

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/5100097/2012

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache VN NN, Str., Ort , gegen die Bescheide des FA ABC vom 13.10.2011 und vom 14.11.2011, betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die bisher als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft angesetzten Beträge als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu qualifizieren sind. Das Einkommen und die Einkommensteuer bleiben unverändert.

2009

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: 0

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: € 3.575,30

2010

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: 0

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: € 4.609,25

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die Steuererklärungen für 2009 und 2010 wurden zunächst erklärungskgemäß veranlagt.

Im Zuge einer Wiederaufnahme (2009) bzw. einer Bescheidaufhebung (2010) wurden beim Bf. sodann Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft berücksichtigt, und zwar 2009 € 3575,30 und 2010 € 4609,25.

Begründend wurde seitens des Finanzamtes angeführt: "cde-Entschädigung 2009: € 10.215,14 brutto. Es wurde ein 50% Anteil unter KZ 9760 veranlagt. Gemäß den EStRL 5174 ist bei Einmalzahlungen bis € 15000 bzw. Teilzahlungen bis € 10.000 das steuerpflichtige Nutzungsentgelt mit 70 % anzusetzen. Aus Vereinfachungsgründen werden auch bei übersteigenden Beträgen pauschale Abschläge vorgenommen."

In der Bescheidbegründung des Jahres 2010 wurde ergänzend darauf verwiesen, dass es aufgrund des Bewirtschaftungsvertrages zu keiner Personengesellschaft komme.

Mit Schreiben vom 20.10.2011 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 Berufung erhoben und ausgeführt: Frau NN führe den gesamten landwirtschaftlichen Betrieb alleine, auch der Hälfte-Anteil des Bw. werde im Rahmen des wirtschaftlichen Eigentums von Frau NN bewirtschaftet. Daher können auch keine Einkünfte bei Herrn NN vorliegen. Um Zurechnung zur Ehefrau werde ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidung zur Einkommensteuer 2009 vom 16. November 2011 wurde ausgeführt, cde-Entschädigungen seien den Grundeigentümern zuzurechnen. Da der Bw. Hälfteeigentümer sei, sei ihm auch die Entschädigung zur Hälfte zuzurechnen. Die Bewirtschaftung sei hier nicht maßgeblich.

Mit Vorlageantrag zur Einkommensteuer 2009 vom 13.12.2011 wurde ausgeführt: Von der cde Austria Energie sei im Jahr 2009 eine Entschädigung für eine Leitung bezahlt worden, die über den land- und forstwirtschaftlichen Grund von Herrn VN und Frau VN2 NN führe. Der land- und forstwirtschaftliche Betrieb stehe seit vielen Jahren im wirtschaftlichen Eigentum von Frau NN - dies sei auch von seiten der Abgabenbehörde insoweit berücksichtigt worden, als die Einkünfte aus der Landwirtschaft in den Jahren bis 2008 regelmäßig zur Gänze bei Frau NN erklärt und veranlagt wurden. Erst im Zuge der Veranlagung sei eine einheitliche und gesonderte Feststellung vorgeschrieben worden, lt. FA aber nur für die Entschädigung. Da die Einkünfte aus dem Betrieb pauschaliert ermittelt werden, seien lediglich die Teile der Entschädigung steuerpflichtig, die Benützungsentgelte für die Leitungsführung darstellen. Warum diese Benützungsentgelte abweichend von den laufenden Einkünften zugerechnet werden sollen, sei nicht einsichtig. Es werde ersucht das steuerpflichtige Entgelt ausschließlich Frau NN zuzurechnen und damit beim Bw. keine Einkünfte festzusetzen.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 13.12.2011 beinhaltet bei gleicher Begründung ebenso den Antrag, die Einkünfte Frau NN zuzurechnen.

Im Akt finden sich der Bewirtschaftungsvertrag vom 29. Jänner 2005, dessen Pkt Fünftens auszugsweise lautet: " ...sodass Frau VN2 NN die alleinige Betriebsführerin dieser Landwirtschaft bereits ab dem Übergabstichtag ist."

Ebenso ist im Akt der zwischen der cde und den Ehegatten NN geschlossene "Servitutsvertrag für die Einräumung einer Dienstbarkeit".

Die Berufungen wurden am 23. Jänner 2012 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen als Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht zu erledigen.

Rechtslage

Die steuerrechtliche Frage, wem das Einkommen bzw. Einkünfte oder Einnahmen zuzurechnen sind (§ 2 Abs. 1 EStG 1988), ist in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden.

Gemäß § 21 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkraft gewinnen. Gemäß § 21 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 gehören im Sinne des Abs. 1 auch, Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

Gemäß § 28 Abs. 1 EStG liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nur vor, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs 3 Z 1 bis 5 gehören.

Erwägungen

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Frage, wem die Einkünfte aus dem Servitutsvertrag zuzurechnen sind.

Die Richterin geht in Übereinstimmung mit dem Finanzamt davon aus, dass die Einkünfte den Ehegatten je zur Hälfte zuzurechnen sind.

Dies aus folgenden Erwägungen:

1) Die Ehegatten scheinen als gemeinsame Grundeigentümer beide als Vertragspartner der cde auf.

2) Weder aus dem Bewirtschaftungsvertrag mit der Ehegattin noch aus den vorliegenden Servitutsverträgen ergibt sich irgendein Hinweis, dass die Einnahmen berechtigterweise der Gattin des Bw zustehen.

3) Die Einräumung eines Leitungsrechtes auf einem Grundstück kann zwar einen Nebenbetrieb zur Land- und Forstwirtschaft darstellen, ist aber von einer "normalen Bewirtschaftung" bzw. der Betriebsführung einer Land- und Forstwirtschaft nicht umfasst. Auch bei einem Verkauf der Liegenschaft würden die Erlöse daraus natürlich aufgeteilt.

Ebenso wenn gemeinsam Verträge geschlossen werden, die die Liegenschaft dauerhaft mit einem Servitut belasten und demnach eine gewisse Wertminderung eintritt.

4) Nach § 24 Abs. 1 lit. d BAO werden Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet (wirtschaftlicher Eigentümer). Das sogenannte wirtschaftliche Eigentum wird als Ausfluss der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (§ 21 BAO) angesehen (Ritz, BAO5, § 24 Rz 1). Die Zurechnung von Wirtschaftsgütern erfolgt somit nach Maßgabe des wirtschaftlichen Eigentums. Wirtschaftlicher Eigentümer ist in der Regel der zivilrechtliche Eigentümer. Ein vom Zivilrecht abweichendes wirtschaftliches Eigentum ist jedoch nach Lehre und Rechtsprechung dann anzunehmen, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung), auszuüben in der Lage ist und wenn er zugleich jeden Dritten (auch den zivilrechtlichen Eigentümer) von der Verfügungsgewalt und Nutzung der Sache, auf Dauer, dh auf die Dauer der voraussichtlichen wirtschaftlichen Nutzung, ausschließen kann (vgl. ua Ritz, BAO5, § 24 Tz 3; Doralt, EStG9, § 2 Tz 113 und die dort angeführte Judikatur). Das Vorliegen dieser Voraussetzungen kann nicht allein schematisch geprüft werden sondern ist anhand des Gesamtbildes der Verhältnisse des jeweiligen Falles festzustellen (VwGH 29.07.2010, 2007/15/0248). Hiezu ist die Vertragsgestaltung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu würdigen (VwGH 5.12.1972, 2391/71). Da im gegenständlichen Fall der Vertrag zur Einräumung der Dienstbarkeit von beiden Eigentümern unterzeichnet wurde, ist davon auszugehen, dass die Ehegattin zwar Betriebsführerin, aber nicht wirtschaftliche Eigentümerin der Liegenschaft ist.

4) Das Entgelt für die Einräumung eines Servituts enthält zwei Komponenten: Das Entgelt für die Benützung der Sache und das Entgelt für die Minderung des Wertes. Nur ersteres ist steuerpflichtig, diese Aufteilung erfolgte durch die Amtspartei im Schätzungsweg und blieb unwidersprochen.

Qualifikation der Einkünfte:

Da der Bf. keine sonstigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft hat, sind die Einkünfte bei ihm als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen. Gemäß § 28 liegen solche Einkünfte nur vor, wenn sie nicht zu den Einkünften iSd § 2 Abs.3 Z 1 gehören. Dies ist beim Bf. nicht der Fall.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der

bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine solche Rechtsfrage liegt im gegenständlichen Fall nicht vor. Eine Revision war demnach unzulässig.

Linz, am 1. März 2016