



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Linz
Senat 6

GZ. RV/1144-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Anton K. gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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

Herr Anton K. war während des gesamten Kalenderjahres 2000 bei der Fa. L. als kaufmännischer Angestellter beschäftigt. Herr Anton K. beantragte in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 vom 2. Februar 2001 u.a. die Anerkennung von Werbungskosten in Höhe von 15.226,00 S in Zusammenhang mit Vorbereitungskursen für die landwirtschaftliche Facharbeiterprüfung. Als einziger Arbeitgeber wurde in der Abgabenerklärung die Fa. L. angeführt. In den Erläuterungen zur Abgabenerklärung führte der Berufungswerber noch an, er hätte mit 1. Juli 2000 das elterliche Anwesen übernommen und daher die Vorbereitungskurse zur Ablegung der

Facharbeiterprüfung am 13. März 2001 absolviert, um die nötige Qualifizierung und die Basis für das Weiterbestehen des Betriebes für die Zukunft abzusichern. Die Facharbeiterprüfung würde voraussichtlich künftig für alle Investitionsförderungen und Ausgleichszahlungen verlangt werden. Die Kosten dafür seien lt. beiliegenden Unterlagen ersichtlich.

Aus den beigelegten Unterlagen geht hervor, dass Herr Anton K. im Jahr 2000 Aufbaukurse für Tierzucht und Tierhaltung, Landtechnik, Betriebswirtschaft und Pflanzenbau absolviert hat. Er machte sowohl die Kursbeiträge als auch Fahrtkosten als Werbungskosten im Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 19. April 2001 hat das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2000 festgesetzt. Es ergab sich eine Gutschrift in Höhe von 2.961,00 S. Der Einkommensteuerfestsetzung lagen die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit auf Grund eines übermittelten Lohnzettels zu Grunde. Weiters wurden Sonderausgaben in Höhe von 10.000,00 S für Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genussscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben) und 1.000,00 S für Kirchenbeitrag berücksichtigt. Hinsichtlich der Werbungskosten führte das Finanzamt aus, dass diese nicht berücksichtigt werden könnten, da es sich um Ausbildungskosten (keine berufsspezifische Fortbildung) handle.

In der gegenständlichen Berufung vom 26. April 2001 brachte Herr Anton K. vor, die Kosten im Zusammenhang mit der landwirtschaftlichen Facharbeiterprüfung seien nicht, wie fälschlicherweise vom Finanzamt beurteilt Ausbildungskosten, da er ja durch seine bis jetzt 20-jährige Tätigkeit im elterlichen Betrieb die fachliche Qualifikation erlangt hätte und jetzt im zweiten Bildungsweg (berufsspezifische Fortbildung) die Prüfung dafür abgelegt hätte. Seine Berufsausbildung hätte er bereits durch den Abschluss der Bundeshandelsschule Freistadt im Jahre 1981 und durch die Tätigkeit bei der Fa. L. seit 3. August 1981 absolviert. Es sei ihm außerdem ein Teil dieser vorhin angeführten Ausbildung angerechnet worden. Der Berufungswerber hätte nur durch Besuch der vier Fachgebiete (Aufbaukurse) eine spezifische Fortbildung absolvieren müssen. Wie beschrieben, sei die Übernahme des elterlichen Betriebes mit 1. Juli 2000 erfolgt. Als ordentlicher Betriebsführer hätte er diese Fortbildung absolviert, um die nötige Qualifikation zu erlangen und damit die Basis für das Weiterbestehen des Betriebes für die Zukunft abzusichern.

Das Finanzamt hat mit Schreiben vom 8. Juni 2001 an den Berufungswerber ein Ersuchen um Ergänzung gerichtet. Er wurde ersucht, eine Bestätigung des Arbeitgebers über seine beruflichen Bereiche, in denen er tätig ist und die berufliche Notwendigkeit der landwirtschaftlichen Facharbeiterprüfung vorzulegen.

In der Stellungnahme, die am 18. Juni 2001 beim Finanzamt eingelangt ist, führte Herr Anton K. aus, er könne gedanklich diese Aufforderung nicht ganz nachvollziehen. Er hätte bereits in den vorhergehenden beiden Schreiben den Sachverhalt schriftlich mitgeteilt. Zur Wiederholung führte er aus, der Berufungswerber sei seit 1. Juli 2000 Nebenerwerbslandwirt, da er mit diesem Datum den elterlichen Betrieb lt. Übergabevertrag (eine Kopie wurde beigelegt) übernommen hätte. Daher besitze er ein Haupteinkommen und ein landwirtschaftliches Nebeneinkommen (steuerlich pauschaliert). Und genau wegen diesem landwirtschaftlichen Nebeneinkommen hätte er als ordentlicher Betriebsleiter diese Facharbeiterprüfung absolviert. Es sei ja bekannt, dass dieser Abschluss bei vielen Förderungen und Ausgleichszahlungen seitens der Landwirtschaft gefordert werde. Ein Großteil des landwirtschaftlichen Einkommens bei Kleinbetrieben setze sich aus diesen Förderungen zusammen. Werbungskosten seien Kosten die zur Erhaltung und Absicherung des Einkommens dienen, so laute die steuerliche Definition. Lt. Einkommensteuererklärung würden sämtliche Einkünfte kumuliert. Auch die Mehrwertsteuer sei eine Form der Einkommensteuer. Und genau deshalb seien diese Fortbildungskosten Werbungskosten. Er glaube, dass diese Mitteilung als Nachweis der Notwendigkeit genügt. Er hätte bereits schon immer am elterlichen Hof mitgearbeitet und dadurch bereits die praktische Qualifikation, die er nun durch die theoretische Prüfung vervollständigt habe, erlangt. Aber wenn es erforderlich sei, könne dies sein Vater als Vorbesitzer bestätigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juni 2001 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt an, gem. § 16 EStG 1988 seien Werbungskosten eines Arbeitnehmers Aufwendungen, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung sei gegeben, wenn die Aufwendungen objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen. Wie aus dem Schreiben des Berufungswerbers eindeutig hervorgehe, stünden die Aufwendungen für die landwirtschaftliche Facharbeiterprüfung im Zusammenhang mit dem landwirtschaftlichen Einkommen. Aufwendungen könnten jedoch bei der Einkunftsart in Abzug gebracht werden, bei der sie entstehen. Die beantragten Aufwendungen stellten daher Betriebsausgaben aus Land- und Forstwirtschaft da.

Herr Anton K. stellte mit Schreiben vom 12. Juli 2001 einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend führte er als Begründung an, ab dem Jahr 2000 könnten Aus- und Fortbildungskosten auch geltend gemacht werden, wenn man schon einen Beruf ausübt und Fortbildungskosten für eine künftige Tätigkeit bei nachweislicher Ausübung erfolgen würde (= landwirtschaftliche Tätigkeit). Unter die Fortbildungskosten würden die

eigentlichen Kurskosten (Kursbeitrag), Kosten für Unterlagen und die Fahrtkosten fallen. Die Nachweisung der Ausübung der landwirtschaftlichen Tätigkeit sei durch den Übergabevertrag und die Meldung beim Meldeamt bzw. durch Meldung der Betriebsdaten an die AMA erfolgt.

Der Unabhängige Finanzsenat hat mit Schreiben vom 22. Juli 2003, GZ.: RV/1144-L/02 Herrn Anton K. eingeladen, innerhalb von drei Wochen nach Zustellung dieses Schreibens bezüglich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2000 eine Einnahmen-Ausgabenrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG 1988) oder einen Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG 1988) vorzulegen. Erläuternd wurde dargelegt, dass er am 1. Juli 2000 den elterlichen Hof übernommen hat und nunmehr ein landwirtschaftliches Nebeneinkommen erzielt. Bisher hätte der Berufungswerber dem Finanzamt gegenüber noch keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erklärt. Er gehe im Schreiben vom 18. Juni 2001 davon aus, dass das landwirtschaftliche Nebeneinkommen steuerlich pauschaliert ist. Im Bereich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft kann grundsätzlich eine Ermittlung der Einkünfte mittels "Pauschalierung" erfolgen. Rechtsgrundlage dafür seien die Bestimmungen des § 17 Abs. 4 und 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) und die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (Durchschnittssatzverordnung, BGBl. II 1997/430, mit Druckfehlerberichtigung BGBl. II 1998/30). Im konkreten Fall komme für das Jahr 2000 jedoch eine sogenannte "Pauschalierung" auf Grund der Durchschnittssatzverordnung nicht in Betracht (vgl. Doralt, EStG⁴, § 21 Tz. 122), da der Berufungswerber nicht während des gesamten Kalenderjahres 2000 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt hätte, sondern erst ab Übernahme des elterlichen Hofes mit 1. Juli 2000 (Rumpfwirtschaftsjahr). Demnach müssten die Einkünfte nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften ermittelt werden.

Dem Berufungswerber wurde noch mitgeteilt, dass im Falle der Nichtvorlage entsprechender Unterlagen die Berechtigung bestehe, eine Schätzung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gemäß § 184 der Bundesabgabenordnung (BAO) vorzunehmen. Dabei sei beabsichtigt, unter sinngemäßer Anwendung der Durchschnittssatzverordnung mit folgender Schätzungsweise vorzugehen:

Ausgegangen werde vom Einheitswert der land- und forstwirtschaftlichen Liegenschaft zum 1. Jänner 2001, welcher mit Bescheid des Finanzamtes Freistadt vom 7. Mai 2001 mit 30.000,00 S festgestellt wurde. Da angenommen wird, dass die Zu- und Verpachtungen bei dem vom Berufungswerber geführten Betrieb nicht ins Gewicht fallen (Nebenerwerbslandwirtschaft), bliebe dieser Einheitswert für die Gewinnermittlung (Einnahmen abzüglich Betriebsausgaben) unverändert. Unter sinngemäßer Anwendung des § 2 Abs. 1 der

Durchschnittssatzverordnung werde der Jahresgewinn mit 27 % des Einheitswertes (30.000,00 S) geschätzt. Der Jahresgewinn würde damit 8.100,00 S betragen. Da die Haupterntezeit in die Zeit nach der Übernahme des Betriebes fällt, sei davon auszugehen, dass 2/3 des Jahresgewinnes dem Berufungswerber zuzurechnen sind. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft würden nach dieser Schätzungsmethode im Jahr 2000 5.400,00 S betragen. Steuerlich würde diese Schätzung jedoch zu keiner zusätzlichen Steuerbelastung führen, da gemäß § 41 Abs. 3 EStG 1988 ohnehin der Veranlagungsfreibetrag in Höhe von 5.400,00 S abzuziehen wäre.

Dazu äußerte sich Herr Anton K. im E-mail vom 23. Juli 2003, eingelangt am 24. Juli 2003, wie folgt:

"Ihrem Schreiben muß ich voller Verwunderung entnehmen, daß Ihre Aufforderung um Nachbringung einer Einnahmen- Ausgabenrechnung (gem. §4 Abs.3 EStG 1988) oder eines Betriebsvermögensverleiches (gem. §4 AB. 1 EStG 1988) für das Jahr 2000 nichts mit der Berufung die ich für das Jahr 2000 eingebracht habe, zu tun hat. Die Berufung vom 12. Juli 2001 gegen den Bescheid vom 19.04.2001 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wird in diesem Schreiben in keiner weise beantwortet.

Darin geht es wie Sie sicherlich Ihren Akten entnehmen können nämlich um die Aus- und Fortbildungskosten dich im Jahr 2000 für die Ablegung der Facharbeiterprüfung aufwenden mußte.

Wie Ihnen sicherlich bekannt ist wird überlicherweise bei kleinen Nebenerwerbslandwirtschaften keine Einnahmen-Ausgabenrechnung gem. § 4 Abs.3 EStG 1988 bzw. Betriebsvermögensvergleich gem §4 Abs.1 WStG 1988 durchgeführt, da der dafür nötige Zeitaufwand und die Kosten nicht in Relation zum Gewinn stehen. Mein Betrieb wird ohne jeglichen landwirtschaftlichen Zuerwerb bzw. Zusatzeinkünften aus Direktvermarktung bzw. Urlaub am Bauernhof oder sonstigen ausgewöhnlich Nebeneinkünften geführt. Zu Ihrer Annahme das 2/3 des Jahresgewinnes in die zweite Hälfte des Jahres fällt kann ich auch nicht zustimmen. Ich bin nämlich kein Getreidebauer der im Sommer bzw. Herbst von den Ernteerträgen etwas verkauft. Diese werden als Vorräte für den Winter gelagert. Daher verteilen sich die Einnahmen und Ausgaben gleichmäßig auf das ganze Jahr. Aus diesem Grund fällt mein Betrieb unter die landwirtschaftliche Pauschalierung.

Wenn Sie Glauben, daß bei so kleinen Betrieben zur heutigen Zeit noch ein Gewinn abfällt, dann Leben Sie auf dem Mond.

Ich führe diesen Betrieb aus Patriotismus gegenüber meinen Vorfahren und um die Landschaft einigermaßen zu pflegen weiter. Ohne meiner unselbständigen Tätigkeit könnte ich dies sicher nicht mehr tun.

*Ich hoffe das Sie aufgrund dieser Angaben eine rasche Erledigung meiner Berufung herbeiführen können und verlbeibe
mit freundlichen Grüßen Anton K."*

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 2 Abs. 2 des EStG 1988 (EStG 1988) ist das Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus dem in § 2 Abs. 3 EStG 1988 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 und 105 EStG 1988. Der Einkommensteuer unterliegen gem. § 2 Abs. 3 EStG 1988 nur:

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG 1988),
2. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 22 EStG 1988),
3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG 1988),
4. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 25 EStG 1988),
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27 EStG 1988),
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG 1988),
7. Sonstige Einkünfte iSd § 29 EStG 1988.

Einkünfte sind gemäß § 2 Abs. 4 EStG 1988:

bei Land- und Forstwirtschaft der Gewinn, der nach den Vorschriften der §§ 4 bis 14 EStG 1988 ermittelt wird;

und bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 15 und 16 EStG 1988).

Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen, sind gem. § 21 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Die

bei der Gewinnermittlung zu berücksichtigenden Betriebsausgaben sind gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 jene Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden Dienstverhältnis sind gem. § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Die bei der Ermittlung des Überschusses aus der nichtselbstständigen Arbeit zu berücksichtigenden Werbungskosten sind gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 jene Aufwendungen oder Ausgaben, die zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dienen.

Im gegenständlichen Fall ist zwischen dem Finanzamt und Herrn Anton K. strittig, ob die vom Berufungswerber geltend gemachten Aus- bzw. Fortbildungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Der vom Gesetzgeber verwendete Begriff "durch den Betrieb veranlasst" (vgl. § 4 Abs. 4 EStG 1988) verlangt eine Abgrenzung, wenn der Steuerpflichtige mehrere Einkunftsquellen hat. Darüber hinaus lässt sich aus der Formulierung im § 4 Abs. 4 EStG 1988 ableiten, dass mehrere Einkunftsquellen grundsätzlich nicht zusammengefasst werden dürfen (auch dann nicht, wenn innerhalb der gleichen Einkunftsart mehrere Betriebe geführt werden). Die Ermittlung des Gewinnes bzw. der Einkünfte aus den einzelnen Einkunftsarten hat getrennt zu erfolgen. Der Berufungswerber räumt im gegenständlichen Berufungsverfahren selbst ein, dass die Aufwendungen für die Aus- bzw. Fortbildungskurse in Zusammenhang mit seiner land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit stehen. Da Werbungskosten jedoch nur dann vorliegen, wenn die Aufwendungen mit der Erzielung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit im Zusammenhang stehen, können die im gegenständlichen Fall geltend gemachten Ausgaben nicht bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit zum Ansatz gebracht werden.

Der Gewinnermittlungszeitraum ist das Wirtschaftsjahr, das sich grundsätzlich mit dem Kalenderjahr deckt (§ 2 Abs. 5 EStG 1988). Das Wirtschaftsjahr umfasst einen Zeitraum von zwölf Monaten, es sei denn ein Betrieb wird während des Kalenderjahres eröffnet (vgl. § 2 Abs. 6 Z 1 EStG 1988). Der Berufungswerber wurde eingeladen, hinsichtlich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2000 eine Einnahmen-Ausgabenrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG 1988) oder einen Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG 1988) vorzulegen. Der Unabhängige Finanzsenat hat im Zuge der bestehenden Belehrungspflicht für unvertretene Parteien [§ 113 der Bundesabgabenordnung (BAO)] Herrn Anton K. darauf hingewiesen, dass für das Jahr 2000 eine sogenannte "Pauschalierung" auf Grund der Durchschnittssatzverordnung nicht in Betracht (vgl. Doralt, EStG⁴, § 21 Tz. 122) kommt, da der Berufungswerber nicht während des gesamten Kalenderjahres 2000 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt hat, sondern erst ab Übernahme des elterlichen Hofes mit 1. Juli 2000

(Rumpfwirtschaftsjahr). Demnach sind die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften zu ermitteln. Weiters wurde der Berufungswerber auch auf die Rechtsfolgen im Falle der Nichtvorlage entsprechender Unterlagen, insbesondere auf die Schätzungsberechtigung gemäß § 184 BAO hingewiesen. In diesem Zusammenhang wurde ihm eine Schätzungsmethode dargelegt, die sich an der Durchschnittssatzverordnung orientiert. Der Berufungswerber hat dazu lediglich eingewendet, dass sich die Einnahmen und Ausgaben gleichmäßig auf das ganze Jahr verteilen. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden daher wie folgt ermittelt:

Ausgegangen wird vom Einheitswert der land- und forstwirtschaftlichen Liegenschaft zum 1. Jänner 2001, welcher mit Bescheid des Finanzamtes Freistadt vom 7. Mai 2001 mit 30.000,00 S festgestellt wurde. Da angenommen wird, dass die Zu- und Verpachtungen bei der Art der Bewirtschaftung des Betriebes nicht ins Gewicht fallen (Nebenerwerbslandwirtschaft), bleibt dieser Einheitswert für die Gewinnermittlung (Einnahmen abzüglich Betriebsausgaben) unverändert. Unter sinngemäßer Anwendung des § 2 Abs. 1 der Durchschnittssatzverordnung wird der Jahresgewinn mit 27 % des Einheitswertes (30.000,00 S) geschätzt. Der Jahresgewinn würde damit 8.100,00 S betragen. Da sich nach Angaben des Berufungswerbers die Einnahmen und Ausgaben auf Grund der Art der Bewirtschaftung gleichmäßig auf das ganze Jahr verteilen, ist dem Berufungswerber die Hälfte des Jahresgewinnes zuzurechnen. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft betragen nach dieser Schätzungsmethode im Jahr 2000 4.050,00 S. Steuerlich führt diese Schätzung jedoch zu keiner zusätzlichen Steuerbelastung, da gemäß § 41 Abs. 3 EStG 1988 ohnehin der Veranlagungsfreibetrag in Höhe von 4.050,00 S abzuziehen ist. Der sich aus dieser Schätzung ergebende Gewinn aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Berufungswerbers (4.050,00 S) berücksichtigt sowohl sämtliche erzielten Einnahmen als auch sämtliche getätigten Ausgaben des Kalenderjahres 2000. Da die Ausgaben (Kursbeiträge und Fahrtkosten) für die Aufbaukurse für Tierzucht und Tierhaltung, Landtechnik, Betriebswirtschaft und Pflanzenbau eindeutig im Zusammenhang mit der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit des Berufungswerbers stehen, sind diese Kosten bei der Schätzung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bereits berücksichtigt worden und können daher nicht mehr gesondert im Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend gemacht werden. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass diese Kosten teilweise vor der Übernahme des elterlichen Hofes angefallen sind, zumal selbst Aufwendungen vor Beginn der betrieblichen Tätigkeit Betriebsausgaben sein können (Doralt, EStG⁷, § 4 Tz. 235).

Die Einkommensteuer für das Jahr 2000 wurde daher wie folgt berechnet:

	Beträge in ATS	Beträge in Euro
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	4.050	294,32
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit:		
Übermittelter Lohnzettel stpfl. Bezüge (245)		
Bezugsauszahlende Stelle:		
Fa. L.	232.386,00	
Werbungskosten	-1.800,00	230.586
		16.757,34
Veranlagungsfreibetrag (§ 41 Abs. 3 EStG 1988)	-4.050	-294,32
Gesamtbetrag der Einkünfte	230.586	16.757,34
Sonderausgaben (§ 18 EStG 88):		
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genussscheine und junge Aktien (innerhalb des einh. Höchstbetrages):		
	-10.000	-726,73
Kirchenbeitrag	-1.000	-72,67
Einkommen gem. § 2 Abs. 2 EStG 1988	219.586	15.957,94
Rundungszu- bzw. -abschlag	14	1,02
gerundetes (Welt-)Einkommen	219.600	15.958,96
0 % für die ersten 50.000	0,00	0,00
21 % für die weiteren 50.000	10.500,00	763,06
31 % für die restlichen 119.600	37.076,00	2.694,42
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	47.576,00	3.457,48
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-10.616,00	-771,49
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-1.500,00	-109,01
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00	-290,69
Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge	31.460,00	2.286,29
Gem. § 33 EStG 1988 14,33 % von 219.600	31.460,00	2.286,29

Steuer sonstige Bezüge wie zB 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 8.500 S mit 6 %	1.989,12	144,56
Einkommensteuerschuld	33.449,12	2.430,85
Lohnsteuer	-36.409,90	-2.646,01
Gutschrift (gerundet gem. § 204 BAO)	-2.961,00	-215,16
Bisher war vorgeschrieben (Bescheid vom 19. April 2001)	-2.961,00	-215,16
Nachforderung / Gutschrift	0,00	0,00

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen (Einkommen gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988) und der Höhe der festgesetzten Abgabe sind auf Grund dieser Berechnung gegenüber dem angefochtenen Bescheid keine Änderungen eingetreten. Nur diese stellen Bestandteile des Spruches des angefochtenen Bescheides dar (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 198 Tz. 10 und 15f). Damit war der Spruch des angefochtenen Bescheides nicht abzuändern und die gegenständliche Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, 25. Juli 2003