



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 4

GZ. RV/0239-L/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der HM HB, PLZ W, ADR, vertreten durch Prof. Mag. J P, Steuerberater, PLZ W , ADR1, vom 9. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 4. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2004	Einkommen	3.445,30 €	Einkommensteuer	0,00 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				0,00 €

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin bezog im berufsgegenständlichen Jahr sowohl Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als auch Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

Zur Darstellung des Sachverhaltes, der zur gegenständlichen Berufung führte, wird auf die **Berufungsentscheidung vom 13. Februar 2009, RV/0238-L/08 des Unabhängigen Finanzsenates betreffend die Feststellung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft für 2004 zu St.Nr.: ZAH11 des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck verwiesen.**

In einer **Mitteilung** an das zuständige Team für die Veranlagung der Berufungswerberin teilte der Betriebsprüfer mit Schreiben **vom 5. Juni 2007** mit, dass die anteiligen Einkünfte der Abgabepflichtigen aus Land- und Forstwirtschaft im Jahr 2004 127.962,63 € (fiktive Feststellung der Einkünfte im Akt des Gatten) und die anteiligen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus St.Nr.: Zahl 2 542,63 € betragen würden.

Dem **Einkommensteuerbescheid für 2004 vom 4. Juli 2007** legte das Finanzamt die oben genannten Beträge zugrunde. Eine Begründung ist aus diesem Einkommensteuerbescheid nicht ersichtlich.

Mit **Schreiben vom 9. Juli 2007** erhob die Abgabepflichtige gegen den **Einkommensteuerbescheid 2004 Berufung**, die sie folgendermaßen begründete:

„Unter der Steuernummer ZAH1 erfolgt die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für die von meinem Mann und mir gemeinsam betriebene Land- und Forstwirtschaft in W , ADR . Obwohl unter der genannten Steuernummer eine einheitliche und gesonderte Feststellung nicht erfolgte, werden unter der im Betreff genannten Steuernummer Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für 2004 vorgeschrieben.

Meine Berufung richtet sich – formal unrichtig, aber wegen des erforderlichen Aussetzungsantrages anders nicht möglich – gegen die im Einkommensteuerbescheid 2004 ausgewiesenen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Ich beantrage die Änderung der Einkünfte und erlaube mir zur Begründung Folgendes vorzubringen:

Meine Schwiegereltern, von denen mit Übergabsvertrag vom 27. Juni 2003 die Liegenschaft samt dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb übernommen wurde, betreiben seit eh und je die Vermietung sowohl von Zimmern mit Frühstücksverabreichung als auch von Ferienwohnungen. Die drei gegenständlichen Fewo wurden in folgender chronologischer Reihenfolge der Vermietung zugeführt:

Fewo I 1. OG 55m<sup>2</sup>: im Jahr 1955

Fewo II 2. OG 35m<sup>2</sup>: im Jahr 1980

Fewo III Hütte 35m<sup>2</sup>: im Jahr 1988

Die Ferienwohnungen waren bei Betriebsübernahme abgewohnt. Ihre Ausstattung war einfach. Von den Eltern wurde die Vermietung der drei Ferienwohnungen in den letzten Jahren nur zu kostendeckenden Preisen betrieben. Im Jahr 2004 wurde mit der Sanierung der Ferienwohnungen begonnen.

Die „Entnahme“ fällt daher in längst verjährte Jahre und nicht in das Jahr 2004.

Die Vermietung der Ferienwohnungen erfolgte von den Übergebern in der Einkunftsart VuV. Ein Überschuss wurde nicht erzielt. Von den Übernehmern wird – nach Sanierung – d.h. ab dem Jahr 2004 ein Überschuss erzielt.

Die im Jahresabschluss 2004 angesetzten Anschaffungswerte sind fiktive Anschaffungskosten im Sinne des § 6 Z 9 EStG. Ihre Geltendmachung im Jahresabschluss 2004 ist als Antrag im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8b EStG zu verstehen.

Ergänzend wird angemerkt, dass – wie dem Finanzamt bereits mitgeteilt wurde – eine „Entnahme“ aus „Betriebsvermögen“ nicht vorliegt, weil Folgendes zu berücksichtigen ist: Im Einheitswertbescheid vom 1. Jänner 1990 werden bei der Berechnung des Einheitswertes für den Wohnungswert 1131m<sup>3</sup> dem Wohnungswert zugerechnet. Weil die bäuerliche Großfamilie viel Platz benötigte, wurde bei der Einheitswertermittlung der private Anteil mit mehr als 470 m<sup>2</sup> (1.131m<sup>3</sup> dividiert durch die durchschnittliche Raumhöhe von 2,40 m) angesetzt. Von der Außenprüfung wurde nicht erhoben, wie hoch der private Anteil des Betriebsgebäudes in Prozenten der Gesamtfläche ist. Selbstverständlich ist das

Bewertungsgesetz nicht für einkommensteuerliche Zwecke heranzuziehen. Bei der Beurteilung der Größe des Wohnungswertes für die Entnahme liefern jedoch die Feststellungen im Bewertungsverfahren eine wertvolle Hilfe.

Jedenfalls ist der bisher privat genutzte Teil des „Betriebs“-gebäudes größer als 20% und war daher gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 im Betriebsvermögen der Land- und Forstwirtschaft gedanklich nicht zu aktivieren. Siehe dazu die jüngste Rechtssprechung des VwGH: „Werden einzelne bestimmt abgegrenzte Teile eines Gebäudes betrieblich genutzt, andere hingegen privat benützt, dann ist das Gebäude nach ständiger Rechtssprechung des VwGH für die Zwecke der Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlage in einen betrieblichen und einen privaten Teil aufzuteilen, wovon nur dann Abstand zu nehmen ist, wenn der betrieblich benützte oder der privat benützte Teil von bloß untergeordneter Bedeutung ist.“ (VwGH 13.09.2006, 2002/13/0123)

Im Zuge der Außenprüfung wurde nicht versucht zu erheben, in welchem Zustand sich die Räume befanden, bevor sie zu Ferienwohnungen adaptiert wurden. Baujahr des „Betriebs“-Gebäudes: 1650! Der vom Finanzamt angesetzte und nicht nachvollziehbare Restbuchwert von 0,07 € muss zu denken geben.

Es wurde nie die Frage aufgeworfen, ob die dislozierte Ferienwohnung überhaupt in einem landwirtschaftlichen Gebäude errichtet wurde oder ob die Bienenhütte (Mutmaßung der BP) oder der Stadl (ebenfalls Mutmaßung der BP) vor Errichtung der Ferienwohnung abgerissen und für Vermietungszwecke neu aufgebaut wurde, da eine Unterbringung von Gästen in einer Bienenhütte oder in einem Stadl nur schwer vorstellbar ist.“

Mit Feststellungsbescheid vom 31. Oktober 2007 wurden die von HB JH und HM im Kalenderjahr erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für 2004 gemäß § 188 BAO mit 255.925,27 € festgestellt, wobei der auf die Berufungswerberin entfallende Anteil 127.962,64 € betrug. Auch gegen diesen Bescheid wurde mit im Wesentlichen gleich lautender Begründung Berufung erhoben.

Dieser Berufung gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft für 2004 zu St.Nr.: ZAH1 wurde mit Berufungsentscheidung vom 13. Februar 2009, RV/0238-L/08 vom Unabhängigen Finanzsenates Folge gegeben.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Berufungsbehörde hat grundsätzlich von der Sachlage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen. Daher sind Veränderungen des Sachverhaltes idR zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 289 Rz 59 und die dort zit. Rechtsprechung).

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind (§ 252 Abs.1 BAO).

Die Berufung wendet sich ausschließlich gegen Feststellungen, die grundsätzlich in einem Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO zu treffen sind. Der bekämpfte Einkommensteuerbescheid erging jedoch vor dem Feststellungsbescheid und es wurden gemeinschaftliche Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft angesetzt. Der später erlassene

Feststellungsbescheid (vom 31. Oktober 2007) stellte den Anteil der Berufungswerberin an den Einkünften genau in jener Höhe fest, wie sie schon im angefochtenen Einkommensteuerbescheid berücksichtigt worden waren.

Da der Unabhängige Finanzsenat bei seiner Entscheidung von der Sachlage im Zeitpunkt seiner Berufungsentscheidung auszugehen hat, ist daher die Berufung, da sie sich ausschließlich gegen Feststellungen, die grundsätzlich in einem Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO zu treffen sind wendet, gemäß § 252 BAO abzuweisen.

Ein zweitinstanzlicher Abgabenbescheid hat gemäß § 192 BAO die Feststellungsbescheide, die im Zeitpunkt seiner Erlassung dem Rechtsbestand angehören, zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 289 Rz 59).

Da über die Berufung gegen den Feststellungsbescheid bereits eine stattgebende Berufungsentscheidung ergangen ist, war zwecks Berücksichtigung der in diesem Feststellungsbescheid festgestellten Einkünfte der Einkommensteuerbescheid 2004 zu Gunsten der Berufungswerberin abzuändern.

Die Berechnung der Einkommensteuer 2004 ist der Beilage zu entnehmen:

Linz, am 8. März 2009