worden sei. Zivilrechtlich sei durchaus eine alleinige Übergabe der Liegenschaft an den Bw. angestrebt worden, jedoch sollte die Bewirtschaftung (im gleichen Verhältnis wie bei den Eltern) auf den Sohn und dessen Lebensgefährtin übergehen.

## VII.

Im Schreiben des Bw. vom 11. Dezember 2009 wurde ergänzend vorgebracht, die Behauptung der Prüferin, von der Lebensgefährtin des Bw. erstmals im Berufungsverfahren gehört zu haben, sei nicht nachvollziehbar, zumal in den Einkommensteuererklärungen der Vorjahre diese Lebensgemeinschaft bereits offengelegt worden sei. Auch habe man die Prüferin bereits bei der Vorortbesichtigung über diese Lebensgemeinschaft informiert, was im Übrigen auch aus der Begründung der Berufungsvorentscheidung hervorginge. Was den Firmenstempel („*Bio-Hof Fam. K ...*“) anlangt, so bestünde eine Familie immer zumindest aus zwei oder mehr Personen. Wenn nun der Bw. als Eigentümer der landwirtschaftlichen Flächen einen solchen Stempel für seinen Betrieb verwende, werde dadurch auch zum Ausdruck gebracht, dass die Bewirtschaftung nicht durch eine Einzelperson erfolge. Eine damit verbundene Außenwirkung liege klar auf der Hand. Man habe dem Finanzamt im Zuge der Außenprüfung bekannt gegeben, dass zwar eine Übergabe an die Lebensgefährtin vor der Hochzeit nicht gewünscht sei, jedoch auf Grund der zeitintensiven gewerblichen Tätigkeit des Bw. die Bewirtschaftung gemeinsam (durch die Lebensgefährten) erfolge. Die von der Lebensgefährtin in der XX-Universität ausgeübte Teilzeitbeschäftigung sei im Vergleich zur Tätigkeit eines Hufschmieds körperlich kaum beanspruchend, weswegen eine gemeinsame Bewirtschaftung der Landwirtschaft leichter falle.

Der aus der Landwirtschaft gemeinsam erwirtschaftete Ertrag sei über Jahre hinweg in ein gemeinsames Einfamilienhaus der Lebensgefährten investiert worden. Auf Grund der demzufolge entstandenen finanziellen Verpflichtungen sei die Lebensgefährtin durchaus auf den Ertrag aus der Landwirtschaft, welcher ihr zur Hälfte zugerechnet werde, angewiesen. Dadurch und auf Grund der beiderseitigen Zeichnungsberechtigung der Lebensgefährten bezüglich aller Bankverbindungen wäre das von der Lebensgefährtin getragene Unternehmerrisiko (deren Unternehmerinitiative) unbestreitbar. Die Lebensgefährtin hätte sich ohne die gemeinsame Bewirtschaftung der gegenständlichen Landwirtschaft, sprich ausschließlich mit Hilfe ihrer Teilzeitbeschäftigung, ihren Anteil am gemeinsam neu gebauten Haus nicht leisten bzw. finanzieren können. Für Lebensgefährten seien keine mit einer Ehe vergleichbaren gesetzlichen Beistandspflichten normiert, weshalb im vorliegenden Fall auch nicht von einer bloßen familiären Mitarbeit gesprochen werden könnte.

Gemäß § 21 BAO müsse das Finanzamt auf das tatsächliche Geschehen abstellen, gleichgültig, ob dieser Durchgriff fiskalisch günstig oder ungünstig sei. Wie erwähnt sei die gegenständliche Landwirtschaft seit 1. Jänner 2005 gemeinsam vom Bw. und dessen Lebensgefährtin bewirtschaftet worden. Es sei unbestritten, dass auf Grund der zeitintensiven Tätigkeit des Bw. die Lebensgefährtin in der Landwirtschaft mittätig sei. Auch nach außen hin werde der Öffentlichkeit ua. anhand des Firmenstempels eine gemeinsame Bewirtschaftung der Landwirtschaft durch die Lebensgefährten kundgetan. Unwiderlegbar sei weiters der

Umstand, dass bereits die Eltern des Bw. die gegenständliche Landwirtschaft im unveränderten Ausmaß gemeinsam bewirtschaftet hätten.

Da die teilzeitbeschäftigte Lebensgefährtin auf Grund des gemeinsamen Hausbaues finanziell vom Ertrag aus der Landwirtschaft abhängig sei, sei ihr Unternehmerrisiko in beträchtlichem Ausmaß zuzurechnen. Der Bw. habe in den vergangenen Jahren über keine steuerliche Vertretung verfügt, weswegen eine Meldung der gemeinsamen Bewirtschaftung nicht erfolgt sei, jedoch zeige eine wirtschaftliche Betrachtungsweise, dass eine gemeinsame Bewirtschaftung der gegenständlichen Landwirtschaft durch den Bw. und dessen Lebensgefährtin sehr wohl vorgelegen sei.

Der beigelegten „Bewirtschaftungsvereinbarung“ des Bw. und dessen Lebensgefährtin, datiert mit 30. November 2009, ist im Wesentlichen Folgendes zu entnehmen:

Der Bw. führt seit 2005 als Pächter bzw. 2007 als Eigentümer einen pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb. In der Folge tritt die Lebensgefährtin des Bw. als Mitbewirtschafterin in den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ein (Präambel). Die Lebensgefährtin des Bw. tritt zum 1. Juli 2009 in den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Bw. als Mitbewirtschafterin ein, und der land- und forstwirtschaftliche Betrieb wird in der Folge als Personengemeinschaft geführt (§ 1). Die Lebensgefährtin stellt dem Betrieb ihre Arbeitsleistung zur Verfügung, ist allerdings am Betriebsvermögen nicht beteiligt (Ausnahme: gemeinsam errichteter Zubau beim Wohnhaus) (§ 2). Gegenstand der Bewirtschaftungsvereinbarung ist die gemeinsame Führung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (§ 4). Die Bewirtschaftungsvereinbarung ist bis zum 31. Dezember 2013 befristet (§ 5). Vertretungsbefugter des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ist der Bw. (§ 6). Der Gewinn nach Abzug der Betriebsausgaben von den Betriebseinnahmen eines jeden Kalenderjahres fällt den beiden Parteien der Bewirtschaftungsvereinbarung je zur Hälfte zu; die monatlichen Privatentnahmen sind dabei einzurechnen. Behoben werden dürfen die Gewinnanteile nur in dem Ausmaß, dass die laufenden Betriebsausgaben noch gedeckt werden können (§ 7). Die Bewirtschaftungsvereinbarung kann unter Einhaltung einer dreimonatigen Frist zum Ende eines jeden Monats schriftlich von jeder Partei der Bewirtschaftungsvereinbarung aufgekündigt werden (§ 8). Bei Ausscheiden einer Partei der Bewirtschaftungsvereinbarung hat eine Ermittlung des Auseinandersetzungsguthabens zu erfolgen, wobei stille Reserven oder ein Firmenwert nicht zu berücksichtigen sind (§ 9). Änderungen und Nebenabreden zu dieser Bewirtschaftungsvereinbarung sind nur dann

wirksam, wenn sie schriftlich getroffen werden. Diese Vereinbarung hat mündlich in gleichem Umfang seit 1. Juli 2009 Bestand (§ 10).

Aus der weiters beigelegten Anzeige des Bewirtschafterwechsels an die AMA (Agrar Markt Austria) vom 24. November 2009 geht im Wesentlichen hervor, dass der gegenständliche land- und forstwirtschaftliche Betrieb seit 1. Juli 2009 nicht mehr vom bisherigen Bewirtschafter (= Bw.), sondern von einer „Personengemeinschaft“ (= Bw. und Lebensgefährtin) bewirtschaftet wird.

#### VIII.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. März 2011 wurde dem Bw. Folgendes vorgehalten:

*(...) 1. Umsatzsteuer:*

*Zu Ihrem Hinweis auf den sog. Firmenstempel („Biohof Fam. K“) wird festgestellt, dass aus diesem Stempel keine aus Ihnen und Ihrer Lebensgefährtin bestehende Personenvereinigung hervorgeht. Laut Aktenlage wurde der Biohof vor 2005 von Ihren Eltern betrieben und helfen Ihre Eltern offenbar auch noch weiterhin auf dem Biohof mit. Somit ist die Bezeichnung „Biohof Fam. K“ auch nur wenig aussagekräftig. Im Übrigen ist Ihre Lebensgefährtin erst seit Anfang 2009 in Y gemeldet.*

*Personenzusammenschlüsse sind aber grundsätzlich nur dann als Unternehmer anzusehen, wenn sie im Wirtschaftsleben nach außen hin (dh. Dritten gegenüber) selbständig – als Gesellschaft – auftreten. Unterlagen, aus welchen ein Nach-außen-hin-Auftreten einer aus Ihnen und Ihrer Lebensgefährtin bestehenden Personenvereinigung im verfahrensgegenständlichen Zeitraum hervorginge (zB Ausgangsrechnungen, Eingangsrechnungen, Verträge, etc.), wurden bislang allerdings nicht vorgelegt.*

*2. Einkommensteuer:*

*Laut Aktenlage wird im vorliegenden Fall offenbar die rückwirkende Anerkennung einer Vereinbarung betreffend eine aus Ihnen und Ihrer Lebensgefährtin bestehende Personenvereinigung begehrt (vgl. Bewirtschaftungsvereinbarung per 1. Juli 2009, Anzeige der Personengemeinschaft bei der AMA per 1. Juli 2009, Steuererklärungen für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum, etc.).*

*Rückwirkende Vereinbarungen sind im Steuerrecht jedoch grundsätzlich nicht anzuerkennen (...)*

#### IX.

Dazu äußerte sich der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 1. April 2011 im Wesentlichen wie folgt:

Die polizeiliche Meldung der Lebensgefährtin sei für die Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes unerheblich, vielmehr sei ausschließlich auf die tatsächlichen Gegebenheiten abzustellen. Im Übrigen sei das gemeinsame Haus der Lebensgefährten, mit dessen Errichtung man im Jahr 2007 begonnen habe, im Jahr 2009 fertiggestellt und gemeinsam

bezogen worden. Unbestritten bleibe somit die nunmehr seit zwölf Jahren bestehende Partnerschaft zwischen dem Bw. und dessen Lebensgefährtin, welche seit mehr als zehn Jahren einen gemeinsamen Haushalt führten. Diese Tatsache könne von mehreren Personen bezeugt werden. Weiters stehe außer Streit, dass die Lebensgefährtin ab dem Jahr 2005 maßgeblich im Betrieb der Mitunternehmerschaft tätig geworden sei. Detaillierte Ausführungen hierzu habe man bereits im Schreiben vom 11. Dezember 2009 dargelegt. Unklar sei, was das Finanzamt mit der Formulierung "auf den so genannten Firmenstempel" zum Ausdruck bringen wolle. Der Firmenstempel mit der Bezeichnung "*Biohof Fam. K*" lasse ausschließlich den Schluss auf eine Personengesellschaft zu. Es sei denkunmöglich, mit dem Firmenstempel "*Biohof Fam. K*" lediglich ein Einzelunternehmen zu verbinden. Die Personengesellschaft sei nach außen hin stets mit der oa. Firmenbezeichnung aufgetreten.

Die Prüferin behaupte, die steuerliche Vertreterin habe mittels Mail nachgefragt, ob nicht rückwirkend die Möglichkeit einer Mitunternehmerschaft bestünde. Dies entspreche jedoch nicht den Gegebenheiten. Mittels Mail vom 9. September 2009 (siehe Beilage) habe man lediglich um einen Besprechungstermin ersucht, weil - wie bekannt - der Bw. anlässlich der Betriebsprüfung tatsächlich steuerlich nicht vertreten gewesen sei. In der Folge sei es jedoch zu keinem persönlichen Termin mit der Prüferin gekommen, weil diese jegliche Gespräche über eine Änderung der Prüfungsfeststellungen abgelehnt hätte. Von Seiten der steuerlichen Vertreterin habe man also nicht um eine Möglichkeit einer Mitunternehmerschaft ersucht, sondern vielmehr ausdrücklich festgehalten, dass die Betriebsprüfung fälschlicherweise das Bestehen einer Mitunternehmerschaft vernachlässigt habe; insbesondere auch deshalb, weil die Betriebsprüfung keinerlei Erhebungen durchgeführt habe. Wie bereits ausgeführt, seien auf Grund mangelnden Fachwissens und fehlender steuerlicher Vertretung seitens der Mitunternehmerschaft die entsprechenden Meldungen (Bewirtschaftungs- und AMA-Meldungen, usw.) nicht bereits ab dem Jahr 2005 erfolgt. Der Bw. bestreite jedenfalls die in der Stellungnahme vom 23. Februar 2010 enthaltene Behauptung der Prüferin, dass er im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens selbst nach der Möglichkeit einer Mitunternehmerschaft nachgefragt habe. Die diesbezüglichen Ausführungen der Prüferin seien auch nicht nachvollziehbar, weil der Bw. im Zeitpunkt der Betriebsprüfung gar nicht über das steuerliche Fachwissen hinsichtlich der Auswirkungen einer Mitunternehmerschaft verfügt habe. Ganz im Gegenteil, habe der Bw. im Zuge des Prüfungsverfahrens ausdrücklich erklärt, dass zwar eine zivilrechtliche Übergabe des landwirtschaftlichen Vermögens auch an seine Lebensgefährtin zum damaligen Zeitpunkt nicht gewünscht gewesen sei, dieses jedoch sehr wohl durch den Bw. und dessen Lebensgefährtin gemeinsam bewirtschaftet werde. Der Prüferin sei weiters bekannt gewesen, dass die Landwirtschaft zuvor von den Eltern des Bw. gemeinsam bewirtschaftet worden sei und nach der Übergabe [Anm.: 2007] ebenfalls eine gemeinsame



Bewirtschaftung des Bw. und dessen Lebensgefährtin vorgesehen gewesen und ab dem Jahr 2005 [!] auch vorgenommen worden sei. Fälschlicherweise werde im vorliegenden Fall auch vernachlässigt, dass eine Bewirtschaftung der gegenständlichen Landwirtschaft durch den Bw. alleine gar nicht möglich gewesen wäre. Auch ändere die zeitweise Mithilfe der betagten Eltern des Bw. in der Landwirtschaft nichts am objektiven Vorliegen einer Mitunternehmerschaft zwischen dem Bw. und dessen Lebensgefährtin bereits ab dem Jahr 2005. In der Realität sei es nämlich gang und gäbe, dass Eltern nach der Übergabe in der Landwirtschaft noch aus Leidenschaft, aber mit wenig effektiver Wirkung, mithelfen.

Es sei bereits ausführlich dargelegt worden, dass im vorliegenden Fall auf Grund des Unternehmerrisikos, der Außenwirkung und der tatsächlich seit 2005 vorliegenden gemeinsamen Bewirtschaftung der Landwirtschaft eine Mitunternehmerschaft vorliegen müsse. Die Finanzverwaltung verkenne die tatsächlichen Gegebenheiten, insbesondere im Zusammenhang mit der Feststellung einer "offenbar" rückwirkenden Vertragsgestaltung. Nachweislich und unbestreitbar sei bereits im Jahr 2005 eine Mitunternehmerschaft zwischen dem Bw. und dessen Lebensgefährtin entstanden.

Ergänzend würden weitere Unterlagen übermittelt, welche ein Nach-außen-hin-Auftreten der Mitunternehmerschaft als Gesellschaft belegen würden:

1. Sozialversicherungsanmeldung vom 3. August 2006 (Anmeldung eines Praktikanten bei der GKK durch die Lebensgefährtin als Mitunternehmerin):  
Rechtlich zulässig hätte die Lebensgefährtin diese An- und Abmeldung, ohne als Mitgesellschafterin aufzutreten, nicht durchführen können, weil sie in keinem Beschäftigungsverhältnis mit dem Bw. gestanden sei und keine Vertretungsbefugnis besessen habe.
2. Sozialversicherungsanmeldung vom 10. Oktober 2006 und -abmeldung vom 30. Oktober 2006 (An- und Abmeldung einer Arbeiterin bei der GKK durch die Lebensgefährtin als Mitunternehmerin)
3. Meldung an das Arbeitsmarktservice Graz vom 30. Oktober 2006 (Meldung des Endes einer Beschäftigung einer Arbeiterin durch die Lebensgefährtin als Mitunternehmerin)
4. Überweisungsbelege vom 21. Oktober 2006:  
Darauf sei stets der Firmenname „*Biohof Fam. K*“ angeführt, was nach außen hin eindeutig den Nachweis einer Personengesellschaft gäbe.
5. Lohnzettel vom 1. Februar 2007:  
Diese seien von der Lebensgefährtin erstellt, unterschrieben und den Mitarbeitern ausgefolgt worden. Auch hier sei eine Außenwirkung der Mitunternehmerschaft nicht bestreitbar.
6. Eingangsrechnungen bezahlt am 27. Februar 2007 und 20. Februar 2007:  
Darauf sei der Firmenname „*Biohof Fam. K*“ angeführt, was nach außen hin eindeutig den Nachweis einer Personengesellschaft gäbe.
7. Zeitschrift „G“ April 2007:  
In dieser der breiten Öffentlichkeit zugänglichen Zeitschrift der A-Partei sei für die Mitunternehmerschaft mit dem Firmennamen „*Biohof Fam. K*“ Werbung

gemacht worden, was nach außen hin eindeutig den Nachweis einer Personengesellschaft gäbe.

8. Sozialversicherungsanmeldung vom 11. Oktober 2005 und -abmeldung vom 2. November 2005 (An- und Abmeldung einer Arbeiterin bei der GKK durch die Lebensgefährtin als Mitunternehmerin)

9. Ausgangsrechnung vom 12. Dezember 2005:

Darauf werde der Firmenname „*Biohof Fam. K*“ angeführt, was nach außen hin eindeutig den Nachweis einer Personengesellschaft gäbe.

10. Überweisungsbelege vom 30. Dezember 2005, 7. Oktober 2005, 23. Dezember 2005 und 4. August 2005:

Darauf sei stets der Firmenname „*Biohof Fam. K*“ angeführt, was nach außen hin eindeutig den Nachweis einer Personengesellschaft gäbe.

11. Auftragsbestellungen:

Gegenüber den Kunden der Mitunternehmerschaft sei die Lebensgefährtin als Mitunternehmerin aufgetreten und habe die Bestellungen aufgenommen. Auf der beiliegenden Bestellliste sei die Handschrift der Lebensgefährtin deutlich erkennbar. Somit sei nach außen hin eindeutig die Lebensgefährtin als Mitunternehmerin in Erscheinung getreten.

12. Ausgangsrechnung vom 09. Dezember 2010 [!]:

Darauf sei der Firmenname „*Biohof Fam. K*“ angeführt, was nach außen hin eindeutig den Nachweis einer Personengesellschaft gäbe.

13. Schreiben an das Arbeitsmarktservice Graz vom 18. September 2008:

Darauf seien der Firmenname „*Biohof Fam. K*“ [Anm.: Schreiben tatsächlich ohne „Fam.“] sowie der persönliche Name der Mitunternehmerin angeführt. Eine Außenwirkung könne somit nicht bestritten werden.

14. Bestätigung der Gemeinde B vom 18. Februar 2008 über einen Versicherungsschaden:

Darauf seien unverkennbar beide Mitunternehmer mit ihren persönlichen Namen in Vertretung für die Mitunternehmerschaft mit dem Firmennamen „*Biohof Fam. K*“ angeführt [Anm.: Bestätigung tatsächlich an BV Z/Bw.].

15. Zahlungsbestätigung der Landeskammer für Land- und Forstwirtschaft in der Steiermark vom 6. Juni 2008:

Für die Mitunternehmerschaft habe die Lebensgefährtin bei der Landeskammer für Land- und Forstwirtschaft in der Steiermark eine Einzahlung (betreffend eine Ausländerbroschüre) getätigt. Eine Außenwirkung sei eindeutig nachweisbar [Anm.: tatsächlich keine Erwähnung des Betriebes am Beleg].

16. Entwicklung der Firmenbezeichnung und des Firmenstempels:

Außer Streit stehe, dass vor der Verpachtung/Übergabe der Landwirtschaft an den Bw. dessen Eltern diese Landwirtschaft ebenfalls gemeinsam bewirtschaftet hätten. Mit Beweis Nr. 16 könne dargelegt werden, dass die Mitunternehmerschaft der Eltern vor der Übergabe mit einer anderen Firmenbezeichnung sowie einem anderen Firmenstempel aufgetreten sei. Die Firmenbezeichnung der Mitunternehmerschaft der Eltern habe gelautet: „*K. u. M. K*“. Die Firmenbezeichnung der Mitunternehmerschaft des Bw. und dessen Lebensgefährtin habe hingegen ab 2005 gelautet: „*Biohof Fam. K*“. Die jeweiligen Firmenstempel würden sich nach außen hin eindeutig unterscheiden.

17. Kundmachung zur Bauverhandlung vom 19. September 2007 und Bauvertrag vom 15. Jänner 2008:

Ausdrücklich seien dort (betreffend Zubau zum Wohnhaus und Errichtung eines Carports) die Namen der beiden Mitunternehmer [Anm.: tatsächlich keine Erwähnung des Biohofs] vermerkt. Aufgrund dessen sei das Unternehmerrisiko

sowie finanzielle Risiko der Lebensgefährtin des Bw. nachgewiesen. Eine Außenwirkung könne seitens der Finanzverwaltung keinesfalls bestritten werden.

18. Werbung auf der Gemeindehomepage B:

Die Mitunternehmerschaft werbe mit ihrer Firmenbezeichnung „*Biohof Fam. K*“ auf der Gemeindehomepage.

19. Email-Bestellung vom 12. März 2009:

Daraus (aus der Zeit noch vor Betriebsprüfungsbeginn) erkenne man deutlich, dass die Lebensgefährtin als Mitunternehmerin Bestellungen für die Mitunternehmerschaft abgewickelt habe. Auch hier sei eine Außenwirkung gegenüber Kunden der Mitunternehmerschaft unbestreitbar.

20. Bauspardarlehensvertrag vom 18. Februar 2008:

Das Darlehen sei von der Lebensgefährtin als Mitunternehmerin aufgenommen worden, wodurch das finanzielle Risiko der Lebensgefährtin nicht bestreitbar sei. Weiters sei festzuhalten, dass der Bw. als Bürge [Anm.: tatsächlich laut Unterlagen Pfand auf der Liegenschaft EZ XXX] angeführt werde und somit das finanzielle Risiko auch die Partnerschaft und in weiterer Folge die gemeinsame Mitunternehmerschaft treffe.

Die Außenwirkung der Mitunternehmerschaft: Bw. und Lebensgefährtin sei somit eindeutig dargelegt. Wie erwähnt habe die Lebensgefährtin auch ein maßgebliches finanzielles Unternehmerrisiko getragen. Die gemeinsame Bewirtschaftung der gegenständlichen Landwirtschaft ab dem Jahr 2005 könnte somit unbestreitbar nachgewiesen werden. Weiters bestehe bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise kein Zweifel mehr an der Entstehung einer Mitunternehmerschaft zwischen dem Bw. und dessen Lebensgefährtin ab dem Jahr 2005.

X.

Aus der Vorhaltsbeantwortung des steuerlichen Vertreters vom 7. Dezember 2011 geht schließlich im Wesentlichen noch Folgendes hervor:

Beiliegend würden der Pachtvertrag vom 21. Dezember 2004 sowie der Übergabevertrag vom 21. Dezember 2006 übermittelt. Diesbezüglich werde angemerkt, dass bei Abschluss des Pachtvertrages vom 21. Dezember 2004 nur der Bw. als Pächter aufgetreten sei; dies deswegen, weil die Lebensgefährtin erst im Jahr 2005 in die gemeinsame Führung des Betriebes eingetreten sei. Zu diesem Zeitpunkt sei es dann aber verabsäumt worden, den Pachtvertrag richtigzustellen. Wie bereits mehrfach ausgeführt, sei die Landwirtschaft mit Übergabevertrag vom 21. Dezember 2006 ausschließlich, wie ebenfalls bereits ausgeführt, an den Bw. übergeben worden.

Klarstellend werde noch darauf hingewiesen, dass die Mutter des Bw. sehr wohl Unternehmerin im Sinne des EStG und UStG gewesen sei, weswegen sie auch selbst eine Eigenpension von der Sozialversicherung der Bauern erhalte (vgl. Beilage SV-Bescheid vom 24. März 2005) und dass die Lebensgefährtin sehr wohl laufende Sozialversicherungsbeiträge

an die Sozialversicherung der Bauern bezahle (vgl. Beilage – SV-Vorschreibung vom 4. Oktober 2011).

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

#### **A. UMSATZSTEUER**

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nicht rechtsfähige Personenvereinigungen (wie die Gesellschaft nach bürgerlichem Recht) sind nach herrschender Rechtsauffassung dann Unternehmer, wenn sie selbständig sind und durch gewerbliche oder berufliche Leistungen als Gesellschaft nach außen hin in Erscheinung treten. Der umsatzsteuerliche Unternehmerbegriff setzt somit ein In-Erscheinung-Treten der Gesellschaft als solche im rechtsgeschäftlichen Verkehr voraus (vgl. VwGH 29.11.1994, 93/14/0150).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund konnte der Berufung aber aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Ausgehend von den vorliegenden Verträgen wird zunächst festgestellt, dass der gegenständliche land- und forstwirtschaftliche Betrieb per 1. Jänner 2005 – ausschließlich - an den Bw. verpachtet (vgl. Pachtvertrag vom 21. Dezember 2004) und per 1. Jänner 2007 – ausschließlich - an den Bw. übergeben wurde (vgl. Übergabevertrag vom 21. Dezember 2006).

Dem entsprechend trat der Bw. im Zusammenhang mit seiner land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit ab dem Jahr 2005 (und nachfolgend während des gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraumes) dem Finanzamt gegenüber auch immer nur als Einzelunternehmer auf (vgl. V-Akt, St.Nr.: X).

Dies war auch der AMA (Agrar Markt Austria) gegenüber so der Fall, welcher der „Bewirtschafterwechsel“ vom Bw. als bisherigem Bewirtschafter zur „Personengemeinschaft“ (Bw. und Lebensgefährtin) als neuer Bewirtschafterin erst am 24. November 2009 – also offensichtlich in Reaktion auf die Ergebnisse der Außenprüfung – angezeigt wurde.

In dieses Bild fügt sich aber auch noch die aktenmäßige Feststellung ein, dass die Lebensgefährtin des Bw. bei der Sozialversicherungsanstalt der Bauern erst seit Juli 2009 –

also offenbar ebenfalls im Zusammenhang mit den o.a. Prüfungsfeststellungen - als sozialversicherungspflichtig erfasst ist (erste Nachzahlung: 21. Jänner 2010).

Der Unabhängige Finanzsenat geht daher - wie das Finanzamt - von einem land- und forstwirtschaftlichen Einzelunternehmen des Bw. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum aus.

Aus dem Hinweis des Bw. auf die Verwendung der Bezeichnung „*Bio-Hof Fam. K*“ im Außenverhältnis (angeblich ab dem Jahr 2005 verwendeter Firmenstempel) kann für den Berufungsstandpunkt schon deshalb nichts gewonnen werden, weil im Bereich der Land- und Forstwirtschaft und des Tourismus (zB Hofläden, Urlaub am Bauernhof, Hotellerie) der Zusatz „Familie“ bzw. „Fam.“ zur Firmenbezeichnung (oft auch Vulgo-Namen) erfahrungsgemäß durchaus häufig und gebräuchlich ist, ohne dass damit aber auch etwas über die konkrete Unternehmensform ausgesagt wäre, soll dieser Zusatz den Kunden ja vor allem Ursprünglichkeit, Natürlichkeit, Geborgenheit in einem Familiengefüge, etc. vermitteln. Daher sind den Abgabenbehörden auch zahlreiche Fälle aus der Praxis bekannt, wo derartige Unternehmen in ihren Firmenbezeichnungen den o.a. Zusatz (mit)anführen, ohne dass sie tatsächlich als Personengesellschaft geführt werden.

Im vorliegenden Fall wird die Aussagekraft des o.a. Zusatzes aber auch noch dadurch weiter relativiert, dass die Eltern des Bw. im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb im verfahrensgegenständlichen Zeitraum offenbar weiter mitgeholfen haben (vgl. Vorhalt vom 28. März 2011).

Entsprechend dem oben Gesagten kommt es hier also auf die weiteren Prüfungsfeststellungen - wonach die Lebensgefährtin beim Bw. erst seit 9. Jänner 2009 polizeilich gemeldet ist und das ab 2007 vor Ort gemeinsam errichtete Haus erst 2009 fertig gestellt und bezogen wurde - gar nicht mehr an.

Es wird jedoch gar nicht in Abrede gestellt, dass die - an einer Universität nichtselbständig beschäftigte - Lebensgefährtin (Akademikerin) in der Land- und Forstwirtschaft des Bw. tatsächlich mitgeholfen hat, was ja aus den vorliegenden Unterlagen ohnedies eindeutig hervorgeht (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 1. April 2011). Allerdings gehen die diesbezüglich dokumentierten Tätigkeiten nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates über eine bloße partnerschaftliche (familienhafte) Mithilfe der Lebensgefährtin im Betrieb des Lebensgefährten - als Ausfluss des Naheverhältnisses der Lebensgefährten zueinander - nicht hinaus. Daher geben auch weder die diversen An- und Abmeldungen bei der Sozialversicherung bzw. beim AMS (zT „iA“ unterschrieben; zT ohne Vermerk „Familie“ / „Fam.“), noch die Lohnzettelerstellung oder die Entgegennahme von Bestellungen etc. für den

Berufungsstandpunkt etwas her. Und was die weiteren vorgelegten Unterlagen (zB Gemeindebestätigung über einen Versicherungsschaden, Kundmachung zur Bauverhandlung, Bausparvertragsunterlagen, etc.) anlangt, so erschließt sich für den Unabhängigen Finanzsenat überhaupt nicht, inwiefern diese den Berufungsstandpunkt stützen könnten. Das gemeinsame Auftreten und die gemeinsame Kostentragung durch Lebensgefährten im Zusammenhang mit der Errichtung von Einfamilienhäusern entsprechen nämlich durchaus einer üblichen Partnerschaftsgestaltung.

Dass der Pachtvertrag vom 21. Dezember 2004 – wie vom Bw. behauptet - bereits kurz nach Abschluss geändert worden wäre (Beitritt der Lebensgefährtin), ist durch keinerlei Unterlagen belegt und erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat auch als nicht glaubhaft. Gemäß § 9 des Pachtvertrages sind Unterverpachtung und Untervermietung ausgeschlossen. Außerdem ist auch die nachfolgende Übergabe des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes laut Übergabevertrag vom 21. Dezember 2006 ausschließlich an den Bw. erfolgt. Überzeugende Hinweise auf einen Pachtvertrag nach erfolgter Übergabe existieren ebenfalls nicht.

Im Übrigen hat die Prüferin im Zuge der Außenprüfung in Erfahrung gebracht, dass ein gemeinschaftliches land- und forstwirtschaftliches Unternehmen (Bw. und Lebensgefährtin) im verfahrensgegenständlichen Zeitraum schon deshalb nicht möglich gewesen wäre, weil von Seiten der Übergeber nicht gewollt gewesen ist, dass die Lebensgefährtin vor der Heirat als Pächterin bzw. Mitbesitzerin aufscheint (vgl. auch Berufungsvorentscheidung vom 7. Oktober 2009).

Für die o.a. Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates spricht aber auch noch der Umstand, dass die mit 30. November 2009 datierte „Bewirtschaftungsvereinbarung“ betreffend den „Eintritt“ der Lebensgefährtin in den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Bw. (erst) mit Wirkung: 1. Juli 2009 abgeschlossen wurde. In diesem Zusammenhang kann auf Grund des eindeutigen Wortlautes der Vereinbarung (vgl. §§1 und 10) auch keinesfalls davon ausgegangen werden, dass es sich diesbezüglich lediglich um die schriftliche Fassung einer schon zuvor bestehenden mündlichen Vereinbarung handelt.

Eine (im Innenverhältnis) derart eindeutige Situation strahlt nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates aber (zusätzlich) auch auf die umsatzsteuerliche Sicht der Dinge ab.

Der Vollständigkeit halber wird schließlich auch noch bemerkt, dass die Prüferin glaubwürdig und schlüssig dargelegt hat, wie der - von der Lebensgefährtin ua. auch in abgabenrechtlicher Hinsicht unterstützte - Bw. seinen ursprünglichen Standpunkt gegenüber dem Finanzamt (= Auftreten als Einzelunternehmer) erst im Verlaufe der Außenprüfung im August 2009

geändert und sich ab diesem Zeitpunkt um eine rückwirkende steuerliche Anerkennung einer Personengesellschaft mit seiner Lebensgefährtin ab 2005 bemüht hat. Das hängt aber ganz offensichtlich damit zusammen, dass dem Bw. erst auf Grund der mitgeteilten Prüfungsfeststellungen - nach Rücksprache bei der Landwirtschaftskammer - klar wurde, dass für ihn ein land-und forstwirtschaftliches Unternehmen in der Rechtsform einer Personengesellschaft steuerlich vorteilhafter wäre.

## B. EINKOMMENSTEUER

Gemäß § 21 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft auch Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.

Der Begriff des Mitunternehmers ist nach herrschender Rechtsauffassung ein besonderer steuerrechtlicher Begriff, der im Gesetz nicht definiert ist und über dessen Vorliegen nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden ist. Voraussetzung für die Annahme einer Mitunternehmerschaft ist, dass für die beteiligten Personen mit ihrer Position Unternehmerwagnis verbunden ist, was sich in der Unternehmerinitiative und dem Unternehmerrisiko ausdrückt.

Unternehmerinitiative entfaltet, wer auf das betriebliche Geschehen Einfluss nehmen kann. Das Unternehmerrisiko besteht in der Teilnahme am Wagnis des Unternehmens und kommt ua. in der Beteiligung am Gewinn und Verlust und an den stillen Reserven einschließlich des Firmenwertes zum Ausdruck.

Eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht zählt zu den Mitunternehmerschaften also dann, wenn sie nach außen in Erscheinung tritt und die Gesellschafter Unternehmerrisiko tragen und Unternehmerinitiative entfalten (vgl. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0050, und VwGH 19.10.2006, 2002/14/0108).

Die Anerkennung eines zwischen nahen Angehörigen begründeten Rechtsverhältnisses bzw. des ihm zugrunde liegenden Rechtsgeschäftes setzt nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass es nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, weil sonst steuerrechtliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre (vgl. VwGH 21.2.1996, 92/14/0041, und das dort zitierte Erkenntnis vom 21.10.1980, 2385/79, mwN).

Rückwirkende Änderungen der Gewinnverteilung sind nach herrschender Rechtsauffassung für den Bereich des Steuerrechts grundsätzlich nicht anzuerkennen (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 23 Rz 221, mwN).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund konnte der Berufung aber aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Was zunächst die Frage nach dem Nach-außen-in-Erscheinung-Treten der behaupteten Personengesellschaft zwischen nahen Angehörigen (Bw. und Lebensgefährtin) anlangt, so wird - um Wiederholungen zu vermeiden - auf die obigen Ausführungen zu Punkt A. verwiesen. Demnach ist diese Voraussetzung im verfahrensgegenständlichen Zeitraum aber als offensichtlich nicht erfüllt anzusehen. - Eine Anerkennung der behaupteten Personengesellschaft kommt hier daher schon deshalb nicht in Betracht.

Wie aus den obigen Ausführungen zu Punkt A. ebenfalls ersichtlich, geht der Unabhängige Finanzsenat im vorliegenden Fall aber ohnehin davon aus, dass die behauptete Personengesellschaft (Bw. und Lebensgefährtin) erst nachträglich - erst in Reaktion auf die o.a. Prüfungsfeststellungen - vereinbart wurde (vgl. zB Bewirtschaftungsvereinbarung vom 30. November 2009; AMA-Anzeige vom 24. November 2009; Meldung der Lebensgefährtin bei der Sozialversicherungsanstalt der Bauern nach dem verfahrensgegenständlichen Zeitraum). - Eine diesbezügliche steuerliche Rückwirkung ist entsprechend dem oben Gesagten jedoch jedenfalls ausgeschlossen.

Aber selbst wenn man im vorliegenden Fall die Frage nach dem Nach-außen-in-Erscheinung-Treten der behaupteten Personengesellschaft außer Acht ließe und außerdem davon ausginge, dass eine diesbezügliche Vereinbarung bereits 2005 abgeschlossen worden wäre, wäre der Berufung kein Erfolg beschieden, stünde der Annahme einer Mitunternehmerschaft im verfahrensgegenständlichen Zeitraum doch auch noch die fehlende Beteiligung der Lebensgefährtin an den stillen Reserven und am Firmenwert entgegen (vgl. §§ 2 und 9 der Bewirtschaftungsvereinbarung vom 30. November 2009).

Die vom Bw. behauptete Gewinnaufteilung stellt daher in jedem Fall eine bloße Einkommensverwendung (§ 20 EStG 1988) dar.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 10. Mai 2012