



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Adresse, vom 2. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 2. Juli 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Jänner 2008 wurde der BW zur Einkommensteuer für das Jahr 2005 (Arbeitnehmerveranlagung) veranlagt. Dabei wurde antragsgemäß der Alleinverdienerabsetzbetrag bei der Steuerbemessung für dieses Jahr berücksichtigt.

Mit Bescheid vom 2. Juli 2008 wurde dieser Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben. Die Abgabenbehörde erster Instanz könne einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz ... von Amts wegen aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise.

Mit Bescheid vom gleichen Datum wurde der BW wiederum zur Einkommensteuer für das Jahr 2005 (Arbeitnehmerveranlagung) veranlagt. Dabei wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag bei der Steuerbemessung nicht mehr berücksichtigt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag habe nicht berücksichtigt werden können, da die Einkünfte der Ehepartnerin in diesem Jahr höher als der maßgebliche Grenzbetrag von € 6.000,00 gewesen seien.

Die inhaltliche Rechtswidrigkeit habe eine nicht nur geringfügige Auswirkung gezeigt, weswegen der Bescheid aufzuheben gewesen sei.

Gegen den nach Aufhebung des ursprünglichen Bescheides erlassenen Einkommensteuerbescheid erhob der BW fristgerecht Berufung und führte dabei im Wesentlichen aus, dass seine Gattin im Jahr 2005 eine Risikoschwangerschaft gehabt habe und für sechs Monate Bettruhe habe halten müssen. Damit die unaufschiebbaren betrieblichen Tätigkeiten in der Landwirtschaft in dieser Zeit weitergeführt werden konnten, habe sie eine Mutterschaftsbeihilfe bekommen.

Dieser Betriebshilfe stünden unmittelbare Ausgaben gegenüber, die das Einkommen der Gattin im Jahr 2005 drastisch gemindert hätten. Hilfe sei der Gattin der BW aus der Familie und der Nachbarschaft zugekommen, wobei die Mutter des BW einen Betrag von € 2.250,00 und die Godn der Gattin des BW einen Betrag von € 3.150,00 erhalten habe und darüber hinaus noch Fahrtkosten bezahlt worden seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. August 2008 wies das FA diese Berufung als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden können habe, da die steuerpflichtigen Einkünfte höher gewesen seien als der maßgebende Grenzbetrag.

Darauf beantragte der BW fristgerecht die Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte dabei im Wesentlichen die inhaltlichen Ausführungen der Berufung. Seine Gattin habe außerhalb der Landwirtschaft im Jahr 2005 keine Einkünfte gehabt.

Im Erörterungstermin vom 5. März 2009 legte der BW, vertreten durch seine Gattin, den Gesellschaftsvertrag zwischen ihm und seiner Gattin betreffend die beiden, vom Ehepaar bewirtschafteten Bauerngüter vor, weiters eine Kopie über die Gewährung der Mutterschaftsbeihilfe / Wochengeld.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass beide Landwirtschaften im Nebenerwerb betrieben würden und ca. 25 Stück Vieh gehalten würden. Die in der Berufung angeführte Unterstützung durch Familienangehörige sei zur Aufrechterhaltung des Betriebes dringend notwendig gewesen. Überweisungsbelege für die geleisteten Zahlungen gebe es nicht, Bestätigungen wären aber beibringbar. Ob die Zahlungseingänge bei den helfenden Familienangehörigen nachvollziehbar seien, sei nicht bekannt.

Mit ergänzendem Schriftsatz vom legte der BW Zahlungsbelege zur Auszahlung der Mutterschaftsbeihilfe vor. Er führte aus, dass die Verwendung dieser Mittel nur indirekt nachvollzieh-

bar sei, da die Helfer Geld und Naturalien erhalten hätten und belegte dies durch eine Bestätigung einer Helferin. Deren geschätzte Werte habe er bereits angegeben. Dieses Geld sei (von den Helfern) für den täglichen Bedarf und für kleinere Investitionen verwendet worden.

Weiters schilderte der BW die Aufgabenverteilung auf den bewirtschafteten Gütern zwischen ihm und seiner Gattin an und beschrieb welche Aufgaben der Gattin im fraglichen Zeitraum von den einzelnen Helfern übernommen worden seien.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der UFS legt den nachfolgend dargestellten Sachverhalt seiner Entscheidung zu Grunde, der sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens und dem Vorbringen der Parteien des Verfahrens ergibt.

Der BW bezog im Jahr 2005 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und war für zwei bzw. drei Kinder sorgepflichtig.

Daneben betrieb der BW mit seiner Gattin in Form einer bürgerlich rechtlichen Gesellschaft im Jahr 2005 eine Landwirtschaft im Nebenerwerb. Dieser Betrieb ermittelte im Jahr 2005 den Gewinn nach den Pauschalsätzen der VO über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land und Forstwirtschaft BGBl II 2001/54.

Die Gattin des BW war im Jahr 2005 mit ihrem dritten Kind schwanger. Komplikationen in der Schwangerschaft führten dazu, dass die Gattin des BW im Jahr 2005 frühzeitig bei der Sozialversicherung der Bauern um Wochengeld (Mutterschaftsbeihilfe) ansuchte. Der Gattin des BW wurde von der Sozialversicherung der Bauern im Jahr 2005 ein Betrag von € 6.973,00 ausbezahlt. Dieser Betrag entfiel in Höhe von € 4.535,40 auf die (vorzeitige) Betriebshilfe / Wochengeld und in Höhe von € 2.714,40 auf den Zeitraum des Wochengeldbezuges.

Die Gattin des BW war in dieser Zeit nicht in der Lage ihre Arbeiten in der Landwirtschaft selbst durchzuführen und nahm die familienhafte Unterstützung von Angehörigen in Anspruch, die dafür zum Teil Geld, zum Teil in Naturalien bekamen, wobei ein tatsächlicher Mittelabfluss bei der Gattin des BW sowie der Mittelzufluss bei den Helfern nicht nachvollziehbar ist.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Fall auszuführen, dass gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 das Einkommen den Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs.3 aufgezählten Einkunftsarten nach Abzug der Sonderausgaben gemäß § 18 EStG, der außergewöhnlichen Belastungen nach den §§ 34 und 35 EStG sowie der Freibeträge nach den § 104 und 105 EStG 1988 darstellt.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z4 lit. a. EStG 1988 sind das Wochengeld und vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Zuwendungen aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen von der Einkommensteuer befreit.

Nach § 33 Abs. 4 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen ein Alleinverdienerabsetzbetrag von € 699,00 neben der Erfüllung anderer, im gegenständlichen Verfahren nicht strittiger Voraussetzungen dann zu, wenn der Ehepartner **Einkünfte** von höchstens € 6.000,00 erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z4 lit. a. EStG 1988 ... steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenze einzubeziehen.

Gemäß § 98 Abs. 1 Bauern-Sozialversicherungsgesetz gebührt einer Anspruchsberechtigten für die Dauer der letzten acht Wochen vor der Entbindung.... eine Betriebshilfe. Über die Frist von acht Wochen hinaus gebührt die Leistung einer Betriebshilfe, wenn bei Fortdauer der Tätigkeit Leben oder Gesundheit von Mutter oder Kind gefährdet wäre. Das Bauern-Sozialversicherungsgesetz unterscheidet dabei nicht zwischen einer (vorzeitigen) Betriebshilfe und dem eigentlichen Wochengeldbezug. Diese Beihilfen sind daher nach dem Gesetzestext zur Gänze als Leistung der gesetzlichen Sozialversicherung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z4 lit. a. EStG 1988 zu qualifizieren.

Gemäß § 13 Abs. 2 der VO über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land und Forstwirtschaft BGBl II 2001/54 ist der pauschal ermittelte Gewinn unter anderem um Sozialversicherungsbeiträge ... zu kürzen. Die Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft können durch die Berücksichtigung derartiger zusätzlicher Ausgaben nicht negativ werden. Die Landwirtschaftliche GnbR ist nicht veranlagt worden, daher ist nach Sicht des UFS davon auszugehen, dass die Einkünfte aus der gegenständlichen Gesellschaft nach der pauschalen Gewinnermittlung mit € 0,00 anzusetzen sind.

Aus der gesonderten Berücksichtigung des Abzuges von Sozialversicherungsbeiträgen ergibt sich aus Sicht des UFS jedoch, dass Einnahmen aus der gesetzlichen Sozialversicherung ebenfalls nicht von der pauschalen Gewinnermittlung umfasst sind. Dies betrifft nicht nur Einkünfte zB aus dem Krankengeld (Doralt, Kommentar zum EStG § 21 Rz 148), sondern nach Sicht des UFS auch die verfahrensgegenständlichen Leistungen. Auch wenn derartige Leistungen im Regelfall zu keiner steuerlichen Belastung führen, so sind sie dennoch nicht vom pauschal ermittelten Gewinn erfasst und müssen daher zB bei der Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages gesondert angesetzt werden. Im gegenständlichen Fall sind diese Einnahmen nur der Gattin des BW zuzurechnen.

Wesentlich erscheint im gegenständlichen Verfahren weiters, dass das EStG steuerfreie Einkünfte nach § 3 Abs. 1 Z4 lit. a. EStG 1988 bei der Ermittlung der Grenze für den Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt und somit im gegenständlichen Fall weiters zu untersuchen ist, ob den Einnahmen der Gattin in Höhe von € 6.973,00 aus der Betriebshilfe entsprechende Ausgaben gegenüberstehen, die diese Einkünfte entsprechend niedriger erscheinen lassen würden. Dies wäre durch entsprechend belegte Zahlungen an die Helfer möglich.

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Hilfe im Familienverband. Ein Nachweis des Zahlungsflusses erfolgte nicht.

Leistungsbeziehungen zwischen Familienangehörigen müssen zu ihrer steuerlichen Anerkennung nach außen hin ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und in gleicher Weise abgewickelt werden, wie dies zwischen Fremden erfolgen würde.

Diese Voraussetzungen erfüllt die Leistungsabwicklung aber im hier zu beurteilenden Fall nicht. Es gibt keinen Nachweis über die geleisteten Zahlungen, die Zahlungen wurden nach der Angabe des BW selbst (notwendig im Nachhinein) geschätzt und erfolgten zum Teil in Geld, zum Teil in Naturalien. Zeiteinsatz und Entlohnung für die erbrachten Arbeitsleistungen sind nicht auf ihre Fremdüblichkeit untersuchbar. Eine derartige Leistungsabwicklung erfüllt nach Sicht des UFS keines der oben angeführten Kriterien für die (steuerliche) Anerkennung der Leistung zwischen nahen Angehörigen. Dabei soll nicht in Zweifel gezogen werden, dass die aufgrund der gesundheitlichen Situation notwendige Unterstützung der Gattin des BW (und wohl auch des BW selbst) durch Familienangehörige erfolgt ist und nicht verkannt werden, wie wertvoll und wichtig diese Leistungen für das Ehepaar waren.

Für die Frage der steuerlichen Anerkennung ist daraus aber nichts zu gewinnen. Die Unterstützung erfolgte aber im Wege einer familienhaften Mitarbeit der Angehörigen, sie ist damit aus Sicht des UFS in einer Weise erfolgt, die steuerlich nicht berücksichtigt werden kann und dementsprechend zu keinen Abzügen bei der Gattin des BW führen kann.

Damit verbleibt im Ergebnis, dass die Einnahmen der Gattin des BW aus der Betriebshilfe in Höhe von € 6.973,00 auch als Einkünfte aus dieser Betriebshilfe/Wochengeld im Jahr 2005 anzusehen sind.

Für das gegenständliche Berufungsverfahren bedeutete dies, dass die Gattin des BW mit ihren Einkünften aus der Sozialversicherung im Jahr 2005 über der für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages bedeutsamen Grenze von € 6.000,00 liegt, weswegen dem BW im Jahr 2005 der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zusteht und die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Salzburg, am 30. April 2009