



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 8

GZ. RV/0568-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JH und der GH, Landwirte, XYZ, vertreten durch Friedrich Sadleder Buchprüfungs- und Steuerberatungs-KEG, ABC, vom 22. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Steyr vom 9. April 2003 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die berufungswerbenden Ehegatten betreiben eine Landwirtschaft, wobei die Gewinnermittlung für die land- und forstwirtschaftliche Urproduktion vollpauschaliert und für die Einnahmen aus der Be- und Verarbeitung von Backwaren teilpauschaliert erfolgt. Als Ausgaben wurden u.a. an bezahlten Sozialversicherungsbeiträgen S 83.444,-- geltend gemacht. Die Berufungswerber ermittelten die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft insgesamt mit S 248.579,60, wobei zwar zu gleichen Teilen eine Aufteilung an die Ehegatten erfolgte, die Einkünfte in gesamter Höhe – der üblichen Verwaltungspraxis folgend - jedoch ohne Durchführung eines Feststellungsverfahrens direkt in den Einkommensteuerverfahren der beiden Berufungswerber erfasst wurden. Gegen den JH betreffenden Einkommensteuerbescheid wurde Berufung erhoben; in weiterer Folge erließ das Finanzamt den hier angefochtenen Bescheid betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften der Ehegatten mit denselben Bemessungsgrundlagen.

In der gegen den Bescheid gerichteten Berufung wurde ausgeführt, dass bei Ermittlung der Einkünfte nicht berücksichtigt worden sei, dass Dienstnehmer beschäftigt und die hierfür bezahlte Sozialversicherungsbeiträge an die Gebietskrankenkasse in Höhe von S 102.615,58 nicht als Betriebsausgaben angesetzt worden seien.

Die Berufung wurde mittels Berufungsvorentscheidung unter Hinweis auf § 13 der VO betreffend Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (in der Folge entsprechend der Kurzbezeichnung im BGBl als LuF PauschVO 2001 bezeichnet), BGBl II 54/2001, abgewiesen, wonach bei vollpauschalierter Gewinnermittlung u.a. nur an die Sozialversicherung der Bauern bezahlte Sozialversicherungsbeiträge als Betriebsausgabe abzugsfähig seien.

Dem wurde im Vorlageantrag entgegengehalten, dass in § 13 Abs. 2 der LuF PauschVO 2001 festgehalten sei, dass Sozialversicherungsbeiträge als Betriebsausgaben in Abzug zu bringen seien. Die angeführte Verordnung sehe daher keine Einschränkung hinsichtlich der Sozialversicherungsanstalt, an welche die Beiträge geleistet werden, vor.

Über Ersuchen der Abgabenbehörde zweiter Instanz übermittelten die Berufungswerber Nachweise über die tatsächliche Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge an die Gebietskrankenkasse und teilten mit, dass diese im Rahmen der landwirtschaftlichen Urproduktion angefallen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 2 Abs. 1 der LuF PauschVO 2001, BGBl II 54/2001, idF BGBl II 2001/146 kann bei einem Einheitswert eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs bis zu 65.500 Euro der Gewinn mittels eines Durchschnittssatzes vom maßgebenden Einheitswert ermittelt werden (Vollpauschalierung). Als gewinnmindernde Beträge sind gemäß § 13 Abs. 2 u.a. *"die nicht unter § 5 Abs. 2 oder § 11 fallenden Sozialversicherungsbeiträge und Beiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen"* zu berücksichtigen. § 5 Abs. 2 bzw § 11 der LuF PauschVO 2001 betrifft Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) bei der Gewinnermittlung aus Gartenbau, die zusätzlich neben dem Betriebsausgabenpauschale gewinnmindernd zu berücksichtigen sind.

Die Verwaltungspraxis – und dem offenbar folgend auch die Amtspartei – anerkennt die in § 13 Abs. 2 der LuF PauschVO 2001 angeführten "Sozialversicherungsbeiträge" jedoch nur insoweit, als sie an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern geleistet werden (vgl. Rz 4246 EStR 2000 AÖF 2000/232 i.d.F.2002/84). Diese Interpretation vermag zwar dem gewollten Regelungsinhalt der LuF PauschVO 2001 entsprechen, will diese doch offenbar Sozialversicherungsbeiträge für Arbeitnehmer nur insoweit anerkennen, als auch – wie eben bei der Gewinnermittlung aus Gartenbau – auch der Lohnaufwand selbst abzugsfähig ist und daneben her nur die für den oder die Betriebsführer einer Landwirtschaft selbst geleisteten Sozialversicherungsbeiträge berücksichtigen. Derartiger Lohnaufwand ist jedoch – anders als bei der Gewinnermittlung im Gartenbau – für Arbeitnehmer, die im Bereich der landwirtschaftlichen Urproduktion beschäftigt sind, nicht zu berücksichtigen. Dieser (allenfalls gewollten) Intention des verordnungserlassenden Bundesministers für Finanzen steht aber der eindeutige Wortlaut der LuF PauschVO 2001 entgegen, der in § 13 Abs. 2 generell Sozialversicherungsbeiträge im Zusammenhang mit einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ohne jegliche Einschränkung – unabhängig davon, für wen sie geleistet werden – zum Betriebsausgabenabzug zulässt (in diesem Sinn auch *Jilch*, Die Landwirtepauschalierung für die Jahre 2001 bis 2005, SWK 2001, S 275 ff bzw *derselbe*, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 284, wo er darauf verweist, dass mit dem im § 13 Abs 2 LuF PauschVO 2001 enthaltenen Ausschluss von Sozialversicherungsbeiträgen i.S.d. § 5 Abs. 2 lediglich eine Doppelberücksichtigung verhindert werden soll).

Da die LuF PauschVO 2001 somit keine Einschränkungen des Betriebsausgabenabzugs im Zusammenhang mit geleisteten Sozialversicherungsbeiträgen vorsieht, ist die in den EStR 2000 zum Ausdruck kommende Verwaltungspraxis, die im übrigen für den Unabhängigen Finanzsenat keine bindende Rechtsgrundlage darstellt, im Verordnungswortlaut nicht gedeckt; der Berufung war daher stattzugeben.