



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Fa. A., vom 5. Dezember 2006 bzw 20. Februar 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 6. November 2006 bzw. 5. Februar 2009 betreffend Nichtfeststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge der Veranlagungen für die Jahre 2005 und 2006 erklärte die berufungswerbende KEG (Bw), unter anderem Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung der zwei im grundbücherlichen Alleineigentum des Herrn E.A. befindlichen Wohnungen.

Gesellschafter der Bw ist Herr E.A. als Komplementär und seine beiden minderjährigen Kinder E., und C. als Kommanditisten, wobei nach Einräumung eines Fruchtgenussrechtes an die Bw die Gewinnverteilung der Erträge aus der Vermietung der obgenannten Wohnungen zu je 49% an die beiden minderjährigen Kindern und zu 2% an Herrn E.A. beantragt wurde.

Am 6. 11. 2006 stellte das Finanzamt bescheidmäßig fest, dass die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 Bundesabgabenordnung (BAO) für die Bw für das Jahr 2005 zu unterbleiben hat, weil das

Vorliegen einer KEG als solche nicht anzuerkennen wäre. Es begründetes dies damit, dass weder ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag noch ein Fruchtgenussvertrag oder sonstiger Bestandsvertrag zwischen E.A. und der Bw, der eine Einkunftszurechnung in der beantragten Form an die Bw rechtfertigen würde, vorgelegt werden konnte, lediglich die Wiedergabe des mündlichen abgeschlossenen Gesellschaftsvertrages.

Mit Bescheid vom 5. 2. 2009 wurde der Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung Einkünfte für das Jahr 2006 vom 23. 4. 2008 mit der Begründung aufgehoben, dass die Aufteilung der Einkünfte auf E.A. mit 2% und auf seine Kinder mit je 49% steuerlich nicht anzuerkennen wäre.

Gleichzeitig wurde die Nichtfeststellung der Einkünfte der Bw aus Vermietung und Verpachtung auch für das Jahr 2006 bescheidmäßig ausgesprochen (Bescheid vom 5. 2. 2009). Die beantragte Aufteilung der Einkünfte aus der Vermietung der laut Grundbuch im Eigentum von Herrn E.A. befindlichen Wohnung auf ihn und seine beiden Kinder würde als Missbrauch im Sinne des § 22 BAO angesehen und daher nicht anerkannt. Im Übrigen wurde auf die Begründung des Nichtfeststellungsbescheides 2005 vom 6. 11. 2006 verwiesen.

Mit den Berufungen vom 5. 12. 2006 für das Jahr 2005 bzw vom 20. 2. 2009 für das Jahr 2006 beantragte die Bw erneuert die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie deren Anerkennung gemäß Gewinnermittlung laut Erklärung:

Die Begründung des Finanzamtes in den angefochtenen Bescheiden wäre insofern nicht zutreffend, als mit dem Gesellschafterbeschluss vom 29. 7. 2005 und mit der Mitteilung an die Mieter vom 1. 8. 2005, die Mieten auf das Konto der KEG zu überweisen, die Übertragung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung an die Bw erfolgt wäre.

Ein Fruchtgenussvertrag wäre zunächst mündlich, zwischenzeitlich schriftlich zwischen E.A. und der Bw aufgrund der aus gesundheitlichen Gründen erfolgten Frühpensionierung zur Sicherstellung der Versorgung der beiden noch minderjährigen, ehelichen Kinder bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit abgeschlossen worden. Durch die schriftliche Mitteilung der Übertragung der Einkünfte an die Mieter wäre der erforderlichen Publizitätspflicht ausreichend Folge geleistet worden.

Der anteilige Gewinn wäre auf das jeweilige durch die gerichtlich bestimmte Vertreterin, der ehelichen Mutter der beiden Kinder, treuhändig verwaltete Konto zu überweisen.

Der Berufung beigelegt wurde ein schriftlicher Fruchtgenussvertrag, datiert vom 7. 12. 2006 und ein Grundbuchsatzzug.

Die Berufung wurde daraufhin dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz ohne Erlassen einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vorgelegt.

In einem Vorhalteverfahren wurde die Bw seitens der Behörde hingewiesen, dass für den streitgegenständlichen Zeitraum 2005 und 2006 keine schriftlichen Verträge wie Gesellschaftsvertrag, Fruchtgenussvertrag bzw die bei minderjährigen Kindern erforderliche pflegschaftsbehördliche Genehmigung durch das Gericht vorgelegt worden wären und gleichzeitig unter Setzung einer Frist aufgefordert entsprechende Unterlagen, wenn vorhanden, beizubringen.

In Beantwortung des Ergänzungsauftrages vom 23. 3. 2009 nahm die Bw am 17. 4. 2009 wie folgt Stellung:

Es wäre richtig, dass Herr E.A. und nicht die KEG, grundbücherlicher Alleineigentümer der gegenständlichen Liegenschaft wäre.

Die Fa. A.KEG wäre mit pflegschaftsrechtlicher Genehmigung durch das BG Mondsee am 15. 2. 2005 unter der AZ aufgrund eines entsprechenden Gesellschaftsvertrages gegründet und durch das LG Salzburg am 29. 6. 2005 unter der FN in das Firmenbuch eingetragen worden. Nach Eintragung ins Firmenbuch wäre am 29. 7. 2005 in einer außerordentlichen Gesellschafterversammlung vereinbart worden, dass die Gesellschaftsanteile zugunsten der Kommanditisten geändert werden würden. Unter Punkt b) wäre beschlossen worden, dass „mit 1. 8. 2005 die Mieteinkünfte aus der Vermietung der in Herrn E.A. Besitz befindlichen Wohnungen in der Form der Fruchtnießung auf die KEG übertragen werden.“

Dies wäre sodann den Mietern auf schriftlichem Wege mit Schreiben vom 1. 8. 2005 mitgeteilt worden, wobei auch die neue Kontonummer der KEG übermittelt worden wäre. Ab diesem Zeitpunkt wären die Mieteinnahmen durch die Mieter auf das Konto der KEG überwiesen worden. Damit gälten die Einnahmen gemeinschaftlich und der KEG zuzurechen.

Nachdem die Gewinnermittlung in der beantragten Form seitens des Finanzamtes nicht anerkannt worden wäre, wäre mit Datum 7. 12. 2006 der Fruchtgenussvertrag in schriftlicher Form erstellt, notariell beglaubigt und beim zuständigen Finanzamt für Gebühren Freistadt Rohrbach Urfahr angezeigt worden.

Dem Ergänzungsschriftsatz wurde beigelegt:

Folgende Unterlagen:

der Gesellschaftsvertrag	vom 10. 2. 2005
Haftungserklärung der Mutter als Vormund	vom 10. 2. 2005
die pflegschaftsrechtliche Genehmigung	vom 15. 2. 2005

das Protokoll der Gesellschafterversammlung	vom 29. 7. 2005
Fruchtgenussvertrag	vom 7. 12. 2006

Im Zuge weiterer Erhebungen wurde im Wege der Amtshilfe ein Erhebungsauftrag an das Finanzamt Vöcklabruck mit dem Ersuchen gestellt, folgendes festzustellen:

- das Bankkonto der KEG X Zeichnungsberechtigung und Bewegungen, welche Beträge an die minderjährigen Kinder gehen und in welcher Form diese fließen?
- welche Bankverbindungen die Kinder haben?, ob die eventuellen Zahlungen an die Kinder mündelsicher angelegt sind ?, in welcher Form an die Kinder bezahlt wird (Überweisungen oder bar) ?, die Nachweise des tatsächlichen Zuflusses an die Kinder, in welcher Höhe die Kinder die Zahlungen erhalten und
- wer die Tätigkeiten, die mit der KEG (Vermietung der Eigentumswohnungen in Salzburg) in Zusammenhang stehen, erledigt, welche Tätigkeiten die Kinder verrichten, ob die Kinder in der Tätigkeit überhaupt einbezogen sind, die Fremdüblichkeit der gesamten Konstruktion.

In Beantwortung des Rechtshilfeersuchens teilte das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck am 13. 1. 2010 nachstehendes mit:

Herr E.A. ist als Geschäftsführer für das Konto der KEG allein zeichnungsberechtigt. Sämtliche Bewegungen sind von Herrn E.A. veranlasst, es sind vorwiegend Barabhebungen. Vom Bankkonto selbst erfolgt keine direkte Bezahlung an die Kommanditisten. Die Gewinnausschüttung obliegt dem Geschäftsführer. Die Gewinnauszahlungen an die Kommanditisten E.u.C.A. sind bar erfolgt und zwar an die Treuhänderin der Kinder (Mutter). Die laut Gewinnverteilung angeführten Beträge betragen in Summe € 146,50 für E.A. und je € 3.589,35 für E.u.C.A. . Eine Bestätigung mit Unterschrift der Kindesmutter wurde vorgelegt. Die Kindesmutter würde die Beträge entsprechend verwalten.

Auf das Ersuchen des Amtsorganes an Herrn E.A. die Aufgabenverteilung in der Fa. A.KEG zwischen ihm und den Kindern näher darzulegen, erklärte dieser ...“ die anfallenden Tätigkeiten werden von der Fa. A.KEG durchgeführt. Die Gewinnaufteilung der Fa. A.KEG erfolgt aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen im Verhältnis der getätigten Einlagen und werden auch so ausgeschüttet.

Die Kinder üben ihre Tätigkeit als Kommanditisten aus.

In diesem Kontext sind meiner Ansicht nach die zu erledigenden Tätigkeiten nicht maßgeblich.“

---

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

Strittig ist im vorliegenden Berufungsfall die steuerliche Anerkennung der berufungswerbenden KEG als solche sowie die Zurechnung der Einkünfte aus der Liegenschaftsvermietung der Wohnungen Y (kurz: Wohnungen), an die KEG.

1. Für die Entscheidung wurde folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Die Bw wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 10. 2. 2005 gegründet. Persönlich haftender Gesellschafter ist Herr E.A. , seine beiden minderjährigen Kinder E.u.C.A. sind Kommanditisten der Gesellschaft. Die Eintragung der Gesellschaft in das Firmenbuch erfolgte am 29.6.2005. Gegenstand der Bw ist die Verwaltung von Vermögen (Liegenschaftsvermietung).

Mit Beschluss des BG Mondsee wurde der Gesellschaftsvertrag am 15. 2. 2005 pflegschaftsgerichtlich genehmigt.

Der Gesellschaftsvertrag wurde erst nach mehrmaliger Aufforderung der Behörde am 17. 4. 2009 vorgelegt.

Demnach beträgt das Geschäftskapital € 100, wovon der persönlich haftende Gesellschafter € 46 und die beiden Kommanditisten je € 27 übernahmen (Punkt III. des Gesellschaftsvertrages).

Nach Punkt VIII des Gesellschaftsvertrages ist der Geschäftserfolg im Verhältnis der Gesellschaftseinlagen zu jeweils gleichen Teilen zuzuweisen.

Mit 29. 7. 2005 erfolgte in einer außerordentlichen Gesellschafterversammlung die Abänderung der Geschäftsanteile in der Form, dass Herr E.A. nun einen Geschäftsanteil im Nennbetrag von € 2 und die beiden minderjährigen Kinder als Kommanditisten je einen Geschäftsanteil im Nennbetrag von € 49 innehaben.

Gleichzeitig wurde die Übertragung der Einkunftsquelle aus der Vermietung und Verpachtung der Wohnungen von Herrn E.A. auf die KEG beschlossen. Als Grund für diese Vereinbarung wurde die finanzielle Versorgung und Absicherung der minderjährigen Kinder E.u.C.A. während der Zeit ihrer Ausbildung angegeben.

Ein entsprechender Fruchtgenussvertrag in schriftlicher Form erfolgte nicht.

Dieser wurde erst mit 7. 12. 2006 schriftlich fixiert und der Behörde nach wiederholter Aufforderung am 13. 1. 2009 vorgelegt.

2. Rechtsgrundlagen:

Bei der Beurteilung von gesellschaftlichen Verflechtungen zwischen nahen Angehörigen sind die von der Rechtsprechung zu den Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Kriterien zu beachten.

Der Grund für diese Anforderungen liegt zum einen darin, dass das zwischen nahen Angehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines solchen Interessengegensatzes, wie er zwischen Fremden besteht, die Gefahr einer auf diesem Wege bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich bringt, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden muss. Zum anderen steht zwischen nahen Angehörigen auch die Erforderlichkeit einer klaren Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits.

Nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung können Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen, selbst wenn die zugrunde liegenden Verträge den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen für den Bereich des Steuerrechts auch nur dann als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach Außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. zum ganzen Komplex mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Doralt, EStG 8, § 2, Tz. 158 bis 167/6ff).

Die Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Die in der Rechtsprechung des VwGH für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (VwGH 24. 9. 2008, 2006/15/0119)

Bei Familiengesellschaften sind daher die Erfüllung der Kriterien für Angehörigenvereinbarungen Voraussetzung für deren steuerliche Anerkennung.

Sind an den Einkünften mehrere Personen beteiligt, wird der Gewinn gemäß § 188 Abs. 1 BAO einheitlich und gesondert festgestellt. Die Erlassung eines Feststellungsbescheides gem. § 188 Abs. 1 BAO setzt voraus, dass „gemeinschaftliche Einkünfte „ vorliegen.

Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 sind demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist.

Nach § 24 Abs. 1 lit d BAO werden Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet (wirtschaftliches Eigentum). Das wirtschaftliche Eigentum ist Ausfluss der wirtschaftlichen Betrachtungsweise.

Wem Einkünfte zugerechnet werden können, ist nach wirtschaftlicher Gesichtspunkten zu entscheiden- es kommt auf die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge an, da die Einkommensteuer in erster Linie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des einzelnen und nicht die rechtliche Gestaltung erfassen will (VwGH 26. 11. 1991, 91)14/0041). Daraus folgt, dass die rechtliche Gestaltung nur dann von Bedeutung sein kann, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergibt, daher muss sich die Zurechnung von Einkünften nicht mit dem wirtschaftlichen Eigentum an der Einkunftsquelle decken.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind demjenigen zuzurechnen, der zur Nutzung der Vermögenswerte berechtigt ist. Für die Zurechnung von Einkünften aus Vermietung einer Liegenschaft ist entscheidend, ob das Zurechnungssubjekt über die Einkunftsquelle verfügt, also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art der Nutzung bestimmen kann.

### 3. rechtliche Beurteilung:

Unter Bezugnahme auf die obigen Ausführungen zu den von der Rechtsprechung aufgestellten Kriterien bei gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen unter nahen Angehörigen kommt der Unabhängige Finanzsenat zu dem Ergebnis, dass der Gesellschaftsvertrag und der damit im Zusammenhang stehende Fruchtgenussvertrag unter familienfremden Personen in dieser Form und mit diesem Vertragsinhalt nicht abgeschlossen worden wären:

Maßgeblich ist die im allgemeinen Wirtschaftsleben geübte Praxis. Es ist zu hinterfragen, ob der Vereinbarung ein angemessener Leistungsaustausch oder das Naheverhältnis zugrunde liegt. Es ist daher ein Vergleich mit dem üblichen Verhalten einander fremd gegenüber stehenden Personen bei vergleichbaren Leistungsbeziehungen anzustellen.

Demnach ist die Gesellschaftsgründung und die anschließende Überführung der Erträge aus der Einkunftsquelle Liegenschaftsvermietung von Herrn E.A. , als Alleineigentümer der Wohnungen, auf die KEG und damit auf seine „berufsfremden“ minderjährigen Kinder vor allem im Hinblick auf die fast ausschließliche Rückführung des Überschusses auf die Arbeitsleistung des Herrn E.A. einer strengen Prüfung zu unterziehen. Die Abänderung (Erhöhung bzw. Einschränkung) der Gesellschaftsanteile im Gesellschafterbeschluss vom 29. 7. 2005 auf ein Ausmaß von je 49% für die beiden minderjährigen Kinder und lediglich

2% an den Komplementär und die folgende Einräumung eines derartigen Zuwendungsfruchtgenusses an die KEG wird nur dann als nicht unüblich anzusehen sein, wenn auch die minderjährigen Kinder einen wesentlichen Beitrag zum wirtschaftlichen Erfolg der Gesellschaft leisten.

Die Bareinlagen der beiden Kommanditistinnen in Höhe von je € 27 (nach Erhöhung € 49), stellen nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates keinen derartigen wesentlichen Beitrag zum wirtschaftlichen Erfolg dar und auch keine adäquate Gegenleistung zu jenem Beitrag, den der Komplementär, E.A. , sowohl durch seine Tätigkeit für die KEG als auch durch die Einbringung sämtlicher Einkünfte aus der Liegenschaftsvermietung leistet, dar.

Neben den vertraglich zu leistenden Einlagen haben die beiden Kommanditistinnen laut Gesellschaftsvertrag aber keinen weiteren Beitrag zur Erreichung des Gewinnüberschusses der Gesellschaft zu erbringen.

Herr E.A. wurde wiederholt aufgefordert, die Aufgabenverteilung in der KEG zwischen ihm und den Kindern darzulegen und aufzuzeigen, welche Tätigkeiten den beiden minderjährigen Kindern zukommen, die eine derartige Gewinnverteilung (nämlich je 49% für die Kommanditisten, 2% für den Komplementär) rechtfertigen würde. E.A. wollte und konnte dazu offenbar keine Angaben machen (Ergebnis des Erhebungsauftrages an das FA Gmunden Vöcklabruck, Niederschrift vom 23. 12. 2009).

Im Übrigen bestehen auch Zweifel an der tatsächlichen Durchführung der vertraglichen Bestimmungen im vorliegenden Gesellschaftsvertrag.

Die Einsicht auf das Konto der KEG ergab, dass sämtliche Bankbewegungen ausschließlich von Herrn E.A. veranlasst waren und dass es sich vorwiegend um Barabhebungen handelte. Selbst die Gewinnauszahlungen an die beiden minderjährigen Kommanditisten erfolgten ausschließlich in bar. Vom Bankkonto selbst erfolgte somit keine direkte Bezahlung an die Mitgesellschafter. Die Auszahlungen der Gewinnanteile erfolgten nach Aussage des Herrn E.A. bar direkt an die Mutter als Treuhänderin der Kinder. Einen Nachweis, dass die laut Gewinnverteilung auszubezahlenden Beträge an die Minderjährigen mündelsicher angelegt wurden, konnte E.A. nicht erbringen.

Auch bei der Beurteilung der Fruchtgenussvertrages sind die zu den Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelten strengen Kriterien zu beachten:

Das Rechtsverhältnis muss nach außen hin klar zu Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zu den gleichen Bedingungen wie zwischen Familienfremden abgeschlossen werden.



Zurechnungssubjekt der Einkünfte aus der Vermietung der Wohnungen ist zunächst Herr E.A. als deren zivilrechtlicher und grundbücherlicher Alleineigentümer.

Im Rahmen der Gesellschafterversammlung vom 29. 7. 2005 räumte Herr E.A. als Fruchtgenussgeber der KEG und damit seinen beiden minderjährigen Kinder das Recht des unentgeltlichen und immerwährenden Fruchtgenusses gem. § 509 ff ABGB an den oben näher bezeichneten Wohnungen ein.

Die Einkünfte aus einem Fruchtgenussrecht sind grundsätzlich dem Fruchtgenussberechtigten als eigene Einkünfte zuzurechnen. Der Fruchtnießer muss jedoch auf die Einkünfterzielung Einfluss nehmen können, indem er am Wirtschaftsleben teilnimmt.

Dazu sei nebenbei erwähnt, dass Doralt hiezum die Meinung vertritt, dass im Rahmen der Vermögensverwaltung die Gestaltungsmöglichkeiten des Fruchtnießers so gering sind, dass ihnen keine wirtschaftliche Relevanz zukommen kann. Trägt der Fruchtgenussberechtigte auch kein (Verlust-) Risiko, wie dies auf den unentgeltlichen Fruchtgenuss zutrifft, dann sind die Einkünfte nach Doralt nicht dem Fruchtnießer, sondern dem Eigentümer zuzurechnen, der die eigentliche Leistung erbringt und auch das Risiko trägt (siehe dazu Doralt, § 2 Tz 147f).

Aber auch einem Fremdvergleich hält diese Vertragsgestaltung der Fruchtgenussbestellung nicht statt.

Kein wirtschaftlich vernünftig agierender Komplementär würde sich mit Fremden unter diesen Bedingungen zunächst vergesellschaften, um dann die zukünftigen, von ihm allein erwirtschafteten Erträge aus den ihm zufließenden Mieteinnahmen den Kommanditisten ohne entsprechend adäquate Gegenleistung überlassen.

Vor diesem Hintergrund, ein wesentlicher Beitrag der Kommanditistinnen zur Erreichung des in der Vermögensverwaltung gelegenen Gesellschaftszweckes ist im Berufungsverfahren nicht aufgezeigt worden - ist das Finanzamt im Ergebnis zu Recht davon ausgegangen, dass die Gesellschaft als solche sowie die im Zusammenhang eingeräumte Fruchtgenussbestellung unter Familienfremden nicht zustande gekommen wäre.

Die persönliche Nahebeziehung manifestiert sich nicht zuletzt auch in der Begründung zum nunmehr vorliegenden schriftlichen Fruchtgenussvertrag, geht aus diesem doch klar der Zweck und das Ziel der Vereinbarungen hervor, nämlich die finanzielle Versorgung und Absicherung der beiden Kinder des Fruchtgenussgebers.

Eine steuerliche Beachtlichkeit der vertraglichen Vereinbarungen zur Gründung der Gesellschaft und zur Einräumung des Fruchtgenussrechtes an die Bw muss verwehrt bleiben, weil es nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt an der Ernsthaftigkeit des Vertragsverhältnisses mit den minderjährigen Kindern fehlt.

Erwähnt sei noch, dass der Vertrag über die Fruchtgenusseinräumung erst mit 7.12.2006 schriftlich aufgesetzt wurde. Ausreichende Publizität ist an sich keine Besonderheit für Familienverträge, sondern allgemeine für die steuerliche Anerkennung von Verträgen bedeutend. Schriftform ist zwar nicht unbedingt erforderlich, es sei aber darauf hingewiesen, dass im allgemeinen Wirtschaftsleben die Schriftformwahl bei derartigen Vertragsabschlüssen absolut üblich ist. Im Rahmen der Beweiswürdigung müsste daher die Fremdüblichkeit der Fruchtgenussvereinbarung schon mangels deren Schriftform im streitgegenständlichen Zeitraum verneint werden.

Bei der gegebenen Sach- und Rechtslage ist dem Finanzamt daher zuzustimmen, wenn es der, der Gründung der Fa. A.KEG zugrunde liegenden, Vertragsgestaltung und der damit im Zusammenhang stehenden Übertragung der Einkunftsquelle von deren Alleineigentümer, Herrn E.A. , auf die berufungswerbende KEG infolge der aufgezeigten mangelnden Fremdüblichkeit des Gesellschaftsverhältnisses die steuerliche Anerkennung versagte.

Eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte hinsichtlich der Kalenderjahre 2005 und 2006 hat aus den obigen Erwägungen infolge steuerrechtlicher Nichtanerkennung der berufungswerbenden KEG zu unterbleiben, sodass sich die Berufungen im Ergebnis als unbegründet erweisen.

Salzburg, am 23. Februar 2010