

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Weiz betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Fälligkeit eines allfälligen sich aus dieser Entscheidung ergebenden Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

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

Der Bw. ist pauschalierter Landwirt und Obmann der in der Rechtsform einer Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft geführten A-Genossenschaft.

Mit Bescheid vom 28. Mai 2003 setzte das Finanzamt Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2002 fest, wobei es die Einkünfte aus der Tätigkeit als Obmann im Betrag von

19.415,98 € als sonstige Einkünfte beurteilte. Dagegen er hob der Bw. mit Schreiben vom 27. Juni 2003 Berufung und begehrte (unter Hinweis auf *Jilch*, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte [1. Auflage], 164), die Beurteilung dieser Einkünfte als solche aus Land- und Forstwirtschaft, weil er als Landwirt Funktionär bei einer Berufsgenossenschaft sei und nur ein Mitglied (Landwirt) diese Funktion ausüben könne. Nach abweisender Berufungsvorentscheidung vom 25. Juli 2003, in der sich das Finanzamt auf Rz. 6604 EStR 2000 stützt und die Einkünfte als solche aus selbständiger Arbeit beurteilt, beantragte der Bw. mit Schreiben vom 20. August 2003 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und bringt ergänzend vor, die Einkünfte seien nicht mit der Pauschalierung abgegolten. Eine Zuordnung zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit würden aber eine "neue" Sozialversicherungspflicht begründen. Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im September 2003 zur Entscheidung vor.

Strittig ist ob die Einkünfte des Bw. aus der Tätigkeit als Obmann Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (so der Bw.) sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die strittige Frage ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass ein Ausgleich der Einkünfte des Bw. aus der Tätigkeit als Obmann mit den Verlusten aus seiner landwirtschaftlichen Tätigkeit nur dann möglich ist, wenn die Einkünfte aus der Tätigkeit als Obmann selbst der landwirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen wären. Denn gemäß § 13 Abs. 2 LuF PauschVO 2001 kann bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft insgesamt kein Verlust entstehen (dh. ein nach der Verordnung errechneter Verlust führt zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft im Betrag von 0), sodass positive Einkünfte aus anderen Einkunftsarten mit diesen nicht steuermindernd ausgeglichen werden können.

Gemäß § 1 Abs. 1 LuF PauschVO 2001 kann der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, dessen Inhaber hinsichtlich dieses Betriebes weder zur Buchführung verpflichtet ist noch freiwillig Bücher führt, nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden.

Gemäß § 6 Abs. 1 LuF PauschVO 2001 ist der *Gewinn aus land- und forstwirtschaftlichem Nebenerwerb*, aus be- oder verarbeiteten eigenen und zugekauften Urprodukten sowie aus dem Buschenschank im Rahmen des Obstbaues durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gesondert zu ermitteln. Bei der Ermittlung des Grundbetrages (§ 2) scheidet der auf diese Tätigkeit entfallende Anteil des Einheitswertes aus. Als *land- und forstwirtschaftlicher Nebenerwerb* sind gemäß Abs. 2 *Nebentätigkeiten* zu verstehen, die nach ihrer wirtschaftlichen Zweckbestimmung zum land- und forstwirtschaftlichem Hauptbetrieb im Verhältnis der wirtschaftlichen Unterordnung stehen.

Eine *landwirtschaftliche und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit* ist eine an sich nicht landwirtschaftliche und forstwirtschaftliche Tätigkeit, die wegen ihres engen Zusammenhangs mit der Haupttätigkeit und wegen ihrer untergeordneten Bedeutung gegenüber dieser Haupttätigkeit nach der Verkehrsauffassung in dieser gleichsam aufgeht, sodass die gesamte Tätigkeit des Landwirts und Forstwirts als landwirtschaftlich und forstwirtschaftlich anzusehen ist. Die wirtschaftliche Unterordnung muss sowohl hinsichtlich der Zweckbestimmung (die Nebentätigkeit darf keinen eigenständigen Tätigkeitszweck annehmen, sondern muss lediglich als Ausfluss der landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Tätigkeit anzusehen sein) als auch hinsichtlich des wirtschaftlichen Umfangs vorliegen. Bei Prüfung der Unterordnung stellt das Verhältnis der Umsätze ein taugliches Beurteilungskriterium dar. Ob eine landwirtschaftliche und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit vorliegt, ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (VwGH 21. Juli 1998, 93/14/0134). Eine Nebentätigkeit liegt nur dann vor, wenn die Tätigkeit

wegen ihres engen Zusammenhanges mit der Haupttätigkeit *und* wegen ihrer untergeordneten Bedeutung gegenüber dieser Haupttätigkeit nach der Verkehrsauffassung in dieser gleichsam aufgeht. Die Merkmale des Zusammenhanges mit der Haupttätigkeit sind daher gesondert von dem weiteren kumulativen Merkmal untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung zu betrachten (VwGH 15. Dezember 1992, 92/14/0189). Zur Beurteilung der untergeordneten Bedeutung der Nebentätigkeit können die Gewinne oder die Umsätze miteinander verglichen werden. In ersterem Fall darf zum Gewinnvergleich jedoch nicht der nach Durchschnittssätzen ermittelte Gewinn (§ 17 EStG 1972) herangezogen werden; als absolute Grenze kann die Grenze für die Veranlagung lohnsteuerpflichtiger Einkünfte herangezogen werden (VwGH 26. März 1985, 84/14/0151).

Im Hinblick auf das letztgenannte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, wonach eine Tätigkeit keine gegenüber der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit untergeordnete Bedeutung hat, wenn die daraus erzielten Einkünfte - wie im vorliegenden Fall - betragsmäßig die Grenze für die Veranlagung lohnsteuerpflichtiger Einkünfte überschreiten, ist die Tätigkeit des Bw. als Obmann der A-Genossenschaft schon wegen Fehlens des Merkmals der untergeordneten wirtschaftlichen Bedeutung nicht als land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit zu beurteilen. Dass die Tätigkeit hinsichtlich ihrer Zweckbestimmung möglicherweise der landwirtschaftlichen Tätigkeit des Bw. unterzuordnen ist, ist daher nicht mehr von Relevanz.

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Angemerkt sei abschließend, dass es auf die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides keine Auswirkung hat, dass die Einkünfte aus der Tätigkeit als Obmann der A-Genossenschaft dort als sonstige Einkünfte ausgewiesen wurden, obwohl sie - weil der Bw. in seiner Funktion geschäftsführend für die Genossenschaft tätig ist und damit eine Tätigkeit entfaltet hat, die das Tatbestandsmerkmal des Verwaltens fremden Vermögens erfüllt (vgl. den Fall eines Obmannes eines Unterstützungsvereines: VwGH 30. Jänner 2001, 95/14/0043) - als Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit iSd § 22 Z 2 EStG 1988 zu qualifizieren sind. Denn gemäß § 198 Abs. 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Kein Spruchbestandteil des Einkommensteuerbescheides ist zB die Qualifikation als bestimmte Einkunftsart (vgl. dazu die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in Ritz, BAO², § 198 Tz 16). Soweit sich der Bw. also aus sozialversicherungsrechtlichen Gründen der Qualifikation seiner Einkünfte aus der Tätigkeit als Obmann als Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit nicht

anzuschließen vermag, hätte er dies im sozialversicherungsrechtlichen Verfahren geltend zu machen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, 19. September 2003