



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0222-K/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Herrn VN. Bw. vom 19.3.2006 und vom 24.8.2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Einkommensteuer 2004	Beträge in €
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	11.333,66
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit 33.491,90 -132	33.359,90
Gesamtbetrag der Einkünfte	44.693,56
Sonderausgaben (50.900 € - 44.693,56 €) x 60 € / 14.500 €	-25,68 €
Einkommen	44.667,88
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	14.642,43
Alleinverdienerabsetzbetrag	-494
Verkehrsabsetzbetrag	-291 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	13.803,43
Steuer sonstige Bezüge	251,37 €
Einkommensteuer	14.054,80
Anrechenbare Lohnsteuer	-9.637
Festgesetzte Einkommensteuer	4.417,80

Einkommensteuer 2005:

	Beträge in €
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	11.559,37 €
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	38.991,54
Gesamtbetrag der Einkünfte	50.550,91
Sonderausgaben (50.900-50.550,91 €)x60 €/14.500 €	-1,44
Einkommen	50.549,47
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	16.888,59
Alleinverdienerabsetzbetrag	-669
Verkehrsabsetzbetrag	-291
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54
Steuer sonstige Bezüge	307,55
Einkommensteuer	16.182,14
Anrechenbare Lohnsteuer	-11.982,54
Einkommensteuer 2005	4.199,60 €

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens:

Mit Beilage zur Einkommensteuererklärung E 25 für 2004, welche am 23.5.2005 beim Finanzamt einlangte, teilte die Mutter des Berufungswerbers (Bw.) dem Finanzamt mit, dass der gesamte land- und forstwirtschaftliche Betrieb dem Bw. verpachtet worden sei.

Mit Schreiben vom 17.11.2005 teilte das Finanzamt dem Bw. mit, dass ihm bekannt sei, dass er ab 1.1.2004 die Land- und Forstwirtschaft seiner Eltern gepachtet habe. Er werde ersucht, die beiliegenden Erklärungen auszufüllen. Dem Bw. wurde eine Frist bis 21.12.2005 gesetzt.

Mit Schreiben vom 12.12.2005 teilte der Bw. mit, dass er vom 1.1.2004 bis heute kein Pachtverhältnis neu begründet habe.

Mit Schreiben vom 21.12.2005 forderte das Finanzamt sodann die Eltern des Bw. auf, den Pachtvertrag zu übermitteln.

Sodann wurde dem Finanzamt eine Ablichtung des als Pachtvertrag bezeichneten Vertrages vom 1.5. 1995 übermittelt.

Dieser Vertrag hat folgenden Inhalt:

Die Eltern des Bw. verpachten den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der EZ 2 und 35 KG KG1 und KG2 im Ausmaß von 42,1536 ha dem Bw. Das Pachtentgelt besteht darin, die Eltern und die zwei in Ausbildung stehenden Geschwister zu verköstigen. Ferner verpflichtet sich der Bw., seinen Eltern 10 RM Brennholz zu liefern (Punkt IV des Vertrages).

Der Bw. nimmt auch das auf den Liegenschaften befindliche lebende und tote Inventar in Pacht. Nach Ablauf der Pachtzeit ist der Pächter zur wertmäßigen Rückstellung der übernommenen Inventargegenstände verpflichtet. Der Bw. trägt die Gefahr, der das Vieh während der Pachtdauer ausgesetzt ist. Wenn das Vieh zufolge außergewöhnlicher Zufälle umkommt, ohne dass der Pächter das zur Abwendung Mögliche und Zumutbare versäumt hat, trägt der Verpächter den Schaden (Punkt II des Vertrages).

Der Bw. verpflichtet sich zur ordnungsgemäßen Bewirtschaftung der Liegenschaften. Kulturänderungen sind nur mit Zustimmung der Verpächter gestattet (Punkt VI).

Die Verpächter sind befugt, die Liegenschaften zu besichtigen, um sich von der ordnungsgemäßen Wirtschaftsführung zu überzeugen (Punkt VIII).

Eine Unterverpachtung der gesamten oder von Teilen der In Bestand genommenen Flächen ist untersagt (Punkt X des Vertrages).

Soweit der wesentliche Inhalt dieses Vertrages.

Dieser Vertrag langte am 2.5.1995 beim Finanzamt ein (vgl. Kopie des Vertrages mit Einlaufstempel des Finanzamtes, abgelegt bei den Dauerbelegen im Akt des Finanzamtes betreffend die Mutter des Bw.)

Jedenfalls seit dem Jahr 2000 werden die Geschwister des Bw. nicht mehr vom Bw. verköstigt (Vorhalt vom 2.6.2008, insoweit nicht bestritten).

Am 5. 1.2000 sprach der Vater des Bw. beim Finanzamt vor und legte einen Entwurf eines neuen Pachtvertrages vor und ersuchte den zuständigen Beamten, zu überprüfen, ob eine solche Vereinbarung steuerlich anerkannt werden könne. Man kam überein, dass der Entwurf überarbeitet werden werde (AV des Beamten des Finanzamtes Beamter1 vom 5.1.2000 und vom 31.8.2000 im Akt der Mutter des Bw.). Dazu kam es jedoch nicht.

Am 23. 1. 2001 sprach der Vater des Bw. beim zuständigen Beamten des Finanzamtes vor und teilte mit, dass der Bw. nunmehr seit 1.3.2000 als Vollerwerbsbauer zu Hause sei. Ferner wies der Vater des Bw. darauf hin, dass von Frau Herta Verpächterin², Dorf², eine landwirtschaftliche Fläche von 3,82 ha um einen Pachtzins von 5000 S gepachtet worden sei (AV des Beamten des Finanzamtes Beamter1 im Akt der Mutter des Bw. vom 23.1.2001).

Am 16.7.2001 sprach der Bw. selbst beim Finanzamt vor. Der zuständige Beamte forderte den Bw. auf, für die Jahre ab 2001 oder 2002 (das genaue Jahr ist nicht feststellbar) die Einkünfte aus diesem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb steuerlich zu erklären. Dieser Beamte forderte den Bw. hiezu auch mehrmals telefonisch auf. Jedenfalls kam der Bw. dieser Aufforderung nicht nach (AV des Beamten des Finanzamtes Beamter1 vom 16.7.2001; Schreiben des Bw. vom 17.6.2008).

Das Finanzamt rechnete bis zum Jahr 2003 die Einkünfte aus diesem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb den Eltern des Bw. zu. Diese Bescheide gegen die Eltern des Bw. wurden nicht bekämpft.

Im Jahr 2004 suchten die Eltern des Bw. das Finanzamt auf und teilten mit, dass der Bw. den Hof bewirtschaftete und dass sie sich die Einkünfte nicht mehr zurechnen lassen wollten (AV über ein Telefonat mit Herrn Dr. Beamter², Fachvorstand des Finanzamtes, vom 19.6.2008).

Am 23. Mai 2005 langte schließlich die Beilage zur Einkommensteuererklärung E 25 der Mutter des Bw. beim Finanzamt ein, in der diese darauf hinwies, dass dieser gesamte land- und forstwirtschaftliche Betrieb dem Bw. verpachtet sei.

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 16.2.2006 gegen den Bw. rechnete das Finanzamt die Einkünfte aus diesem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb dem Bw. zu. Es setzte die Einkünfte des Bw. aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 9.644,85 € fest. Das Finanzamt begründete seinen Bescheid wie folgt: Die Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sei entsprechend der Verordnung des BM für Finanzen nach Durchschnittssätzen erfolgt. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen seien die land- und

forstwirtschaftlichen Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden.

Mit Aktenvermerk der Beamtin des Finanzamtes Manuela Beamtin vom 14.2.2006 auf dem im Akt befindlichen Duplikat des Schreibens des Finanzamtes vom 17.11.2005 wurde festgehalten, dass die Schätzung unter Zugrundelegung der Besteuerungsgrundlagen betreffend die Eltern des Bw. (Anm.: St.Nr. St.Nr. betreffend die Mutter und St.Nr.V betreffend den Vater) aus der Veranlagung 2003 erfolgt sei.

Mit Schreiben vom 19. 3.2006 berief der Bw.:

Er bewirtschaftete seit 1995 den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb seiner Eltern. Da das Finanzamt den 1995 abgeschlossenen Pachtvertrag auf Grund der entgeltlosen Pacht nicht anerkannt habe, seien ab 1995 - 2003 die pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte je nach den Eigentumsverhältnissen der Verpächter diesen aliquot als Einkommen hinzugerechnet worden. Das pauschalierte land-und forstwirtschaftliche Einkommen der Eltern sei abzüglich der vom Bw. bezahlten Sozialversicherungsbeiträge und abzüglich der von diesem bezahlten Schuldzinsen berechnet worden. Ab 2004 hätten seine Eltern keine Einkommensteuer auf Grund des landwirtschaftlichen Betriebes mehr bezahlen wollen. Daher solle er zur Zahlung verpflichtet werden. Der Bw. sehe nicht ein, warum er gerade ab 2004, sozusagen aus heiterem Himmel zur Einkommensteuerzahlung verpflichtet werden sollte. Auch fehle ihm die Grundlage, mit welcher er ab 2004 zur Zahlung der Einkommensteuer verpflichtet werden sollte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8.6.2006 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuer- und Anspruchszinsenbescheid 2004 abgewiesen. Der land- und forstwirtschaftliche Betrieb werde seit 1995 vom Bw. bewirtschaftet. Daher werde der Betrieb vom Bw. im eigenen Namen und auf eigene Rechnung geführt, daher trage der Bw. auch das Unternehmerrisiko.

In Anlehnung an die zu Gunsten der Verpächter im Jahr 2003 geltend gemachten Ausgaben seien Schuldzinsen in Höhe von 8.200 € und Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 7.000 € berücksichtigt worden.

Mit Schreiben vom 8.7.2006 stellte der Bw. einen Vorlageantrag mit dem Betreff „Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung“: Er wolle gegen die Berufungsvorentscheidung erneut Berufung einbringen. Das Finanzamt sei ab Begründung des Pachtvertrages 1995 darüber in Kenntnis gewesen, dass ab diesem Zeitpunkt ein Pachtverhältnis zwischen den Eltern des Bw. und dem Bw. bestanden habe. Der Pachtvertrag sei zu diesem Zeitpunkt auf Grund des dem Finanzamt zu gering erscheinenden Pachtentgeltes nicht anerkannt worden. Daher sei das geschätzte pauschalierte land- und

forstwirtschaftliche Einkommen abzüglich der Sozialversicherungsbeiträge und der den landwirtschaftlichen Betrieb betreffenden Schuldzinsen angesetzt worden. Die Schuldzinsen und die Sozialversicherungsbeiträge seien vom Finanzamt, obwohl diese auf den Namen des Bw. gelautet hätten, vom pauschalierten Einkommen der Eltern in Abzug gebracht worden. Mehrere Steuerberater aus seinem Bekanntenkreis hätten ihm mitgeteilt, dass dies eine ungewöhnliche Vorgangsweise des Finanzamtes sei. Das Finanzamt sei aber jährlich schriftlich und nachweislich darüber in Kenntnis gesetzt worden und habe diese Vorgangsweise bis einschließlich 2003 akzeptiert. Es bestehe der Verdacht, dass das Finanzamt, welches in Kenntnis der Sachlage war, bewusst die Einkünfte aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb den Eltern des Bw. zugerechnet habe.

Mit Einkommensteuerbescheid 2005 vom 24.7.2007 wurden die Einkünfte aus diesem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb wieder dem Bw. zugerechnet. Es wurden gegen den Bw. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 9.844,85 € angesetzt. Mit Schreiben vom 24.8.2007 berief der Bw. Er verwies zunächst auf sein Vorbringen im Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer 2004. Das Finanzamt habe aus Willkür die Zurechnung von land- und forstwirtschaftlichen Einkünften von den Eltern auf den Sohn vorgenommen.

Mit Bedenkenvorhalt vom 2.6.2008 wurde dem Bw. insbesondere vorgehalten, wie die Einkünfte der Streitjahre errechnet wurden. Ferner wurde darin der wesentliche Inhalt des Pachtvertrages vorgehalten. Zudem wurde dem Bw. die Höhe der von ihm bezahlten Sozialversicherungsbeiträge vorgehalten.

Mit Schreiben vom 17.6.2008 brachte der Bw. vor: Warum werde ausgerechnet ab 2004 das Einkommen aus Land- und Forstwirtschaft dem Bw. zugerechnet, warum nicht bereits ab 2001?. Der Pachtvertrag von 1995 sei vom Finanzamt wegen des geringen Pachtentgeltes nicht anerkannt worden. Es habe jedoch eine Fremdпachtung (Verпächterin2) zu einem ähnlichen Pachtentgelt gegeben. Er sei in seiner gemeinsamen Familie der Alleinverdiener und habe zwei Söhne, geboren 1997 und am Geburtstag2 . Er sei seit 17.7.2004 verheiratet. Er schlage einen Gesprächstermin vor.

Am 18. 6.2008 suchte der Bw. den Referenten auf und teilte mit: Seine Ansicht hätte man ihm von Anfang an, bereits ab 1995 die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zurechnen müssen. In den Jahren 2000-2003 sei er abgesehen von wenigen Monaten Vollerwerbslandwirt gewesen. Wären ihm, wie dies richtig gewesen wäre, die Einkünfte damals schon zugerechnet worden, hätte man ihn für die landwirtschaftlichen Einkünfte in den Jahren 2000-2003 nicht besteuern können und seine Eltern auch nicht. So aber seien die landwirtschaftlichen Einkünfte seinen Eltern zugerechnet worden und bei diesen zuzüglich ihrer nicht selbstständigen Einkünfte versteuert worden. Im Jahr 2004 sei er wieder

ganzjährig nicht selbstständig tätig geworden. Ausgerechnet in diesem Jahr habe die Finanzverwaltung die Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft ihm zugerechnet.

Am 20.6.2008 führten der Bw. und der Referent ein Telefongespräch. Der Bw. teilte mit, er überlege, ob er allenfalls bilanzieren solle. Der Referent räumte ihm eine Frist zur Stellungnahme bis 4.7.2008 ein.

Mit Schreiben vom 20.6.2008 wies der UFS den Bw. auf das Erkenntnis des VwGH vom 11.6.1991, 90/14/0171 hin.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Ergänzende Feststellungen:

Alle Feststellungen betreffen, soweit nichts anderes dargelegt wird, die Streitjahre 2004 und 2005:

Der Berufungswerber (Bw.) bewirtschaftet auf Grund des Vertrages mit seinen Eltern vom 1.5.1995 den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb vlg. vulgo, der auf den Grundstücken EZ 2 und 35 (42,1536 ha) besteht (Berufung des Bw. vom 19.3.2006). Daraus folgt, dass er auch die Leistungen erbringt, die im Rahmen dieses Betriebes zu Einkünften führen. Die Bewirtschaftung durch den Bw. erfolgt in dessen eigenem Namen und auf dessen Rechnung, und daher auch auf dessen eigenes unternehmerisches Risiko (Berufungsvorentscheidung vom 8.6.2006, insoweit nicht bestritten).

Der Bw. lebte mit seiner Lebensgefährtin VN2 Lebensgefährtin und seinem Sohn VN3 Bw. (geboren Geburtstag) jedenfalls seit 8.1.1998 im selben Haushalt, dh in Wohnort, zusammen. Er und seine Lebensgefährtin heirateten am 17.7.2004. Seine nunmehrige Ehefrau nahm den Familiennamen des Bw. an. Am Geburtstag² wurde der zweite Sohn des Bw. VN4 Bw. geboren, welcher ebenfalls mit ihm im selben Haushalt lebt (Schreiben des Bw. vom 17.6.2008; 3 Behördenanfragen aus dem zentralen Melderegister vom 10.7.2008 betreffend die Gattin und die beiden Söhne des Bw.).

Die Gattin des Bw. erzielte 2004 keinerlei Einkünfte. Im Jahr 2005 erbrachte die Krankenkasse an sie Leistungen in Höhe von 833,04 €. Ob es sich hierbei um Wochengeld i.S. von § 3 Abs 4 lit a EStG 1988 oder um andere Leistungen handelt, ist nicht feststellbar. Sonstige Einkünfte hat sie im Jahr 2005 nicht erzielt (AIS- Abfrage betreffend die Gattin des Bw vom 10.4.2008).

Rechtsfolgen:

Die land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte sind jedenfalls im Streitzeitraum dem Bw. zuzurechnen, weil er den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, der im Vertrag vom 1.5.1995 erwähnt ist, im eigenen Namen und auf eigene Rechnung bewirtschaftet.

Der Bw. lebte während des ganzen Jahres 2004 mit seinem Kind und der Mutter dieses Kindes, die er im Juli 2004 heiratete, zusammen im selben Haushalt. Die Mutter des Kindes erzielte 2004 keine Einkünfte.

Der Bw. lebte während des ganzen Jahres 2005 mit denselben Personen und ab Geburtstag² mit seinem zweiten Kind zusammen im selben Haushalt. Seine Ehefrau erzielte im Jahr 2005 Einkünfte in Höhe von höchstens 833,04 €.

Daher hat der Bw. für 2004 Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 494 € und für 2005 in Höhe von 669 € (§ 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 i.V. m. § 124b Z 100 EStG 1988).

Höhe der Einkünfte (Vorhalt vom 2.6.2008, der Höhe nach nicht bestritten):

Landwirtschaftliche Einkünfte 2004

Einheitswert der vom Bw. auf Grund des Vertrages vom 1.5.1995 bewirtschafteten Flächen laut Beilage zur Einkommensteuererklärung E 25 der Mutter des Bw. für 2002, laut EW – AZ EWAZ des Finanzamtes = Hauptakt 7/2003 betreffend den Bw. (§ 1 Abs 2 der land- und u forstwirtschaftlichen Pauschalierungsverordnung BGBl II 2001/54)	54.147 €
Abzüglich Einheitswert der forstwirtschaftlichen Fläche (§ 3 Abs 3 der land- und u forstwirtschaftlichen Pauschalierungsverordnung BGBl II 2001/54) laut Beilage zur Einkommensteuererklärung E 25 der Mutter des Bw. für 2002	-9.574 €
Verbleibender Einheitswert als Grundlage des Grundbetrages	44.573 €
Grundbetrag: 44.573 € x 45% (§ 2 Abs 1 der L u F PauschVO)	20.057,85 €
50% des Einheitswertes der forstwirtschaftlichen Fläche (§ 3 Abs 2 der L u F PauschVO)	4.787 €

Abzüglich Sozialversicherungsbeiträge (§ 13 Abs 2 der Verordnung)	-3.911,19 €
Abzüglich Schuldzinsen	-8.200 €
	12.733,66 €
Abzüglich Ausgedingelast (Verköstigung, Brennholz) betreffend Vater, (§ 13 Abs 2 und 3 der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierungsverordnung, vgl. Punkt IV des Vertrages vom 1.5.1995)	-700 €
Abzüglich Ausgedingelast (Verköstigung, Brennholz) Mutter,	-700 €
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2004 laut UFS	11.333,66 €

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2005:

Einheitswert der vom Bw. auf Grund des Vertrages vom 1.5.1995 bewirtschafteten Flächen (wie 2004)	54.147 €
Abzüglich Einheitswert der forstwirtschaftlichen Fläche (§ 3 Abs 3 der L u F PauschVO) wie 2004	-9.574 €
Verbleibender Einheitswert als Grundlage des Grundbetrages	44.573 €
Grundbetrag: 44.573 € x 45% (§ 2 Abs 1 der L u F PauschVO)	20.057,85 €
50% des Einheitswertes der forstwirtschaftlichen Fläche (§ 3 Abs 2 der L u F PauschVO)	4.787 €
Abzüglich Sozialversicherungsbeiträge (§ 13 Abs 2 der Verordnung)	-3.885,48 €

Abzüglich Schuldzinsen	-8.000 €
	12.959,37 €
Abzüglich Ausgedingelast Vater (Verköstigung, Brennholz) (§ 13 Abs 2 und 3 der Verordnung)	-700 €
Abzüglich Ausgedingelast Mutter (Verköstigung, Brennholz)	-700 €
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2005 laut UFS	11.559,37 €

Daraus ergeben sich folgende abgabenrechtliche Konsequenzen:

Einkommensteuer 2004	Beträge in €
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	11.333,66
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit 33.491,90 -132	33.359,90
Gesamtbetrag der Einkünfte	44.693,56
Sonderausgaben (50.900 € - 44.693,56 €) x 60 € / 14.500 €	-25,68 €
Einkommen	44.667,88
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	14.642,43
Alleinverdienerabsetzbetrag	-494
Verkehrsabsetzbetrag	-291 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	13.803,43
Steuer sonstige Bezüge	251,37 €
Einkommensteuer	14.054,80
Anrechenbare Lohnsteuer	-9.637

Festgesetzte Einkommensteuer	4.417,80
------------------------------	----------

Einkommensteuer 2005:

	Beträge in €
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	11.559,37 €
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	38.991,54
Gesamtbetrag der Einkünfte	50.550,91
Sonderausgaben (50.900-50.550,91 €)x60 €/14.500 €	-1,44
Einkommen	50.549,47
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	16.888,59
Alleinverdienerabsetzbetrag	-669
Verkehrsabsetzbetrag	-291
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54
Steuer sonstige Bezüge	307,55
Einkommensteuer	16.182,14
Anrechenbare Lohnsteuer	-11.982,54
Einkommensteuer 2005	4.199,60 €

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 11. Juli 2008