



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Grazer Treuh StB GmbH & Partner KEG, 8010 Petersgasse 128a, gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 1. Februar 2006 betreffend Abweisung des Antrages gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf Aufhebung des Bescheides betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 2004 gemäß § 188 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber (Bw.) erzielen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, die mit Feststellungsbescheid vom 8. Juli 2005 anteilmäßig aufgeteilt wurden.

Am 24. Jänner 2006 stellte die steuerliche Vertretung der Bw. einen Antrag auf Aufhebung des Feststellungsbescheides für das Jahr 2004 nach § 299 BAO mit der Begründung, dass die Ehegatten zwar je zur Hälfte Eigentümer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes seien, Herr K. seinen Anteil jedoch an seine Ehegattin verpachtet habe, welche auch als Betriebsführerin bei der Sozialversicherung der Bauern gemeldet sei. Aus diesem Grund werde die Berichtigung des Feststellungsbescheides vom 8. Juli 2005 nach Maßgabe des § 299 BAO dahingehend beantragt, dass der Ehegattin auf Grund ihrer Betriebsführereigenschaft sämtliche Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zugerechnet werden.

Dieser Antrag wurde in der Folge vom Finanzamt mit dem nunmehr bekämpften Bescheid vom 1. Februar 2006 abgewiesen, mit der Begründung, wer einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb begründe oder aufgebe, habe dies gemäß § 120 Abs. 2 BAO dem zuständigen Finanzamt anzugeben. Gemäß § 121 BAO seien die Anzeigen gemäß § 120 BAO binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des anmeldpflichtigen Ereignisses, zu erstatten. Da der Pachtvertrag erst am 31. August 2004 vorgelegt wurde, sei dies nicht rechtzeitig. Darüberhinaus halte der Pachtvertrag (mit Pachtzins 0 Euro) keinem Fremdvergleich stand und wäre somit auch bei rechtzeitiger Offenlegung nicht anerkannt worden.

In der dagegen gerichteten Berufung führte der steuerliche Vertreter aus, dass die im § 120 BAO iVm § 121 BAO normierte Anzeigepflicht unabhängig davon bestehe, dass die anzeigenpflichtigen Ereignisse in späteren Abgabenerklärungen ihren Niederschlag zu finden haben. Die Anzeigen dienten einer ersten Erfassung und Evidenz, der Vorsorge und Überwachung der Erfüllung der mit einer Unternehmensführung verbundenen abgabenrechtlichen Pflichten.

Der Pachtvertrag wurde erst am 17. August 2004 schriftlich abgeschlossen, nachdem das gegenständliche Pachtverhältnis bereits mit 1. Jänner 2004 mündlich abgeschlossen worden sei (dies sei im Pachtvertrag gesondert festgehalten worden). Unmittelbar nach der schriftlichen Ausfertigung des Pachtvertrages, nur 14 Tage später, sei am 31. August die Meldung an das Finanzamt erfolgt.

Den Fremdvergleich betreffend wurde in der Berufungsschrift ausgeführt, dass es in der Land- und Forstwirtschaft sehr oft zu Verpachtungen an den betriebsführenden Ehegatten komme, wobei kein oder nur geringes Entgelt vereinbart werde, da bei Bezahlung eines hohen Pachtzinses die Ertragsaussichten der Bewirtschaftung von vornherein gefährdet wären. Es sei im bäuerlichen Stand überhaupt nichts Ungewöhnliches, wenn der (hauptberuflich voll arbeitende) Ehegatte und 50%-Eigentümer seine Frau als Betriebsführerin einsetze und ihr den Hälfteanteil unentgeltlich oder nur gegen ein ganz geringes Entgelt verpachte. Vor allem, wenn die Ehefrau außer der Bewirtschaftung der Land- und Forstwirtschaft keiner entgeltlichen Tätigkeit nachgehe.

Nach abweisend ergangener Berufungsvorentscheidung stellten die Bw. rechtzeitig den Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wurde ausgeführt, dass Herr K. zwar 50%-Eigentümer des Betriebes sei, jedoch mit Wirksamkeit 1. Jänner 2000 (Abschluss des Vertrages am 25. November 1999) sei bereits eine Verpachtung dieses Hälftenanteils an die Gattin erfolgt, die als alleinige Betriebsführerin aufgetreten sei. Diese Verpachtung sei bei Erstellung der jährlichen Steuererklärungen auch berücksichtigt worden, wobei die vereinnahmten Pachtzinse beim Ehegatten als

entsprechende Einnahmen berücksichtigt worden seien. Die entsprechende Verpachtung des Hälftenanteiles wäre dem Finanzamt somit schon längere Zeit bekannt gewesen. Dieser Pachtvertrag sei auch der Sozialversicherungsanstalt der Bauern fristgerecht vorgelegt worden. Infolge der im landwirtschaftlichen Bereich herrschenden rückläufigen Ertragsaussichten sei ein neuer Pachtvertrag erst am 17. August 2004 schriftlich abgeschlossen worden. Gegenständlichenfalls sei somit nicht die Frage zu klären, ob der Pachtvertrag dem Finanzamt fristgerecht übermittelt worden, sondern, ob die Höhe des vereinbarten Pachtzinses steuerlich anzuerkennen sei.

Mit Schriftsatz vom 22. Juni 2006 hat der unabhängige Finanzsenat die Bw. nunmehr aufgefordert, die Unterlagen vorzulegen (Rechnungen über Ein- und Verkäufe oder Reparaturen etc.) aus denen ersichtlich sei, dass die Ehegattin den Betrieb auf eigene Rechnung und Gefahr geführt habe.

Gleichzeitig mit der Beantwortung dieses Vorhaltes wurden von der Bw. Rechnungen, Versicherungspolizzen, Betriebskosten, die Genehmigung eines Zinsenzuschusses durch die Steiermärkische Landesregierung uvm. vorgelegt, die auf den Namen der Ehegattin lauten und dazu ausgeführt, dass es sich aus den übermittelten Unterlagen eindeutig ergebe, dass die Bewirtschaftung der Land- und Forstwirtschaft ausschließlich von der Ehegattin durchgeführt worden sei.

Zur Wahrung des Parteiengehörs wurden in der Folge diese Unterlagen dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt. Vom zuständigen Fachbereich wurde eine Außendiensthandlung mit dem Schwerpunkt "Aufreten nach außen hin" veranlasst. Im Zuge dieser wurde festgestellt, dass die Ausgangsrechnungen, die Stromabrechnung, die Versicherungspolizze der Grazer Wechselseitigen, und die ÖPUL –Förderungszusagen der Agrarmarkt Austria allein auf den Namen der Ehegattin lauten und der land- und forstwirtschaftliche Betrieb von der Ehegattin geführt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall die Frage, ob die beantragte Aufhebung des Feststellungsbescheides 2004 nach § 299 BAO zu Recht abgewiesen wurde.

Die maßgebliche Bestimmung des § 299 Abs. 1 bis 3 BAO idGf lautet:

1.) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

2.) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

3.) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs.1) befunden hat.

Die diesem Antrag zu Grunde liegende Frage, ist die Anerkennung der Verpachtung im bäuerlichen Familienkreis.

In ständiger Judikatur werden Verträge zwischen nahen Angehörigen (selbst wenn sie den zivilrechtlichen Erfordernissen entsprechen) steuerlich nur dann anerkannt, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich) (Doralt, EStG⁸, § 2, TZ 160).

Ein Pachtverhältnis liegt vor, wenn der Pächter mit eigener Mühe und eigenem Fleiß den Pachtgegenstand benutzt (§ 1091 ABGB).

Was die Höhe des Pachtzinses bei Vornahme des Fremdvergleiches anbelangt, wird zu berücksichtigen sein, dass im bäuerlichen Familienkreis nicht eine angemessene bzw. fremdübliche Leistungsbeziehung, sondern die Erhaltung und der Weiterbestand des Bauernhofes im Vordergrund stehen wird. Diesfalls kann der Fremdvergleich nur bedingt – gemessen an gleichartigen bäuerlichen Familienbetrieben - vorgenommen werden (Neuber, Verpachtung im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, ÖStZ 1992, Seite 9).

Dies kann jedoch nicht für Pachtverträge, die einen Anerkennungspachtzins von lediglich einem Schilling (oder weniger wie im vorliegenden Fall) ausweisen, gelten (dazu Wieser, Land- und Forstwirte im Ertragsteuer- und Sozialversicherungsrecht, Finanz – Journal Nr6/2000, Seite 168f.). Ein unangemessen niedriger Pachtzins kann nur zur Nichtanerkennung des Pachtvertrages führen.

Die Vereinbarung " kein Pachtentgelt zu zahlen" hat zwar im vorliegenden Fall die steuerliche Nichtanerkennung des Pachtvertrages zur Folge, dennoch ist die Zurechnung nach den Eigentumsverhältnissen zu Unrecht erfolgt:

Für die Beurteilung dieser Frage ist nämlich wesentlich, von wem der land- und forstwirtschaftliche Betrieb tatsächlich geführt wird. Das heißt, wer im Außenverhältnis berechtigt und verpflichtet wird.

Ein nachträgliches Ermittlungsverfahren hat eindeutig ergeben, dass die Bewirtschaftung des Betriebes unentgeltlich durch die Ehegattin, die zweifelsfrei im eigenen Namen und auf eigene

Rechnung gehandelt hat, erfolgt ist. Die Ehegatten haben somit ein konkludentes Verhalten gesetzt, das zur steuerlichen Anerkennung auch mit ausreichender Deutlichkeit nach außen in Erscheinung getreten ist, weshalb eine Zurechnung der Einkünfte wie beantragt vorzunehmen ist.

Da der steuerliche Nachteil für die Bw. nicht nur geringfügig ist, ist dem Begehrten auf Bescheidaufhebung auch unter dem Blickwinkel des Ermessens zur Wahrung der Rechtsichtigkeit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu entsprechen.

Das eingeräumte Ermessen wird regelmäßig dann im Sinne des Gesetzes gehandhabt, wenn die Behörde bei Wahrnehmung einer nicht bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit mit Aufhebung des bereits rechtskräftigen Bescheides vorgeht, gleichgültig ob zum Vorteil oder Nachteil des Abgabepflichtigen.

Der Berufung war daher statzugeben und der angefochtene Abweisungsbescheid aufzuheben (siehe Ritz, BAO³, § 307, TZ 6).

Graz, am 19. Dezember 2006