



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der C u. Mitbesitzer, in B, vom 6. August 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See vom 9. Juli 2004 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 – 2002 und vom 4 April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See vom 23. März 2005 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2003 unter Bedachtnahme auf § 289 Abs. 2 BAO wie folgt entschieden:

Der Berufung für das Jahr 1999 wird teilweise Folge gegeben.

Die Berufung für die Jahre 2000 bis 2002 wird abgewiesen und die Feststellungsbescheide zusätzlich abgeändert.

Die Berufung für das Jahr 2003 wird abgewiesen und der Feststellungsbescheid zusätzlich abgeändert.

Die im Kalenderjahr 1999 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung € 2.325,53 (S 32.000,--)
bisher war vorgeschrieben € 3.633,64 (S 50.000,--)

Auf D, B, entfallen Einkünfte von € 1.162,76

(S 15.999,93); Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See StNr. 054/7944

Auf C, B, entfallen Einkünfte von € 1.162,76

(S 15.999,93); Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See StNr. 074/6496

Die im Kalenderjahr 2000 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung € 4.578,39 (S 63.000,--)
bisher war vorgeschrieben € 3.488,30 (S 48.000,--)

Auf D, B, entfallen Einkünfte von € 2.289,19

(S 31.499,94); Finanzamt St. JohannTamsweg Zell am See StNr. 054/7944

Auf C, B, entfallen Einkünfte von € 2.289,19

(S 31.499,94); Finanzamt St. JohannTamsweg Zell am See StNr. 074/6496

Die im Kalenderjahr 2001 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung € 4.360,37 (S 60.000,--)

bisher war vorgeschrieben € 3.488,30 (S 48.000,--)

Auf D, B, entfallen Einkünfte von € 2.180,18

(S 29.999,93); Finanzamt St. JohannTamsweg Zell am See StNr. 054/7944

Auf C, B, entfallen Einkünfte von € 2.180,18

(S 29.999,93); Finanzamt St. JohannTamsweg Zell am See StNr. 074/6496

Die im Kalenderjahr 2002 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung € 4.461,83

bisher war vorgeschrieben € 3.789,76

Auf D, B, entfallen Einkünfte von € 2.230,91

; Finanzamt St. JohannTamsweg Zell am See StNr. 054/7944

Auf C, B, entfallen Einkünfte von € 2.230,91

; Finanzamt St. JohannTamsweg Zell am See StNr. 074/6496

Die im Kalenderjahr 2003 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung € 4.360,36

bisher war vorgeschrieben € 3.488,30

Auf D, B, entfallen Einkünfte von € 2.180,18

; Finanzamt St. JohannTamsweg Zell am See StNr. 054/7944

Auf C, B, entfallen Einkünfte von € 2.180,18

; Finanzamt St. JohannTamsweg Zell am See StNr. 074/6496

Entscheidungsgründe

Aufgrund von Kontrollmitteilung erlangte das Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See im Jahr 2003 davon Kenntnis, dass die an der Berufungswerberin (Bw) C u. Mitbesitzer beteiligten Personen (auch Liegenschaftseigentümer genannt) Einkünfte für die Aufstellung von Handymasten bezogen haben. Über Vorhalt des Finanzamtes gaben die Bw weder die Höhe dieser Einkünfte bekannt noch legten sie die zugrunde liegenden Bestands – bzw.

Dienstbarkeitsverträge vor.

Vorgelegt wurde jedoch eine Ablichtung des Übergabevertrages der mit 4. Juni 1996 unterfertigt wurde. Darin erfolgte die Übergabe des mit der Liegenschaft E verbundenen landwirtschaftlichen Betriebes von den Eltern an die an der Bw beteiligten Söhne, wobei sich die Eltern das Wirtschaftsrecht (neben Ausgedinge und anderen Rechten) zurückbehalten haben. Über die Nutzung betreffend Aufstellung von Handymasten enthält dieser Vertrag keine Regelung.

Aus der am 16. Dezember beim Finanzamt eingelangten Vorhaltsbeantwortung der Bw geht hervor, dass als Betriebsführerin der Landwirtschaft Frau F fungiert. Die vom Finanzamt angesprochenen aus den Bestandsverträgen vorliegenden Einnahmen (Ausgedinge) beziehen die Eltern.

Die zugrunde liegenden Verträge wurden sodann von den Betreibern der Antennenanlagen angefordert und von diesen auch übermittelt.

Daraufhin wurden diese Einkünfte seitens des Finanzamtes mit Bescheiden jeweils vom 9. Juli 2004 gem. § 188 BAO als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 1999 bis 2002 aufgrund einer Schätzung gegenüber der Bw in Höhe von € 3.633,64 für 1999, von 3.488,30 für 2000, von 3.488,30 für 2001 und von € 3.789,76 für 2002 festgestellt. Die Schätzung beruht auf den in den Verträgen genannten Beträgen bzw. aufgrund von Kontrollmitteilungslisten.

Die Einkünfte wurden je zur Hälfte den Liegenschaftseigentümern C und D zugerechnet. Für das Jahr 2003 erfolgte die Feststellung dieser Einkünfte nach erfolgloser Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärung mit Bescheid vom 23. März 2005 in Höhe von € 3.488,29, dem ebenfalls eine Schätzung zugrunde lag.

Gegen die Feststellungsbescheide der Jahre 1999 -2002 wurde durch die Liegenschaftseigentümer am 6. August 2004 das Rechtsmittel der Berufung erhoben. Das im Übergabevertrag den Eltern gegenüber eingeräumte Wirtschaftsrecht sei nicht eingeschränkt (allumfassend) dh., dass auch allfällige Einnahmen aus Miet – und Pachtverträgen den Übergebern zufließen, um deren wirtschaf. Überleben zu sichern (kein Ausgedinge). An dieser Rechtssituation habe sich bis dato nichts verändert.

Gegen die Feststellungsbescheide für die Jahre 1999 -2002 wurde mit Schriftsatz vom 9. August 2004 auch vom Miteigentümer D das Rechtsmittel der Berufung erhoben, wobei auf die in etwa gleichlautende Begründung (wie oben dargestellt) verwiesen wird.

Gegen den Feststellungsbescheid des Jahres 2003 wurde mit Schriftsatz vom 4. April 2005 das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

In der Begründung wurde ausgeführt,

dass den Besitzern keinerlei Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Jahr 2003 erzielt hätten.

Eine Steuererklärung konnte aufgrund der fehlenden Einnahmen nicht abgegeben werden.

Die Liegenschaft sei verpachtet.

Das Wirtschaftsrecht liege nicht bei den Besitzern.

Die geringen Einkünfte aus der Vermietung müssen als Entschädigung des wirtschaftlichen Ertrages deshalb der Landwirtschaft zugerechnet werden (Ernteausfall, Freihalten der Anfahrtswege, Fernhalten der Tiere, Abgeltung der hohen Strahlenbelastung).

Die wiederum angeführten Tatsachen seien dem Finanzamt nachweislich bekannt wobei die daraus resultierenden Verfahren noch lange nicht abgeschlossen seien.

In einer Anmerkung wurde angeführt, dass gleiches auch für 2004 und 2005 gelte.

Die Berufung betreffend die Jahre 1999 – 2002 wurde seitens des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See mit Berufungsvorentscheidung vom 7. September 2004 als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass sich das Wirtschaftsrecht der Eltern lediglich auf die betrieblichen Einkünfte aus der Landwirtschaft beziehe. Die Vermietung von Grundflächen an die Mobilfunkbetreiber stelle aber Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dar. Diese seien jedenfalls den grundbürgerlichen Eigentümern zuzurechnen. Mieteinkünfte seien jedenfalls vom landwirtschaftlichen Wirtschaftsrecht nicht umfasst.

Daraufhin wurde seitens der Bw mit Schriftsatz vom 14. September 2004 der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

In der Begründung wurde ergänzend ausgeführt, dass sich an den bisherigen Fakten nichts geändert habe. Gemäß ABGB hätten mit Handschlag getroffene Vereinbarungen Vertragsgültigkeit und anstatt eines Austrages wegen wurde anlässlich der Übergabe vereinbart, dass alle Einkünfte den Übergebern überlassen werden, solange diese das Wirtschaftsrecht ausüben. (2 Personen – 1 Mindestpension). An diesem Zustand habe sich bis heute nichts geändert.

Diese Berufung wurde sodann seitens des Finanzamtes an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Die spätere Berufung betreffend das Jahr 2003 wurde seitens des Finanzamtes ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde der Bw seitens des UFS-Salzburg am 11. Juli 2008 der nachstehende Vorhalt zur Wahrung des Parteiengehörs und allfälligen Stellungnahme (einschließlich der Aufforderung allfällige Unterlagen vorzulegen) übermittelt.

Auf die Ausführungen betreffend die Höhe der Einkünfte im Jahr 1999 wird verwiesen.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 11. Jänner 2008 betreffend die Feststellung der Einkünfte 2006 wurde festgestellt, dass sich auf dem Grundstück der Bw ein Sendemast der Fa. G befindet. Die Liegenschaftseigentümer wurden um Bekanntgabe ersucht, ob ihnen für diese Nutzung Einnahmen zufließen.

In diesem Punkt blieb dieser Vorhalt des Finanzamtes unbeantwortet.

Das Finanzamt hat der Rechtsmittelbehörde eine Ablichtung des Dienstbarkeitsvertrages vom 16.12. 1999 übermittelt, der zwischen den Liegenschaftseigentümern und der Fa. G abgeschlossen wurde. Daraus ergibt sich dass die Liegenschaftseigentümer für die zur Verfügung Stellung einer Fläche von ca. 25 m² zur Errichtung einer Sendestation ein jährliches Entgelt ab dem Jahr 2000 von

S 12.000,-- (€ 872,07) beziehen. Im Jahr 2000 fällt zusätzlich ein einmaliger Entschädigungsanspruch in Höhe von S 3.000,-- (€ 218,02) an.

Die sich aus diesem Vertrag ergebenden Dienstbarkeiten ergeben sich auch aus dem aktuellen Grundbuchsbestand (vom 9. Juli 2008) der E .

Dazu ist anzumerken, dass bereits davor ein dem Grunde nach gleichlautender Vertrag mit den Eltern der Liegenschaftseigentümer, ab den Jahr 1992 bestanden hat.

Dazu wurde auf die Bestimmungen der §§ 280 und 289 Abs. 2 BAO, wonach für die Abgabenbehörde zweiter Instanz kein Verböserungsverbot besteht, hingewiesen. Weiters wurde im Vorhalt ausgeführt:

„Aufgrund des oben festgestellten neuen Sachverhaltes und der gegebenen Rechtslage (auch unter Hinweis auf § 279 Abs. 2 BAO; wonach die Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse haben, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind) sind die den Liegenschaftseigentümern vom G zufließenden Entgelte aus dem Dienstbarkeitsvertrag vom 16.12 1999 als Einkünfte zuzurechnen.

Die Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2000 wird daher um (€ 218,02 +872,07) € 1.090,09 zu erhöhen sein. Für die weiteren Berufungsjahre 2001-2003 und für das Berufungsjahr 2006 wird eine Erhöhung der festzustellenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung um den Jahresbetrag (der bis zum Jahr 2009 wertgesichert ist) von € 872,07 vorzunehmen sein. Diese Erhöhung würde daher eine Verböserung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz darstellen.

Hinsichtlich der vom Finanzamt festgestellten Einkünften für das Jahr 2002 liegt ein Rechenfehler zugrunde, sodass die Einkünfte von den Mobilfunkbetreibern H und I für dieses Jahr mit € 3.589,76 (bisher € 3.789,76) festzustellen sein werden. In diesem Punkt wird der Berufung somit teilweise Folge zu geben sein“.

Weitere Zweifelsfragen ergeben sich aus der Berufung für das Jahr 2003 vom 4. April 2005.

Darin führen die Liegenschaftseigentümer aus, dass die Liegenschaft (gemeint E) verpachtet ist. Das Wirtschaftsrecht liege nicht bei den Besitzern.

Die Rechtsmittelbehörde gehe bis dahin davon aus, dass das Wirtschaftsrecht aufgrund des Übergabevertrages vom 23. Mai 1996 den Eltern zusteht. Auch in der Vorhaltsbeantwortung vom 3. Februar 2008 gaben die Liegenschaftseigentümer wiederum an, dass das Wirtschaftsrecht – wie aus dem Übergabsvertrag – ersichtlich nicht ihnen zusteht (Anmerkung sondern den Eltern). Um Aufklärung des Sachverhaltes bezüglich „Verpachtung“ der Liegenschaft im Jahr 2003 wird daher ersucht.

Sollte im Jahr 2003 und Folgejahren tatsächlich eine Verpachtung erfolgt sein, wird um Vorlage des bezughabenden Vertrages ersucht.

Auf die weiteren Ausführungen dieses Vorhaltes betreffend Werbungskosten die die Berufung für das Jahr 2006 betreffen wird verwiesen.

Hinsichtlich der Zurechnung von Einkünften, wonach den Liegenschaftseigentümern keine Einnahmen aus Bestands – oder Dienstbarkeitsverträgen zufließen würden, sondern dass diese Einnahmen den Eltern als Nutzungsberechtigte zukommen, ist die vertragliche Ausgestaltung des zugrunde liegenden Übergabevertrages vom 23. Mai 1996 sowie der Verträge mit der Fa. I aus dem Jahre 1999 und mit der Fa. H aus dem Jahr 1998, sowie der Vertrag aus dem Jahr 1999 mit dem G entgegenzuhalten. Aufgrund dieser Verträge sind die als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einzustufenden Einnahmen den zivilrechtlichen Eigentümern (Liegenschaftsbesitzern), da diese Vertragspartner der Gesellschaften sind, zuzurechnen. Dies deshalb, da anders lautende Verträge nicht vorliegen bzw. vorgelegt wurden.

Dazu wurde auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 30. 3.2006, ZI. 2003/15/0062 verwiesen.

Dieser Vorhalt wurde seitens der Bw mit Schriftsatz vom 28. Juli 2008 wie folgt beantwortet:

Wie aus dem bereits vorliegenden Übergabsvertrag zu ersehen sei, haben wir zwar die gegenständliche Liegenschaft übernommen, jedoch nicht das „Recht des Wirtschaftens“. Die Miteigentümer seien beide Berufstätig und hätten dafür keine Zeit. Weites erfolgte wiederum der Hinweis auf die von den Liegenschaftseigentümern erfolgten Lohnsteuerzahlungen in

Höhe von € 70.000,--.

Außerdem sei der Betrieb seit 1987 ununterbrochen verpachtet.

Die Zurechnung der angeführten Einkünfte an die Liegenschaftseigentümer sei schlichtweg falsch. Auf die Ausführungen zu § 2 EStG 1988 wird verwiesen.

Die Miteigentümer hätten nie über diese Einkünfte verfügt und somit auch nie damit wirtschaftlich disponieren können. Dieses kleine finanzielle Zubrot fließe ausschließlich der Bewirtschaftung der Liegenschaft zu. Durch eine Vermietung entstehe neben vielen Unannehmlichkeiten auch wirtschaftliche Nachteile: Reduktion der Weidefläche durch Wege und Container, dadurch Reduktion des Viehbestandes, Umzäunung und Abgrenzung zu Weidevieh, Freihalten der Wasserwege für das Weidevieh ... um nur die wichtigsten zu erwähnen.

Es entstehe also ein Mehraufwand bei der Bewirtschaftung verbunden mit zusätzlichen Gefahren (Strahlung, Blitzschlag, etc.).

Deshalb müssten diese Beträge den Bewirtschaftern auch tatsächlich zugeführt werden.

Bereits im Jahr 1987 sei das Gut an die Schwester der Liegenschaftseigentümer verpachtet worden. Die Liegenschaftseigentümer hätten diesen Vertrag als Rechtsnachfolger übernommen. Der Vertrag sei weiterhin gültig. Im Anhang befindet sich das Faksimile. Ein unterfertigter Vertrag liege bei der Sozialversicherung. Frau F sei die Betriebsführerin und unterstütze die Eltern bzw. jetzt nur mehr die Mutter und bewirtschaftet gemeinsam mit ihr den Hof. Wir erhalten keine Pachtentschädigung. Auf die angeführten Unterlagen aus denen sich die Schwester als Betriebsführerin ergebe wird verwiesen. Die Bw würde auch keine Direktzahlungen von der EU erhalten. Dies könne über die Transparenzdatenbank überprüft werden.

Bei Verpachtung des Betriebes seien die Einkünfte dem Pächter zuzurechnen. Nicht der versteuert dem es gehört sondern der, der es bewirtschaftet.

Die angeführte Verknüpfung (Liegenschaftseigentümer als Vertragspartner in den Verträgen) sei für die persönliche Zuordnung der Einkünfte in unserem Fall überhaupt nicht relevant. Auch würden Entschädigungen für Flurschäden nicht der Einkommensteuer unterliegen.

Abschließend wurde ausgeführt, dass die persönliche Zuordnung der angeführten Einkünfte an die Liegenschaftseigentümer nicht richtig sei. Auf die weiters gemachten Ausführung wird verwiesen.

Dieser Vorhaltbeantwortung lag ein mit 1. Juli 1987 datierter Pachtvertrag zwischen den Eltern der Liegenschaftseigentümer und der Schwester bei. Dieser Vertrag ist jedoch nicht unterschrieben.

Weiters wurden unterlagen vorgelegt, dass die Bewirtschaftung der gegenständlichen Liegenschaft durch die Schwester der Liegenschaftseigentümer erfolgt ist und auch noch erfolgt.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Die dem gegenständlichen Verfahren zugrunde liegenden Verträge die als Bestandsvertrag bzw. als Dienstbarkeitsverträge bezeichnet sind und die Errichtung von Sendeanlagen bzw. Antennenanlagen zum Inhalt haben wurden in den Jahren 1998 und 1999 zwischen den Liegenschaftseigentümern C und D sowie dem G, H und I abgeschlossen. In diesen Verträgen werden die Nutzungsberechtigen Eltern oder die Betriebsführende Pächterin nicht genannt. Das Entgelt aus diesen Verträgen wird entweder auf ein Konto lautend auf die Liegenschaftseigentümer oder auf eines von ihnen bekannt zu gebendes Konto überwiesen. Für die Fa. H wurde dieses Konto von den Liegenschaftseigentümern am 29.9.1998 bekannt gegeben. Im Vertrag mit der Fa. G wurde ebenfalls dieses Konto mit der dort angegebenen Kontonummer angegeben. Aus dem Vertrag mit dem G mit den nunmehrigen Liegenschaftseigentümern aus dem Jahr 1999 ist zu ersehen, dass ein mit den Eltern gleichlautender Dienstbarkeitsvertrag ab dem Jahr 1992 bestanden hat, der mit dem neuen Vertrag ausdrücklich aufgelöst wurde.

Aus dem Vertrag mit dem G ergeben sich im Jahr 2000 Einkünfte in Höhe von € 10.90,09, in den Folgejahren Einkünfte in Höhe von jährlich jeweils € 872,07.

Aus dem Übergabsvertrag aus dem Jahr 1996 ist keine Regelung betreffend die gegenständlichen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu ersehen. Dazu ist anzumerken, dass damals bereits ein Vertrag der Eltern mit der Fa. G bestanden hat.

Auch aus dem vorgelegten Pachtvertrag aus dem Jahr 1987, in den die Liegenschaftseigentümer eingetreten seien, ist keine Regelung bezüglich von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ersichtlich. Nachträgliche schriftliche Vereinbarungen betreffend die Regelung der gegenständlichen Einkünfte mit den wirtschaftsberechtigten Eltern oder mit der Pächterin wurden trotz Aufforderung nicht vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Antennen - bzw. Sendeanlagen den Liegenschaftseigentümern oder den die Landwirtschaft betreibenden Personen (wirtschaftsberechtigten Eltern oder Pächterin) zuzurechnen sind.

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 § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 (der die Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz betrifft) immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die dem gegenständlichen Verfahren zugrunde liegende Höhe der strittigen Einkünfte - auch die im Berufungsverfahren neu hervorgekommen - blieben unbestritten.

Zur teilweisen Stattgabe der Berufung ist auf den Vertrag mit der Fa. I zu verweisen, wonach im Jahr der Errichtung der Mobilfunkanlage 1999 nicht das gesamte Entgelt sondern nur der aliquote Jahresbetrag zur Auszahlung gelangte. Über Anfrage bei der Fa. I gab diese bekannt, dass im Jahr 1999 nur der halbe Jahresbetrag in Höhe von € 1.308,11 zur Auszahlung gelangte. Es kann daher nur dieser Betrag den Liegenschaftseigentümern im Jahr 1999 als Einkünfte der Fa. I zugerechnet werden. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 1999 betragen daher € 2.325,53 (bisher waren es € 3.633,44).

Ab dem Jahr 2000 sind auch die im Zuge des Berufungsverfahrens hervorgekommen Einkünfte mit der Fa. G zu erfassen (siehe Vorhalt des UFS sowie die Feststellungen aus dem Akteninhalt), denen die Liegenschaftseigentümer im Berufungsverfahrens nicht entgegengetreten sind. Bezuglich der Höhe wird auf die Feststellungen aus dem Akteninhalt verwiesen. Diesbezüglich hat daher eine Verböserung durch die Berufungsentscheidung gegenüber den Erstbescheiden des Finanzamtes zu erfolgen. Dazu wird auch auf die im Vorhalt des UFS vom 11. Juli 2008 gemachten Ausführungen Bezug genommen und auf die Bestimmungen der BAO § 279 Abs. 2, § 280 und insbesonders auf § 289 Abs. 2 verwiesen.

Die für das Jahr 2000 bisher erfassten Einkünfte in Höhe von € 3.488,30 sind daher um die Einkünfte mit dem G um € 10.90,09 zu erhöhen und betragen somit € 4.578,39.

In den Folgejahren sind die ursprünglich festgestellten Beträge um jährlich € 872,07 zu erhöhen.

Die bisher festgestellten Einkünfte im Jahr 2001 von € 3.488,30 sind daher um € 872,07 zu erhöhen und betragen somit € 4.360,37.

Bezuglich der Einkünfte im Jahr 2002 ist zunächst ein offensichtlicher Rechenfehler Des

Finanzamtes (der von der Bw nicht beeinsprucht wurde) zu berichtigen und sind die bisher festgestellten Einkünfte in Höhe von € 3.789,76 um € 200,-- auf € 3.589,76 zu verringern. Diesbezüglich liegt eine betragsmäßige teilweise Stattgabe vor. Zuzüglich der Einkünfte aus dem G -Vertrag in Höhe von € 872,07 ergeben sich Einkünfte in Höhe von € 4.461,83. Die bisher festgestellten Einkünfte im Jahr 2003 von € 3.488,29 sind ebenfalls um € 872,07 zu erhöhen und betragen somit € 4.360,36.

Bezüglich der Zurechnung der Einkünfte, die alleine strittig geblieben ist, ist folgendes auszuführen:

Die vorliegenden Nutzungsverträge sind als Mietverträge unter § 1091 ABGB zu subsumieren, da Miete lediglich eine Überlassung zum bloßen Gebrauch (Verwendung der Sache) ohne Fruchtziehung ist.

Grundsätzlich ist davon auszugehen dass Einkünfte aus Mieteinnahmen dem zivilrechtlichem Eigentümer (Liegenschaftsbetreiber) oder sonst Nutzungsberechtigen (z.B. Fruchtgenussrecht) zustehen. Aus den vorliegenden Nutzungsverträgen (Dienstbarkeitsverträgen) mit den die Sender betreibenden Gesellschaften ergibt sich kein Hinweis, dass die gegenständlichen Einkünfte anderen Personen als den nunmehrigen Liegenschaftseigentümern zuzurechnen sind. Insbesondere obliegt es den Liegenschaftseigentümern eine Regelung darüber zu treffen, auf welche Konten die Entgelte aus diesen Verträgen überwiesen werden. Weder die Eltern noch die Pächterin sind in diese Nutzungsverträge eingetreten. Seitens der Bw wurden diesbezüglich keine schriftlichen nachträglichen Vereinbarungen vorgelegt.

Vielmehr wurde sogar der mit den Eltern der Liegenschaftseigentümer mit der Fa. G abgeschlossene Vertrag mit Ende des Jahres 1999 aufgehoben und mit den nunmehrigen Liegenschaftseigentümern neu abgeschlossen.

Auch aus dem Übergabevertrag mit den Eltern und aus dem vorgelegten Pachtvertrag ergibt sich kein Hinweis auf eine die gegenständlichen Einkünfte erfolgte Regelung, bzw. geht aus diesen Verträgen nicht hervor, dass die wirtschaftsberechtigten Eltern oder die Pächterin zur Vermietung von Grundstücksteilen berechtigt sind. Die rechtliche und somit wirtschaftlich relevante Dispositionsbefugnis lag und liegt damit bei den nunmehrigen Liegenschaftseigentümern.

Der Ansicht der Bw könnte nur dann gefolgt werden, wenn die Überlassung von landwirtschaftlichen Flächen an Betreiber von Mobilfunksendern oder sonst Sendeanlagen betreibenden Gesellschaften Einkünfte aus Land - und Forstwirtschaft darstellen würden. Dazu ist jedoch auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 30.3. 2006, ZI. 2003/15/0062 zu verweisen, wonach Einnahmen aus der Überlassung von landwirtschaftlichen Flächen an Mobilfunkbetreiber als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung eingestuft wurden. Dabei stellte der VwGH auch fest, dass diese

Vermietungstätigkeit (bzw. Dienstbarkeit) keinen Nebenbetrieb zur Land-und Forstwirtschaft darstellt. Diese Rechtsprechung hat auch für den Vertrag mit dem G Gültigkeit. Die gegenständlichen Einkünfte sind daher den an der Bw beteiligten Liegenschaftseigentümern zuzurechnen und somit gegenüber der Bw gem. § 188 festzustellen. Im gegenständlichen Fall hätte daher, wie schon vom Finanzamt ausgeführt wurde, eine andere vertragliche Gestaltung vorliegen müssen, um eine andere Zurechnung der Einkünfte vornehmen zu können.

Sämtliche von der Bw vorgebrachten Einwendungen wonach die Einkünfte nicht ihnen sondern aus verschiedenen Gründen (Sicherung der Existenz der Eltern, für wirtschaftliche Nachteile oder Gefahrenabgeltung, als Ausgedinge usw.) den Eltern oder der Pächterin bzw. überhaupt laut Vorhaltsbeantwortung vom 28. Juli 2008 allgemein dem Betrieb der Landwirtschaft zukommen – diesbezüglich legte sich die Bw nicht fest – können an der vorgenommenen Zurechnung der Einkünfte nichts ändern. Insofern diese Mieteinnahmen letztlich somit andern Personen zukommen und nicht bei den Liegenschaftseigentümern verbleiben, stellt dies eine für die Zurechnung der Einkünfte unbedeutliche Einkommensverwendung dar.

Der Berufung war daher nur hinsichtlich der Höhe der Beträge teilweise Folge zu geben. Hinsichtlich der im Berufungsverfahren neu hervorgekommen Einkünfte (G) waren die Erstbescheide abzuändern. Hinsichtlich der Frage der Zurechnung der gegenständlichen Einkünfte war die Berufung jedoch abzuweisen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 12. August 2008