



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/0713-W/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Austria Treuhand AG Zweigniederlassung Bad Vöslau, Wirtschaftstreuhänder, 2540 Bad Vöslau, Badener Straße 8, vom 13. Dezember 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, vertreten durch Fachvorstand Hofrat Dr. Gerhard Weinmann, vom 21. November 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielte im Jahr 2010 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie aus Land- und Forstwirtschaft.

Folgende Bemessungsgrundlagen lassen sich der Einkommensteuererklärung (E1) für das Jahr 2010 entnehmen:

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag
Bezugsausz.Stellen		1
Anzahl Kinder FB		2
E1c 001 - 16 10X-X-XXXX/X		0,00
Eink.a.Land+Forstwirtschaft	310	0,00
Gewerkschaftsbeiträge, etc.	717	1.427,31
Berufsbez.		Wasserwerkarbeiter
Personenversicherungen	455	1.371,58
Kirchenbeitrag	458	141,60

Steuerberatungskosten	460	1.508,82
L1k 001 - 43XX-XXXXXX		
L1k 002 - 45XX-XXXXXX		
Bem.Grd. vor Verlustabzug		14.877,31

Der Erklärung zur Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (E1c) zufolge wurden die betrieblichen Einkünfte unter Anwendung der LuF PauschVO 2006 ermittelt:

TEXT	KZ	erklärter Betrag
Einheitswert Eigenbesitz	9610	3.997,00
EW weinbaulich gen. Fläche	9660	3.997,00
Einkünfte aus Weinbau	9730	0,00
Sozialversicherungsbeiträge	9830	1.427,31

Laut im Finanzamtsakt abgelegter Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2010 betreffend Landwirtschaft und Weinbau wurde der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft folgendermaßen berechnet:

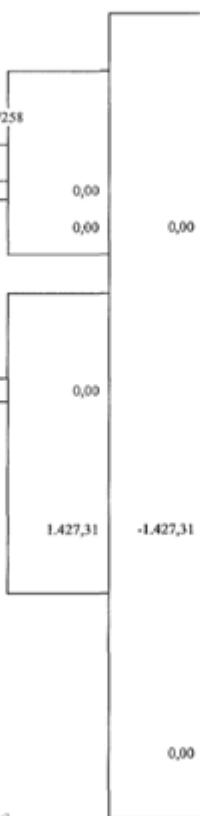
(Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft)
Einnahmen- und Ausgabenrechnung für das Jahr 2010
 Landwirtschaft und Weinbau ist
 (Bruttomethodik)

A.) Einnahmen

Ermittlung des Gewinnes
 aus Land- und Forstwirtschaft
 gemäß LuF Pauschalierungsverordnung 2006, BGBl II 2005/258

Einheitswert x	Durchschnittswert
0,00	39%

gesondert ermittelte Einkünfte aus Weinbau



B.) Ausgaben

pauschale Betriebsausgaben

(gem. § 17 Abs. 4 und 5 EStG 1988)

70%	von	0,00
-----	-----	------

weitere Betriebsausgaben

bezahlte Pachtzinsen
 bezahlte Schuldzinsen
 Ausgedinglasten
 Sozialversicherungsbeiträge an die SVB
 Absetzung für außergewöhnliche Ernteschäden

1.427,31

-1.427,31

C.) Gewinn

0,00

(Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft)

Beilage zur Einnahmen- und Ausgabenrechnung 2010

Weinbau in
Betriebsadresse:
(Bestimmtheit)

A.) Einnahmen

Traubeverkauf
Süßmost- und Sturmverkauf
Flaschenweinverkauf
Eigenverbrauch an Wein
Eigenverbrauch an Süßmost und Sturm

640,00	
44,00	
299,20	
475,20	
22,00	
	1.430,40

B.) Ausgaben

pauschale Betriebsausgaben
(gem. § 17 Abs. 4 und 5 EStG 1988)

70%	von	1.430,40	1.036,28
		Hinzurechnung auf die Mindestausgaben	5.167,72

	-6.204,00
--	-----------

C.) Einkünfte aus Weinbau

0,00

Der maßgebende Einheitswert wurde wie folgt dargestellt:

Ort	Fläche gesamt in m ²	landwirtschaftlich genutzte Grundfläche	weinbaulich genutzte Grundfläche
	7.456 8.550	1.947	5.509 8.550
Summe	16.006	1.947	14.059
Einheitswerte		0	3.997

Mit Bescheid vom 12. Mai 2011 wurde die Einkommensteuer 2010 wie folgt festgesetzt:

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2010

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2010 festgesetzt mit -1.023,22 €
 Bisher war vorgeschrieben 0,00 €

Das Einkommen im Jahr 2010 beträgt 12.443,99 €

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	0,00 €
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang	
Bezugsauszahlende Stelle	stpf. Bezüge (245)
.....	16.436,62 €
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung	
auf den Pauschbetrag	-1.427,31 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €
.....	14.877,31 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	14.877,31 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen,	
Wohnraumschaffung und -sanierung, Genuss-Scheine und	
junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	-342,90 €
Steuerberatungskosten	-1.508,82 €
Kirchenbeitrag	-141,60 €
Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder	
gem. § 106a Abs 1 EStG 1988	-440,00 €
Einkommen	12.443,99 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
(12.443,99 - 11.000,00) x 5,110,00 / 14.000,00	527,06 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	527,06 €

Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	182,06 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6 %	117,05 €
Einkommensteuer	299,11 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-1.322,33 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.023,22 €

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	-1.023,22 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	0,00 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,22 €
Abgabengutschrift	1.023,00 €

Dieser Bescheid erwuchs zunächst in Rechtskraft.

Einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 21. November 2011 zufolge seien die Beträge an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern „nicht zusätzlich als Werbungskosten „Pflichtbeiträge“ absetzbar.“

Das Finanzamt er hob ferner folgenden maßgebenden Einheitswert zum Stichtag 1. Jänner 2010 zur EW-AZ 16 10X-X-XXXX/X :

Wirt.Einh.	Person	-----+-----+		Ertragswert		
		Lage/Fest	Eigent.	Erg. lfV	Erg. MW	
S. Nutzungsart				Fläche	Ha-Satz	
lW landwirtschaftl. gen. Flächen				19,47	838,0277	163,1640
WB weinbaumäßig gen. Flächen				1,40,59	2.739,5477	3.851,5302

nicht festgestellt: Summe 1,60,06 4.014,6942

1

Eine allfällige Verpachtung der Landwirtschaft lässt sich dem Finanzamtsakt nicht entnehmen; es werden auch keine vereinnahmten Pachtzinse (§ 13 Abs. 1 LuF PauschVO 2006) erklärt.

Mit Bescheid vom 21. November 2011 wurde der Einkommensteuerbescheid 2020 vom 12. Mai 2011 gemäß § 299 BAO aufgehoben:

**Bescheid über die Aufhebung des EINKOMMENSTEUERBESCHEIDES 2010
Aufhebung gem. § 299 BAO**

Der Bescheid vom 12.05.2011 wird gemäß § 299 BAO aufgehoben.

Begründung:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz 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.

Da die aus der Begründung des Sachbescheides sich ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung hat, war die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen.

Auf die Begründung im Sachbescheid wird verwiesen.

Der unter einem erlassene neue Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 21. November 2011 lautet:

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2010

Die E i n k o m m e n s t e u e r	-502,26 €
wird für das Jahr 2010	-1.023,22 €
festgesetzt mit	
Bisher war vorgeschrieben	

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vor-	
geschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung	
in Höhe von	521,00 €

Dieser Betrag ist am 2011-12-28 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabekonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der beiliegenden Buchungsmitteilung.

Das E i n k o m m e n	
im Jahr 2010 beträgt	13.871,30 €

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	0,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang	
Bezugsauszahlende Stelle	stpf. Bezüge (245)
.....	
Pauschbetrag für Werbungskosten	16.436,62 €
	-132,00 €

	16.304,62 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	16.304,62 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen,	
Wohnraumschaffung und -sanierung, Genuss-Scheine und	
junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	-342,90 €
Steuerberatungskosten	-1.508,82 €
Kirchenbeitrag	-141,60 €

Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder	
gem. § 106a Abs 1 EStG 1988	-440,00 €

Einkommen	13.871,30 €
------------------	--------------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	1.048,02 €
---	-------------------

Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	703,02 €
--	-----------------

Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220)	
nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge (225) und	
des Freibetrages von 620 € mit 6 %	117,05 €

Einkommensteuer	820,07 €
------------------------	-----------------

Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-1.322,33 €
-------------------------------	-------------

Festgesetzte Einkommensteuer	-502,26 €
-------------------------------------	------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	-502,26 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	1.023,22 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,04 €

Abgabennachforderung	521,00 €
-----------------------------	-----------------

Begründung:

Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber Ihren Steuererklärungen wird auf das Ergebnis des mit Ihnen bzw. Ihrem Vertreter geführten (Telefon-)Gesprächs hingewiesen.

Gemäß § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Infolge Aufhebung des Einkommensteuerbescheid 2010 vom 21.11.2011, war die gegenständliche Bescheiderlassung erforderlich.

Die Beiträge an die Sozialversicherung der Bauern können nicht zusätzlich als Werbungskosten "Pflichtbeiträge" gewährt werden, zumal diese im Rahmen der pauschalierten Einkünfteermittlung für Land- u. Forstwirtschaft Berücksichtigung finden.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 21. November 2011 erhob der Bw durch seine steuerliche Vertreterin mit Eingabe vom 9. Dezember 2011 unter dem Betreff „Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010“ Berufung wie folgt:

„...Es erfolgte eine Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2010 gem § 299 BAO, wobei dieser Erstbescheid von Seiten der Abgabenbehörde am 12.5.2011 erlassen wurde.

Die Aufhebung des Erstbescheides und die Neuerlassung des Einkommensteuerbescheides 2010 wurde damit begründet, dass "die Beiträge an die SV der Bauern, nicht zusätzlich als Werbungskosten gewährt werden, zumal diese im Rahmen der pauschalierten Einkünfte mit der Land- und Forstwirtschaft Berücksichtigung gefunden hätten"

Dagegen richtet sich das Berufungsbegehren.

Begründet wird das Berufungsbegehren wie folgt:

Der Abgabepflichtige führt eine vereinfachte Einnahmen- und Ausgabenrechnung durch, wonach die tatsächlichen Betriebseinnahmen festgesetzt werden. Von diesen Einnahmen können Pauschal 70%, bzw. mindestens € 4.400,- je Hektar Weinbaufläche, abgezogen werden.

Zusätzlich zu den pauschalen Sätzen können

- Ausgedingelasten,
- Beiträge an die SV der Bauern und zum Familienlastenausgleichsfond sowie
- bezahlte Pachtzinsen und
- Schuldzinsen

abgezogen werden.

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft betreffend die „Einkünfte aus Weinbau“ können zu keinem Verlust führen. Aufgrund dessen ermöglicht der Gesetzgeber, die zusätzlichen neben den im Rahmen der Teilpauschalierung geltend gemachten direkt absetzbaren Ausgaben bei anderen positiven Einkunftsarten als Werbungskosten abzuziehen.

Diese Begünstigung hat der Abgabepflichtige in Anspruch genommen.

Aufgrund dessen wird der

Antrag

gestellt, die geltend gemachten Werbungskosten anzusetzen und zu berücksichtigen.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Jänner 2012 wies das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt die Berufung als unbegründet ab:

„...Gem. § 13 Abs. 2 ESt - Verordnung betr. Land- und Forstwirtschaft darf aufgrund des Abzuges von Sozialversicherungsbeiträgen kein Verlust entstehen. Ein Abzug dieser Beträge bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit oder anderen Einkunftsarten ist nicht vorgesehen.“

Der Vorlageantrag vom 14. Februar 2012 führt hierzu aus:

„....Innerhalb offener Frist stellen wir auftrags und in Vollmacht unseres Klienten, den

Antrag,

die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorzulegen.

Begründet wird unser Ersuchen wie folgt:

1. Mit Berufung vom 13.12.2011 hat der Abgabepflichtige gegen den Bescheid vom 12.11.2011 betreffend die Einkommensteuer 2010 berufen, wobei der Berufungsantrag darauf ausgerichtet war, dass die SV-Beiträge im Rahmen der Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit beim Abgabepflichtigen als Werbungskosten abgezogen werden.

2. Die Abgabenbehörde I. Instanz hat nunmehr in ihrer Berufungsvorentscheidung vom 18.1.2012 mitgeteilt, dass

- aufgrund der Pauschalierungsverordnung betreffend die Land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte der Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen (SV-Beiträgen) im Rahmen der Pauschalierungsverordnung und der damit durchgeföhrten Gewinnermittlung zu keinem Verlust führen kann,

- dieser Abzug der Sozialversicherungsbeiträge bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nicht möglich ist.

Gegen obige Feststellung richtet sich das Berufungsbegehren, wie aus der Berufungsschrift ersichtlich ist.

Unbestritten ist, dass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft aufgrund der Pauschalierungsverordnung zu keinen Verlusten führen darf. Da die SV-Beiträge jeweils gesondert abzugsfähig sind und hierbei neben den pauschalierten Beträgen abgezogen werden können, es sich weiters um eine Pflichtversicherung handelt, ist ihr Abzug bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit sehr wohl möglich. Diese Pflichtversicherungsbeiträge können daher bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abgezogen werden.

Gemäß Randzahl 4248 der Einkommensteuerrichtlinien (Abschnitt 11) darf der Abzug der Gewinnmindemden Beträge insgesamt zu keinem Verlust der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft führen.

Hinsichtlich der SV-Beiträge ist festgehalten, dass im Rahmen der pauschalierten Gewinnermittlung die geleisteten SV-Beiträge und Beiträge zum Familienlastenausgleichsfond abgezogen werden. Somit sind laut der geltenden Pauschalierungsverordnung keine Einschränkung auf die SV-Beiträge des Steuerpflichtigen ausschließlich bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft vor, wenn es sich um Pflichtversicherungsbeiträge handelt und daneben noch andere Einkunftsarten vorhanden sind. Aufgrund dessen kann bei anderen Einkunftsarten insbesondere auch bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit der Abzug der entrichteten SV-Beiträge durchgeführt werden.

Aufgrund der vorgenannten Ausführungen ersuchen wir, die Anerkennung der SV-Beiträge als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit durchzuführen.

Mit dem Ersuchen, dem Berufungsantrag vollinhaltlich stattzugeben, verbleiben wir... "

Mit am 25. März 2012 eingelangtem Bericht legte das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und merkte an:

„Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden aufgrund der LuF Pausch VO ermittelt. Unter Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge ergäbe sich bei den pauschal ermittelten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft ein Verlust. Gemäß § 13 Abs. 2 der VO kann jedoch insgesamt kein Verlust entstehen. In der Einkommensteuererklärung wurden die an die SVA der Bauern bezahlten Sozialversicherungsbeiträge unter den Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften angeführt, was allerdings im Wege einer Bescheidaufhebung mit ersetzendem Bescheid durch das Finanzamt abgelehnt wurde. Dagegen richtet sich die Berufung.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 17 Abs. 4 EStG 1988](#) können für die Ermittlung des Gewinnes mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen Durchschnittssätze für Gruppen von Steuerpflichtigen aufgestellt werden.

Die für das Jahr 2010 maßgebende Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft ([LuF PauschVO 2006](#)), [BGBI. II Nr. 258/2005](#), lautet auszugsweise:

„I. Anwendung und maßgebender Einheitswert

§ 1. (1) Der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, dessen Inhaber hinsichtlich dieses Betriebes weder zur Buchführung verpflichtet ist noch freiwillig Bücher führt, kann nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden. Dabei ist die Anwendung der Verordnung nur auf den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zulässig. Eine Anwendung auf bloß einzelne Betriebs zweige oder einzelne betriebliche Teiltätigkeiten ist unzulässig.

(2) Als maßgebender Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gilt der Einheitswert des während des Veranlagungsjahres bewirtschafteten land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zuzüglich der Einheitswertanteile der während des Veranlagungsjahres bewirtschafteten Zupachtungen und abzüglich der Einheitswertanteile der während des Veranlagungsjahres nicht selbst bewirtschafteten Verpachtungen. Für die Ermittlung der Einheitswertanteile der Zu- und Verpachtungen ist hinsichtlich des Hektarsatzes § 125 Abs. 1 lit. b der Bundesabgabenordnung, [BGBI. Nr. 194/1961](#), in der jeweils geltenden Fassung maßgebend. ...

II. Gewinnermittlung bis zu einem Einheitswert von 65.500 Euro

Grundbetrag

§ 2. (1) Bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bis 65.500 Euro ist der Gewinn mittels eines Durchschnittssatzes von 39% vom maßgebenden Einheitswert (§ 1 Abs. 2) zu ermitteln (Grundbetrag), soweit die §§ 3 bis 6 nichts Gegenteiliges bestimmen. Wird die sozialversicherungsrechtliche Beitragsgrundlage gemäß § 23 Abs. 1a des Bauernsozialversicherungsgesetzes ermittelt, kommt die Anwendung dieses Durchschnittssatzes nicht in Betracht....

Weinbau

§ 4. (1) Der Gewinn aus Weinbau (zB Wein, Weintrauben, Maische, Traubensaft, Traubenmost und Sturm sowie alkoholfreie Getränke und Speisen im Rahmen des Buschenschankes) ist durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gesondert zu ermitteln. Beträgt die weinbaulich genutzte Grundfläche höchstens 60 Ar, hat die gesonderte Ermittlung des Gewinnes aus Weinbau zu unterbleiben.

(2) Die Betriebsausgaben betragen 70% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer), mindestens aber 4.400 Euro je Hektar weinbaulich genutzter Grundflächen, höchstens jedoch die Höhe der Betriebseinnahmen.

...

IV. Gewinnerhöhende und gewinnmindernde Beträge

§ 13. (1) Die nach den Bestimmungen der §§ 1 bis 7 oder 8 bis 12 sich ergebende Zwischensumme ist um vereinnahmte Pachtzinse einschließlich Einkünfte aus Jagdpacht und Wildabschüssen sowie um Einkünfte aus gemäß § 1 Abs. 4 und 5 nicht erfassten Vorgängen und um Einkünfte aus gemäß §§ 30 Abs. 2 Z 6 und 11 Abs. 4 [des Bewertungsgesetzes 1955](#) nicht zum Einheitswert gehörende Wirtschaftsgütern zu erhöhen, sofern diese Einkünfte nicht gemäß [§ 97 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988](#) als endbesteuert behandelt werden. Der gesonderte Ansatz dieser durch die Pauschalierung nicht erfassten Vorgänge darf in jedem einzelnen Fall zu keinem Verlust führen.

(2) Der sich nach Zurechnung gemäß Abs. 1 ergebende Betrag ist um den Wert der Ausgedingelasten (Geld- und Sachleistungen), um Beiträge, die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern entrichtet und nicht bereits nach § 5 Abs. 2 oder § 11 berücksichtigt wurden, um Beiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie um bezahlte Pachtzinse und Schuldzinsen zu vermindern, wobei jedoch ins gesamt kein Verlust entstehen darf.

(3) Die aus Sachleistungen bestehenden Ausgedingelasten sind pro Person mit 700 Euro jährlich anzusetzen. Werden die Sachleistungen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, sind sie in der nachgewiesenen (glaubhaft) gemachten Höhe zu berücksichtigen."

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten „die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.“

Gemäß [§ 2 Abs. 2 EStG 1988](#) ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben ([§ 18 EStG 1988](#)) und außergewöhnlichen Belastungen ([§§ 34 und 35 EStG 1988](#)) sowie der Freibeträge nach den [§§ 104, 105 und 106a EStG 1988](#).

Der Einkommensteuer unterliegen gemäß [§ 2 Abs. 3 EStG 1988](#) nur:

- „1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21),
- 2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22),
- 3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23),
- 4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25),

5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27),

6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28),

7. sonstige Einkünfte im Sinne des § 29."

Einkünfte im Sinne des [§ 2 Abs. 3 EStG 1988](#) sind:

„1. Der Gewinn (§§ 4 bis 14) bei Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb.

2. Der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 15 und 16) bei den anderen Einkunftsarten...."

Der Begriff „Einkünfte“ ist eine Nettogröße (Einnahmen abzüglich Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten – Nettoprinzip). Die positiven Einkünfte der ersten drei Einkunftsarten des [§ 2 Abs 3 EStG 1988](#) (betriebliche Einkünfte, Gewinneinkünfte) werden als „Gewinn“ (negative: „Verlust“), die positiven Einkünfte der Einkunftsarten des [§ 2 Abs 3 Z 4 bis 7 EStG 1988](#) (außerbetriebliche Einkünfte, Überschusseinkünfte) werden als „Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten“ (negative: „Verlust“ oder „Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen“) bezeichnet (vgl. *Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 2 Anm. 30).

Die einzelnen Einkunftsarten unterscheiden sich sowohl nach der sachlichen Reichweite der erfassten Einkünfte als auch nach der Methode der Einkünfteermittlung (vgl. *Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 2 Anm. 33).

Entsteht bei einer Einkunftsquelle ein Verlust, ist dieser bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte des jeweiligen Besteuerungszeitraumes auszugleichen (Verlustausgleich).

Im Rahmen des horizontalen Verlustausgleiches sind nach Vornahme eines allfälligen innerbetrieblichen Verlustausgleiches positive und negative Ergebnisse verschiedener Einkunftsquellen innerhalb derselben Einkunftsart auszugleichen (vgl. *Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 2 Anm. 7).

Im Rahmen des vertikalen Verlustausgleiches ist ein Verlust, der nach Vornahme des horizontalen Verlustausgleiches innerhalb einer Einkunftsart verbleibt, mit Gewinnen oder Überschüssen aus anderen Einkunftsarten auszugleichen. Dabei sind nicht vortragsfähige Verluste vorrangig zu verrechnen (vgl. *Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 2 Anm. 8).

Der Gewinn oder Verlust ist für jeden einzelnen Betrieb des Steuerpflichtigen gesondert zu ermitteln (enger Betriebsbegriff, vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 4 Anm. 2).

Ebenso wie bei Betriebsausgaben ist auch bei Werbungskosten der Zusammenhang mit der jeweiligen Einkunftsquelle erforderlich.

Der Bw hat – freiwillig – seinen Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft ([§ 21 EStG 1988](#)) nicht gemäß [§ 4 Abs. 1 EStG 1988](#) oder gemäß [§ 4 Abs. 3 EStG 1988](#) ermittelt, sondern die land- und forstwirtschaftlichen Durchschnittssätze herangezogen.

Wird der Gewinn nach der [LuF PauschVO 2006](#) ermittelt, kann diese Verordnung entweder nur zur Gänze oder überhaupt nicht angewendet werden.

Wenngleich die nach der Aktenlage vorgenommene Gewinnermittlung weder mit dem aktenkundigen Einheitswert noch mit der Vollpauschalierung nach [§ 2 Abs. 1 LuF PauschVO 2006](#) und mit der Betriebsausgabenermittlung nach [§ 4 Abs. 2 LuF PauschVO 2006](#) übereinstimmt, ist doch ersichtlich, dass eine Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen angestrebt wird und ergäbe auch eine zutreffende Gewinnermittlung nach der [LuF PauschVO 2006](#) zufolge der nach [§ 13 Abs. 2 LuF PauschVO 2006](#) zu berücksichtigenden Beiträge an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern von 1.427,31 € einen – gemäß [§ 13 Abs. 2 LuF PauschVO 2006](#) nicht anzusetzenden - Verlust, somit gemäß [§ 13 Abs. 2 LuF PauschVO 2006](#) pauschaliert ermittelte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von 0,00 €:

Landwirtschaft:

EW (ohne Weinbau, § 4 Abs. 3 LuF PauschVO 2006):	63,63 €	63,63 €
163,1640, davon 39% (§ 1 Abs. 2 LuF PauschVO 2006 i.V.m. § 2 Abs. 1 LuF Pausch VO 2006)		

Weinbau:

Einnahmen (§ 4 Abs 1 LuF PauschVO 2006)	1.480,40 €
Ausgaben 70%: -1.036,28 €, mindestens aber – bis zu 4.400 €/ha – in Höhe der Einnahmen, also -1.480,40 € (§ 4 Abs. 2 LuF PauschVO 2006):	-1.480,40 €

Gewinn aus Weinbau	0,00 €	0,00 €
--------------------	--------	--------

Gewinnerhöhende/-vermindernde Beträge

Sozialversicherungsbeiträge an die SVA der Bauern, begrenzt in Höhe der positiven Teileinkünfte (§ 13 Abs. 2 LuF PauschVO 2006)	- 1.427,31 €	-63,63 €
---	--------------	----------

Pauschalierte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	0,00 €
--	---------------

Nach dem ausdrücklichen Wortlaut der Verordnung ([§ 13 Abs. 2 LuF PauschVO 2006](#)) darf der Abzug der gewinnmindernden Beträge zu keinem Verlust führen (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 17 Anm. 141), es kann bei der pauschalierten Gewinnermittlung auch kein Verlustausgleich mit anderen Einkünften erfolgen (vgl. *Jilch*, Die Besteuerung pauschaliertter Land- und Forstwirte⁴, Wien 2011, 380).

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wurden daher nach der [LuF PauschVO 2006](#) im Ergebnis zutreffend mit 0,00 € ermittelt.

Es wäre am Bw gelegen, nicht die Pauschalierung als Gewinnermittlung zu wählen, sondern seine tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben steuerlich geltend zu machen. Dies hat der Bw jedoch nicht getan.

Ein sich allenfalls ergebender Verlust aus Land- und Forstwirtschaft wäre, sofern eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle vorliegt, diesfalls mit anderen positiven Einkünften ausgleichsfähig.

Ein Zusammenhang der an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern als landwirtschaftlicher Betriebsführer geleisteten Pflichtbeiträge mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Gemeindearbeiter (Gemeindeverbandsarbeiter) ist nicht ersichtlich.

Es handelt sich hierbei zwar um Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung ([§ 4 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#); [§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988](#)), aber nicht um Pflichtbeiträge als Arbeitnehmer, sondern um solche als Winzer. In der Sozialversicherungsanstalt der Bauern sind pflichtversichert die im Inland in der Land- und Forstwirtschaft selbständig Erwerbstätigen und ihre mittägigen Angehörigen ([§ 1 BSVG](#), vgl. auch *Trawnitschek in Trauner/Wakounig [Hrsg.]*, Handbuch der Land- und Forstwirtschaft, Wien 2010, Rz 1/3, Rz 1/17).

Pflichtbeiträge als Winzer können aber nur bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, nicht jedoch bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt werden.

Bedienstete eines Gemeindeverbandes ([Art. 116a B-VG](#)) sind entweder nach [§ 4 Abs. 1 Z 1 ASVG](#) bei der zuständigen Gebietskrankenkasse oder – bei einem öffentlich-rechtlichem Dienstverhältnis – nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 B-KUVG](#) bei der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter pflichtversichert.

Die vom Dienstgeber einbehaltenen Pflichtversicherungsbeiträge von 3.631,01 € (Kennzahl 230) bzw. 434,08 € (Kennzahl 225) wurden laut Lohnzettel des Gemeindewasserverbandes bereits (gemäß [§ 62 Z 4 EStG 1988](#) i.V.m. [§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#)) bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt und haben bereits die steuerpflichtigen Bezüge (Kennzahl 245), die dem Einkommensteuerbescheid 2010 zugrunde gelegt wurden, entsprechend gemindert.

Dass es sich bei den Beitragszahlungen an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern als Betriebsführer eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nicht um

„Gewerkschaftsbeiträge etc.“ (so aber die Steuererklärung) eines Wasserwerkarbeiters (vgl.

§ 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988: Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen) handeln kann, sollte auch einem steuerlich nicht versierten Staatsbürger, jedenfalls aber einer Wirtschaftstreuhänderin bekannt sein.

Die Argumentation in Berufung und Vorlageantrag, Aufwendungen – außerhalb der einzelnen Verlustausgleichssysteme - unabhängig von der jeweiligen Einkunftsart jeweils dort steuerlich ansetzen zu wollen, wo sich diese am meisten steuermindernd auswirken, steht im Widerspruch zu den Grundsätzen des österreichischen Einkommensteuerrechts.

Die Auffassung, dass es „der Gesetzgeber“ ermögliche, „*die zusätzlichen neben den im Rahmen der Teilpauschalierung geltend gemachten direkt absetzbaren Ausgaben bei anderen positiven Einkunftsarten als Werbungskosten abzuziehen*“, entspricht nicht dem österreichischen Steuerrecht; diesem ist eine derartige „*Begünstigung*“ fremd.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 27. März 2012