

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Marco Laudacher in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vom 29. August 2019, vertreten durch Szerva Steuerberatung GmbH & Co KG, Wildfellnerstraße 28, 4910 Ried im Innkreis, gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärading vom 2. August 2019 betreffend Einkommensteuer 2015 nach durchgeführter mündlicher Verhandlung

zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Einkommensteuer 2015

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2015	Einkommen	13.727,60 €	Einkommensteuer	995,57 €
			Pensionistenabsetzbetrag	400,00 €
Steuer nach Abzug der Abzugsbeträge				595,57 €

Steuer sonstige Bezüge	97,73 €
Steuer Grundstücksveräußerungen	40.998,07 €
Anrechenbare Lohnsteuer	-754,25 €
Immobilien'ertragsteuer	-11.852,00 €
Festgesetzte Einkommensteuer	29.085,12 €
Einkommensteuer gerundet	29.085,00 €

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2. Eine Revision gegen dieses Erkenntnis an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt:

1. a. (1) Der Bf. veräußerte im Jahr 2015 seinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit Ausnahme eines forstwirtschaftlichen Teilbetriebes (4.945 m²), den er im April 2016 an seinen Sohn verschenkte.

(2) Aufgrund einer Kontrollmitteilung betreffend Immo-ESt wurde dem Finanzamt der Grundstücksverkauf erst bekannt. Der Bf. wurde ersucht, mit den Formularen E1 und E1c die Einkünfte inklusive der Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung zu erklären.

(3) In der Einkommensteuererklärung 2015 wurden pauschal ermittelte Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (14% des Veräußerungserlöses) mit 86.660,00 €, eine anrechenbare Immobilien'ertragsteuer von 11.852,00 € und eine Vorauszahlung von 9.800,00 € angeführt.

b. Der Verkauf 2015 wurde mit Einkommensteuerbescheid vom 2. August 2019 als betrieblicher Veräußerungsvorgang gewertet und besteuert. Der Bescheid wurde wie folgt begründet:

(1) Die Erledigung weiche vom Begehren ab, weil

- in der vorgelegten Berechnung keinerlei Einkünfte für stehendes Holz berücksichtigt worden und

- die zum 31. Dezember 2012 steuerverfangenen Flächen wie Altvermögen behandelt worden seien.

(2) Der landwirtschaftliche Betrieb sei seit 2001 verpachtet worden. Da man den Betrieb bisher nicht aufgegeben habe, handle es sich um eine betriebliche Grundstücksveräußerung. Da der gesamte land- und forstwirtschaftliche Betrieb im Jahr 2015 veräußert bzw verschenkt worden sei, habe man die Verkaufsvorgänge als Betriebsveräußerung gewertet.

(3) Am 17. März 2015 sei der Kaufvertrag mit Frau KL abgeschlossen worden. Veräußert habe man ein privates Wohnhaus samt dazugehöriger Bodenfläche und sämtliche land- und forstwirtschaftlichen Wirtschaftsgebäude, sowie landwirtschaftliche Flächen.

Für das private Wohnhaus und den dazugehörigen Grundanteil (1.000,00 m²) sei die Hauptwohnsitzbefreiung beantragt und gewährt worden.

(4) Nach dem Bf. seien die landwirtschaftlichen Grundflächen zum 31. Dezember 2012 nicht steuerverfangen gewesen, sodass § 30 Abs 4 Z 7 ESG anzuwenden gewesen sei. Tatsächlich seien diese steuerverfangen, sodass § 30 Abs 4 EStG nicht anzuwenden sei.

(5) Die Einkünfte für die Veräußerung der Wirtschaftsgebäude ergäben sich aus der Differenz zwischen dem Veräußerungserlös und dem Buchwert.

Da bisher keine Berechnung vorgelegt worden sei, habe man den Erlösanteil und die Buchwerte im Schätzungsweg ermittelt.

Da man ein Gutachten vorgelegt habe, sei der prozentuelle Anteil der Wirtschaftsgebäude am Verkehrswert laut Gutachten zur Ermittlung des Anteils am tatsächlichen Erlös herangezogen worden. Da sämtliche Gebäude mindestens 40 Jahre alt seien, habe man die Buchwerte mit 0,00 € geschätzt. Die Berechnung der Einkünfte für den Kaufvertrag mit KL sei der Beilage A zu entnehmen.

(6) Am 18. März 2015 sei der Kaufvertrag mit SG und SA abgeschlossen worden. Veräußert habe man land- und forstwirtschaftliche Grundflächen. Eine Aufstellung der veräußerten Grundstücke sei der Beilage B zu entnehmen.

Laut dem vorgelegten Gutachten seien Waldflächen mit 1,10 € bis 1,50 € je m² bewertet worden. Da es sich um Waldflächen mit Holzbestand handle, seien diese Werte nicht nachvollziehbar. Nach Ansicht des Finanzamtes liege der Verkehrswert von Waldflächen mit Holzbestand in E zwischen 2,00 € und 3,00 € je m², der auf die Waldflächen entfallende

Verkaufserlös sei daher nach § 184 BAO mit 2,5 je m² geschätzt worden. Bei den Grundflächen seien – wie beantragt – die pauschalen Anschaffungskosten gemäß § 30 Abs 4 Z 2 EStG angewendet worden. Für das stehende Holz habe man eine Pauschale von 35% des Verkaufserlöses berücksichtigt. Die Einkünfte aus Waldverkauf habe man in weiterer Folge um den Veräußerungsfreibetrag gemäß § 24 Abs 4 EStG vermindert (Beilage D). Die Berechnung der Einkünfte sei der Beilage B zu entnehmen.

(7) Am 12. August 2015 sei der Kaufvertrag mit Herrn Ing. MA abgeschlossen worden. Veräußert habe man land- und forstwirtschaftliche Grundstücke.

Laut dem vorgelegten Gutachten seien Waldflächen mit 1,10 € bis 1,50 € je m² bewertet worden. Da es sich um Waldflächen mit Holzbestand handle, seien diese Werte nicht nachvollziehbar. Nach Ansicht des Finanzamtes liege der Verkehrswert von Waldflächen mit Holzbestand in E zwischen 2,00 € und 3,00 € je m², der auf die Waldflächen entfallende Verkaufserlös sei daher nach § 184 BAO mit 2,5 je m² geschätzt worden. Bei den Grundflächen seien – wie beantragt – die pauschalen Anschaffungskosten gemäß § 30 Abs 4 Z 2 EStG angewendet worden. Für das stehende Holz habe man eine Pauschale von 35% des Verkaufserlöses berücksichtigt. Die Einkünfte aus Waldverkauf habe man in weiterer Folge um den Veräußerungsfreibetrag gemäß § 24 Abs 4 EStG vermindert (Beilage D). Die Berechnung der Einkünfte für den Kaufvertrag mit Ing. MA sei der Beilage C zu entnehmen.

(8) In der Beilage D würden die oben genannten Verkäufe summiert. Da es sich um eine Veräußerung des gesamten Betriebes handle, sei der Freibetrag gemäß § 24 Abs 4 EStG berücksichtigt worden. Die entrichtete Immobilienertragsteuer sei der Beilage D zu entnehmen.

(9) Die Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz 25%) wurde mit 41.823,92 € festgesetzt.

Übersicht Verkäufe Einkünfte 2015 in €:

Verkauf KL:

Art	Erlös	Altvermögen	Neuvermögen	Selbstbe- rechnung	Rest- buchwert
Feld, Wiese	147.723,00	147.723,00			
Grünland	17.179,00	17.179,00			
Stall alt	7.380,00		7.380,00	4,32	0,00

Boxenlauf- stall	69.249,00		69.249,00	40,54	0,00
Hofhütte	9.307,00		9.307,00	5,45	0,00
Wagen- hütte	7.667,00		7.667,00	4,49	0,00
Jauche- grube	2.665,00		2.665,00	1,56	0,00
Summe	261.170,00	164.902,00	96.268,00	56,36	0,00
RBW, Selbst- berech- nung			0,00 56,36		
86% AK		-141.815,72			
Einkünfte		23.086,28	96.211,64		

Verkauf SG, SA:

Land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen abzüglich Wald

Gesamte Fläche	68.321 m ²	280.000,00
davon Wald	2.695 m ² a 2,50	-6.737,50
L+F Einkünfte	65.626 m ²	273.262,50

Erlös Waldfläche 6.737,50 x pauschal 35% = Einkünfte 2.358,13 (mit Freibetrag abgegolten).

Einkünfte Grundstücksveräußerung:

Erlös Waldflächen 2.695,00 x Anteil Grund und Boden Wald 50% = 1.347,50 €.

Erlös landwirtschaftliche Flächen	273.262,50
Erlös Waldflächen Grundanteil	+1.347,50
Erlös Grund und Boden	274.610,00

86% pauschale AK	-236.164,60
Einkünfte Grundstücksveräußerung	38.445,40

Verkauf Ing. MA:

Landwirtschaftlich genutzte Flächen abzüglich Wald

Gesamte Fläche	24.598 m ²	70.000,00
davon Wald	1.415 m ² a 2,50	-3.537,50
L+F Einkünfte	23.183 m ²	66.462,50

Einkünfte aus Waldverkauf 3.537,50 x pauschal 35% = 1.238,13 (mit Freibetrag abgegolten).

Einkünfte Grundstücksveräußerung:

Erlös Waldflächen 3.537,50 x Anteil Grund und Boden Wald 50% = 1.768,75 .

Erlös landwirtschaftliche Flächen	66.462,50
Erlös Waldflächen Grundanteil	+1.768,75
Erlös Grund und Boden	68.231,25
86% pauschale AK	-58.678,88
Einkünfte Grundstücksveräußerung	9.552,37

Gesamte Einkünfte:

Einkünfte Grundstücksveräußerung KL	119.297,92
Einkünfte Grundstücksveräußerung SG, SA	38.445,40
Einkünfte Grundstücksveräußerung Ing. MA	9.552,37
Einkünfte betriebliche Grundstücksveräußerung	167.295,69
	x 25% = 41.823,92

2. Mit Beschwerde vom 29. August 2019 wurde der Einkommensteuerbescheid 2015 vom 2. August 2019 bekämpft. Die Beschwerde richte sich gegen die Annahme der Betriebsaufgabe im Jahr 2015. Die Begründung werde in Kürze nachgereicht.

3. Mit Schreiben vom 27. September 2019 wurde die Beschwerde wie folgt ergänzt;;

a. Man beantrage die Behandlung der vorliegenden Grundstücksveräußerungen, soweit nicht die Hauptwohnsitzbefreiung zur Anwendung komme bzw es sich nicht um Waldverkäufe handle, gemäß § 30 Abs 2 Z 2 EStG, da die Grundstücke am 31. März 2012 nicht steuerverfangen gewesen seien.

b. Ab dem x.1996 sei der Bf. wegen Erwerbsunfähigkeit in vorzeitiger Alterspension. Der Bf. sei seit Dezember 2000 geschieden. Seine Kinder seien in branchenfremden Berufen tätig bzw seien andernorts verheiratet. Von 1996 bis 2000 sei die Landwirtschaft an die Gattin verpachtet, danach fremdverpachtet.

c. Die vorliegende Verpachtung sei objektiv gesehen nicht als vorübergehendes Ruhen bzw als Betriebsunterbrechung zu sehen, sondern als endgültige Betriebsaufgabe zu beurteilen. Mit Beginn der Verpachtung sei mit einer Wiederaufnahme des Betriebes durch den Bf. oder nahe Angehörige nicht zu rechnen gewesen.

d. Bei der Gewinnermittlung für die Waldverkäufe sei den Werten laut vorliegendem Gutachten zu folgen, weil es sich zum Teil um Kleinstflächen (85 m², 387 m²) mit geringwertigem Baumbestand handle.

e. Der Schätzung der Buchwerte der landwirtschaftlichen Gebäude mit 0,00 € rein aufgrund des Umstandes, dass die Gebäude mindestens 40 Jahre alt seien, könne man sich nicht anschließen, da bis zur Verpachtung laufend in die landwirtschaftlichen Gebäude investiert worden sei.

f. Man ersuche daher um beschwerdegemäße Veranlagung der Einkommensteuer 2015.

4. a. Mit Schreiben vom 17. Oktober 2019 sei der Bf. um Ergänzung der Beschwerde ersucht worden (Auszug):

(1) Die Beschwerde sei damit begründet worden, dass man für die Grundstücksveräußerung, mit Ausnahme der Hauptwohnsitzbefreiung und der Waldverkäufe, § 30 Abs 2 Z 2 EStG in Anspruch nehmen wolle, weil die Grundstücke zum 31. März 2012 nicht steuerverfangen seien. Bei § 30 Abs 2 Z 2 EStG handle es sich um die Herstellerbefreiung, welche nur auf Gebäude angewendet werden könne und für welche die Bauherreneigenschaft nachzuweisen sei. Der Bf. solle bekanntgeben, für welche Gebäude man die Herstellerbefreiung in Anspruch nehmen möchte und er solle entsprechende Unterlagen und Belege nachreichen, die ihn als Bauherr des jeweiligen Gebäudes ausweisen würden. Die Herstellerbefreiung könne nur für jene

Gebäude in Anspruch genommen werden, welche innerhalb der letzten 10 Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften verwendet worden seien.

(2) Aufgrund des Telefonates vom 17. Oktober 2019 mit der steuerlichen Vertretung sei bekannt, dass primär § 30 Abs 4 Z 2 EStG (pauschale Anschaffungskosten für Altvermögen ohne Umwidmung) beantragt werde.

(3) Laut der Beschwerde sollten die Buchwerte der landwirtschaftlichen Gebäude nicht 0,00 € sein, da laufend Investitionen getätigt worden seien. Bei einer jährlichen Abnutzung von 3% verblieben nach 40 Jahren grundsätzlich keine der ursprünglichen Anschaffungskosten. Mit Belegnachweis seien bekanntzugeben

- die Höhe der Buchwerte,
- die 2015 noch nicht abgeschriebenen Herstellungsaufwendungen und
- die 2015 getätigten Erhaltungsaufwendungen.

(4) Laut Pachtvertrag würden Reparaturen zur Instandhaltung des Betriebes dem Pächter zufallen. Es werde daher um Stellungnahme gebeten, weshalb die Sanierungen vom Bf. als Verpächter getätigt worden seien.

(5) Laut Beschwerde sollten die Werte für die Waldverkäufe exakt den Werten des Gutachtens entsprechen. Es sei ein Nachweis dafür zu erbringen, dass die Waldflächen exakt mit den Werten des Gutachtens als Verkaufspreis vereinbart worden seien. Zudem sei zu erklären, weshalb die tatsächlich erzielten Verkaufspreise für alle Liegenschaftsteile höher als die vom Gutachter geschätzten Werte seien, außer bei den Waldflächen.

(6) Es sei bekanntzugeben, in welchem Jahr die Betriebsaufgabe der Landwirtschaft erfolgt und aufgrund der Überführung der betrieblichen Gebäude ins Privatvermögen eine Besteuerung der stillen Reserven vorgenommen worden sei bzw weshalb die Besteuerung nicht erfolgt sei (zB Befreiungen). Bekanntzugeben sei der Zeitpunkt, da man die Verpachtung objektiv gesehen nicht mehr als vorübergehendes Ruhen, sondern als endgültige Betriebsaufgabe beurteilt habe. Dabei gehe es um die Willensentscheidung, die Landwirtschaft niemals wieder selbst zu bewirtschaften und nicht unentgeltlich zu übergeben. Auch die Entnahmewerte der Gebäude seien anzugeben.

(7) Auch wenn der Bf. die Landwirtschaft nicht mehr selbst bewirtschaften wollte, hätte eine unentgeltliche Übergabe zur Buchwertfortführung geführt. Die Kinder seien zwar aktuell in branchenfremden Berufen tätig, aber zumindest die Tochter habe eine landwirtschaftliche Berufs- und Fachschule besucht und weise daher Grundkenntnisse über Land- und Forstwirtschaft auf. Sie hätte gegebenenfalls die Landwirtschaft übernehmen können.

(8) Es solle ein Nachweis dafür erbracht werden, dass die Pachteinahmen als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt worden seien und schon in der Vergangenheit die Einschätzung als Privatvermögen bestanden habe.

(9) Es werde um Stellungnahme ersucht, weshalb vor 2015 keine Pachteinahmen erklärt worden seien.

(10) Bekanntzugeben sei, ob die Verpachtung zu landwirtschaftlichen oder zu anderen Zwecken erfolgt sei. Die Liegenschaft sei als land- und forstwirtschaftliches Vermögen nach § 29 BewG bewertet worden. Es werde ersucht darzulegen, warum nie Beschwerde gegen die Bewertung als land- und forstwirtschaftliches Vermögen erhoben worden sei.

(11) Aufgrund der Aktenlage sei der Sachverhalt als landwirtschaftliche Grundstücksveräußerung einzustufen.

b. Mit Schreiben vom 29. September 2019 wurde das Ergänzungsersuchen wie folgt beantwortet (Auszug):

(1) Herstellerbefreiung:

Mit Telefonat vom 17. Oktober 2019 sei klargestellt worden, dass § 30 Abs 4 Z 2 EStG und nicht § 30 Abs 2 Z 2 EStG gemeint sei. Insofern präzisere man den gestellten Antrag, dass bei den vorliegenden Grundstücksveräußerungen, soweit nicht die Hauptwohnsitzbefreiung zur Anwendung komme bzw soweit es sich nicht um Waldverkäufe handle, der Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten zugrundegelegt werde.

(2) Buchwerte:

In die Landwirtschaft sei während der Eigenbewirtschaftung und der alleinigen Bewirtschaftung durch die Gattin des Bf. ab der Zuerkennung der Erwerbsunfähigkeitspension an den Bf. und der Scheidung im Dezember 2000 laufend investiert worden.

Die Investitionen in der jüngeren Vergangenheit seien gewesen:

- Boxenlaufstall, Baujahr 1980, laut Gutachten Neubaukosten 222.000,00 €, Sachwert im Jahr 2014 mit 67.000,00 €;
- Jauchegrube, Baujahr 1984, laut Gutachten Neubaukosten 26.000,00 €, Sachwert im Jahr 2014 mit 3.000,00 €;
- Hochsilo, Baujahr 1986, Neubaukosten 21.000,00 €.

Weitere Investitionen wie zB die Befestigung des Innenhofes könnten betraglich und zeitlich nicht mehr eingeordnet werden. Erhaltungsaufwendungen während der Fremdverpachtung seien nicht getätigt worden.

Indiz für die laufende Investitionstätigkeit sei der Umstand, dass anlässlich der Scheidung im Dezember 2000 die gesamten Verbindlichkeiten über 625.000,00 Schilling vom Bf. übernommen worden seien (Beilage 1).

(3) Waldverkäufe:

Der Gutachter habe ausführlich seine Bewertungsgrundlagen beschrieben (Lokalaugenschein, Richtwerte, Vergleichswerte) und komme zu einem entsprechenden Wertansatz.

Die Verkaufserlöse würden 770.000,00 € betragen und lägen somit 15,43% über dem Verkehrswert laut Schätzungsgutachten iHv 667.075,00 €. Eine konkrete Zuordnung sei nicht möglich, also könnten auch die Verkehrswerte des Waldes um 15,43% höher sein.

Gegenteiliges werde nicht behauptet und könnte nicht nachgewiesen werden.

(4) Zeitpunkt der Betriebsaufgabe:

Ab dem x.1996 sei der Bf. wegen Erwerbsunfähigkeit in vorzeitiger Alterspension. Von 1996 bis zur Scheidung im Dezember 2000 sei die Landwirtschaft an die Ehegattin verpachtet gewesen. Geplant sei die Übergabe an den einzigen Sohn gewesen. Dieser habe – entgegen der ursprünglichen Absicht – mit Abschluss der Lehre 2006 dem Vater eröffnet, dass er die Landwirtschaft nicht übernehmen werde (Beilage 2). Die wesentlich älteren Schwestern seien in diesem Zeitpunkt für eine Übernahme nicht zur Verfügung gestanden, weil andernorts verheiratet und in anderen Berufen tätig.

Mit 2006 habe der Bf. nach dem Gesamtbild der Verhältnisse notgedrungen den landwirtschaftlichen Betrieb endgültig aufgegeben. Ab diesem Zeitpunkt läge objektiv gesehen kein bloß vorübergehendes Ruhen und keine Betriebsunterbrechung mehr vor.

Mangels Kenntnis der steuerlichen Erfordernisse seien in diesem Zeitpunkt die Entnahmewerte nicht ermittelt und die stillen Reserven in der Folge nicht der Besteuerung unterzogen worden.

(5) Einkünfte aus Vermietung:

Die Pachteinnahmen seien weder als Einkünfte aus L+F noch als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt worden, was den steuerlichen Vorschriften nicht entspreche.

Es sei aber nicht ungewöhnlich, dass bei einer entsprechenden Schuldenlast aus der Landwirtschaft und angesichts der vergleichsweise bescheidenen Pachteinnahmen, jemand zum Schluss komme, dass kein steuerpflichtiges Einkommen vorliege.

(6) Nutzungsart:

Die betreffenden Flächen seien von den Pächtern immer zu landwirtschaftlichen Zwecken genutzt worden.

(7) Bewertung der Liegenschaft:

Mit der Frage der Bewertung habe sich der Bf. nicht beschäftigt.

(8) Die Verpachtung des Betriebes stelle dann eine Betriebsaufgabe dar, wenn das Gesamtbild der Verhältnisse dafür spreche, dass nach Auflösung des Pachtvertrages nicht mehr mit einer Weiterführung auf eigene Rechnung zu rechnen sei. Im Fall der geplanten Übernahme an einen (unentgeltlichen) Rechtsnachfolger müsse dieser ernsthaft bemüht sein, die für die Betriebsführung notwendigen Befugnisse in absehbarer Zeit zu erlangen. Eine für land- und forstwirtschaftliche Betriebe abweichende gesetzliche Regelung existiere nicht.

Dass die Besteuerung des Aufgabegewinnes unterblieben sei, sei nicht rechtskonform. Diese könne nach ständiger Rechtsprechung nicht mehr nachgeholt werden.

5. a. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 8. Jänner 2020 wurde die Beschwerde vom 29. August 2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 2. August 2019 als unbegründet abgewiesen.

b. Die Abweisung wurde wie folgt begründet:

(1) Auch bei einer Dauerverpachtung sei das Pachtentgelt den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen, solange eine Bewertung als land- und forstwirtschaftliches Vermögen iSd § 29 BewG erfolge. Eine Verpachtung zu nicht land- und forstwirtschaftlichen Zwecken würde zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung führen. Laut der Auskunft des Steuerpflichtigen vom 29. November 2019 erfolge die Verpachtung zu land- und forstwirtschaftlichen Zwecken. Das Vermögen sei auch als Land – und Forstwirtschaft (L+F) bewertet. Dementsprechend handle es sich bei den Pachtentgelten um Einkünfte aus L+F.

(2) Es werde festgehalten, dass

- gegen die Bewertung des Vermögens als L+F bisher kein Rechtsmittel erhoben worden sei und
- die Betriebsaufgabe mit der Aufdeckung von nicht unerheblichen steuerlichen Reserven nie erklärt worden sei.

(3) Im Zuge der Beschwerde sei schriftlich vom Sohn des Bf. bestätigt worden, dass er ab 2006 den Betrieb nicht übernehmen wollte. Trotz dieser Bestätigung sei zumindest ein Teil des Betriebes im Jahr 2016 unentgeltlich vom Sohn übernommen worden. Mit Annahme der

Schenkung vom 26. April 2016 sei der verbleibende Betrieb nachweislich vom Sohn fortgeführt worden.

(4) Am 27. September 2019 sei der Beginn der Fremdverpachtung (2001) als Betriebsaufgabe angeführt worden und am 29. November 2019 der Lehrabschluss des Sohnes (2006). Aufgrund dieser widersprüchlichen Angaben könne abgeleitet werden, **dass sich der Pflichtige auch im Nachhinein nicht sicher gewesen sei**, wann er den Betrieb tatsächlich endgültig habe beenden wollen.

In der Beschwerde behaupte der Pflichtige, das Gesamtbild der Verhältnisse spreche objektiv für eine Betriebsaufgabe. Wie den oben genannten Argumenten entnommen werden könne, sei das Gesamtbild der Verhältnisse nicht dementsprechend klar. Es sei allenfalls von einer Betriebsunterbrechung auszugehen. Durch die Pachtentgelte lägen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor.

(5) Trotz Aufforderung vom 17. Oktober 2019 seien weder die Buchwerte noch Unterlagen und Belege vorgelegt worden. Im Schreiben vom 27. September 2019 seien laufende Investitionen behauptet worden. Dem Schreiben vom 29. September 2019 sei zu entnehmen, dass es sich bei diesen Investitionen nicht um Erhaltungsaufwendungen gehandelt habe. Das Jahr 2015 liege noch innerhalb der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht, man habe aber keine Belege vorgelegt.

(6) Drei Bauwerke des Anlagevermögens mit Baujahr und den geschätzten Neubaukosten seien laut Gutachten in der Beschwerde angeführt:

- Der Boxenlaufstall sei 1980 errichtet worden. Da es sich um ein Gebäude handle, sei die gesetzliche AfA anzuwenden. Demnach müsse er im Jahr 2015 bei einer Abnutzung von 3% und höher abgeschrieben sein. Der Buchwert sei daher 0,00 €. Im Zeitraum des EStG 1972 habe die Nutzungsdauer für Betriebsgebäude 20 Jahre (Afa 5%) betragen, bis 2000 jährlich 4% und ab 2001 jährlich 3%.

- Die Jauchegrube sei 1984 errichtet worden. In Anlehnung an die deutsche AfA-Tabelle werde der Nutzungszeitraum mit 20 Jahren geschätzt, daher Restbuchwert 2015 mit 0,00 €.

- Der Hochsilo sei 1986 errichtet worden. Die Nutzungsdauer werde mit 20 Jahren geschätzt, der Restbuchwert 2015 betrage daher 0,00 €:

(7) In Ermangelung von Informationen betreffend die Befestigung des Innenhofes könne diese steuerlich nicht berücksichtigt werden.

(8) Der Umstand, dass bei der Scheidung im Jahr 2000 Verbindlichkeiten iHv 45.420,52 € übernommen worden seien, sei kein Nachweis für betriebliche Investitionen. Belege, wofür diese Verbindlichkeiten aufgenommen worden seien, habe man nicht vorgelegt.

(9 Es werde festgehalten, dass im Zuge der Beschwerde keine Restbuchwerte nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden seien. Daher erfolge die Schätzung der Restbuchwerte nach § 184 BAO mit 0,00 €.

(10) Für die Waldflächen seien keine separaten Verkaufspreise angesetzt worden. Da die Abweichung des tatsächlich erzielten Verkaufspreises zu den Werten laut Gutachten nicht bekannt gegeben worden sei, bleibe es bei der Verteilung des Verkaufserlöses entsprechend den Werten des Gutachters.

Die Beschwerde sei daher abzuweisen.

6. Mit Schreiben vom 21. Januar 2020 wurde ein Vorlageantrag betreffend den Einkommensteuerbescheid 2015 eingebracht:

a. Beantragt werde die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und eine mündliche Verhandlung, „um die Begründung ausführlich zu erörtern und eine umfassende Entscheidungsgrundlage zu ermitteln.“

b. Der gegenständliche landwirtschaftliche Betrieb sei ursprünglich im gemeinsamen Eigentum der Ehegatten gestanden. Der Betrieb sei im Jahr 1975 von den Eltern übernommen worden.

c. Bis zur Scheidung im Dezember 2000 sei die Landwirtschaft an die Ehegattin verpachtet gewesen. Geplant habe man die Übergabe an den einzigen Sohn (geboren 1986). Dieser habe – entgegen der ursprünglichen Absicht – mit Abschluss der Kochlehre 2006 dem Bf. eröffnet, dass er für die Übernahme der Landwirtschaft nicht zur Verfügung stehe. Die wesentlich älteren Schwestern seien auch nicht mehr zur Verfügung gestanden, weil andernorts verheiratet und in anderen Berufen tätig.

Im Jahr 2006 habe der Bf. nach dem Gesamtbild der Verhältnisse notgedrungen den landwirtschaftlichen Betrieb endgültig aufgegeben. Ab diesem Zeitpunkt liege objektiv gesehen kein bloß vorübergehendes Ruhen bzw keine Betriebsunterbrechung vor.

d. Mit Schenkungsvertrag vom 26. April 2016 habe der Sohn lediglich eine kleine Waldparzelle im Ausmaß von 4.945 m² erhalten.

e. Es sei einzuräumen, dass der Bf. im Jahr 2006 nicht die entsprechenden steuerlichen Schritte gesetzt habe, nämlich die Betriebsaufgabe zu erklären, in diesem Zuge die Entnahmewerte zu ermitteln und in der Folge die stillen Reserven der Besteuerung zu unterziehen.

Ebenso sei zu beanstanden, dass er die Verpachtungseinkünfte nicht erklärt habe. Es sei aber denkbar, dass dies richtig gewesen sei, wenn die Einkünfte den Veranlagungsfreibetrag von 10.000,00 Schilling nicht überschritten hätten. Der Pachtzins habe 37.000,00 Schilling per anno

betragen. Die anlässlich der Scheidung übernommenen betrieblichen Schulden von 625.000,00 Schilling würden bei 5% Zinsen bereits die Pacht größtenteils aufbrauchen.

f. § 24 EStG regle einheitlich für betriebliche Einkünfte den Begriff des Veräußerungsgewinnes. Die Verpachtung stelle eine Betriebsaufgabe dar, wenn das Gesamtbild der Verhältnisse dafür spreche, dass nach Auflösung des Pachtvertrages nicht mehr mit einer Weiterführung auf eigene Rechnung zu rechnen sei. Im Fall der geplanten Übergabe an einen unentgeltlichen Rechtsnachfolger müsse dieser ernsthaft bemüht sein, die für die Betriebsführung notwendigen Befugnisse in absehbarer Zeit zu erlangen.

Im gegenständlichen Fall sei 2006 die Aufgabe des landwirtschaftlichen Betriebes erfolgt. Die Veräußerung der Liegenschaften 2015 unterliege als „private Grundstücksveräußerung“ der Immobilienertragsteuer. Der Veräußerungsgewinn sei unter Ansatz der pauschalierten Anschaffungskosten (Altvermögen) zu ermitteln.

7. Am 27. Februar 2020 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Der Bf. habe widersprüchliche Angaben getätigt und sei sich selbst nicht sicher gewesen, wann er den Betrieb endgültig habe aufgeben wollen. Mit Annahme der Schenkung vom 26. April 2016 sei ein forstwirtschaftlicher Teilbetrieb nachweislich vom Sohn fortgeführt worden. Nach EStR 5152 gebe ein Landwirt seinen Betrieb nur auf, wenn er sämtliche Flächen des Betriebes zu betriebsfremden, dh. nicht land- und forstwirtschaftlichen Zwecken langfristig verpachte.

Daher werde beantragt, die Beschwerde abzuweisen.

8. Nachstehende Unterlagen sind in die rechtliche Würdigung miteinzubeziehen:

a. Einheitswertbescheid des Bf. vom 7. November 2015: Landwirtschaftlich genutzte Flächen 13,3081 ha und forstwirtschaftlich genutzte Flächen 0,8703 ha (8.703 m²).

b. Schriftstück zur Hofübernahme durch den Bf. (Auszug):

Meine Eltern übergaben kurz vor unserer Hochzeit mir und meiner Frau je zur Hälfte den Hof. Bei der Scheidung am x.2000, die einvernehmlich ablief, hat meine Frau auf ihre Hälfte verzichtet. Die Schulden von 625.000,00 Schilling habe ich übernommen.

c. Stellungnahme des Sohnes zur Hofübernahme am 21. November 2019:

Ich, Sohn des Bf. (geboren am x.1986) gebe hiermit Bescheid, dass seit meiner Lehrabschlussprüfung im Jahr 2006 für mich feststand, dass ich den landwirtschaftlichen Betrieb meines Vaters (Bf.) nicht übernehmen würde. Ab diesem Zeitpunkt konzentrierte ich mich mehr auf meine berufliche Karriere in der Gastronomie.

d. Pachtvertrag mit dem Pächter JM vom 27. April 2001 (Auszug):

Pkt I: Der Verpächter ist grundbücherlicher Alleineigentümer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes EZ ***. Dieser Betrieb hat ein Gesamtflächenausmaß von 14,4374 ha land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundstücke. Der Gesamteinheitswert des Verpächterbetriebes beträgt 14.171,21 €.

Pkt II: Pachtgegenstand sind die gesamten landwirtschaftlich genutzten Grundstücke, mit Ausnahme von Parzellen im Ausmaß von 1,0042 ha, die Gesamtfläche beträgt somit 12,4039 ha. Den Vertragsparteien sind Ausmaß, Lage und Beschaffenheit des Pachtgegenstandes bekannt. Der Verpächter übernimmt diesbezüglich keine Haftung.

Gepachtet werden alle zur Milcherzeugung erforderlichen und genutzten Flächen, sowie jene Wirtschaftsgebäude und Teile der Betriebsstätte, die zur Milcherzeugung dienen. Nicht verpachtet wird jedoch die Hofhütte, sowie das Wohnhaus.

Pkt III: Das Pachtverhältnis beginnt mit Wirkung ab 1. April 2001 und wird auf unbestimmte Dauer abgeschlossen. **Zur Beendigung des Pachtverhältnisses steht beiden Vertragsteilen das Recht zu, dasselbe unter Einhaltung einer halbjährigen Kündigungsfrist zum Ende des Pachtjahres aufzukündigen.** Das Pachtjahr selbst läuft jeweils von 1.4. bis 31.3.

Pkt IV: Der Pachtzins beträgt pro Jahr 37.000,00 Schilling (2.688,90 €), 28.000,00 Schilling (2.034,84 €) für die Pachtflächen und 9.000,00 Schilling (654,06 €) für den Laufstall mit Futterbergaum, altem Kuhstall, Siloanlagen und das landwirtschaftliche Anwesen.

Pkt V: **Der Pächter ist verpflichtet, das Pachtobjekt ordnungsgemäß zu bewirtschaften. Eine Unterverpachtung ist nur mit vorheriger schriftlicher Genehmigung des Verpächters gestattet. Dasselbe gilt für eine Kulturmumwandlung. Bei Beendigung des Pachtverhältnisses ist der Pachtgegenstand im selben Zustand (Kulturzustand) zurückzugeben, in dem er übernommen wurde.**

Pkt VI: **Der Verpächter ist berechtigt, das Pachtverhältnis ohne Kündigungsfrist sofort mittel eingeschriebenen Briefes aufzulösen, wenn**

- der Pächter nachweislich schlecht wirtschaftet,
- der Pächter mit der Zahlung des Pachtzinses länger als zwei Monate im Rückstand ist,
- der Pächter vertragswidrige Unterverpachtungen oder Kulturmumwandlungen vornimmt oder
- sonstige wesentliche Vertragsbestimmungen vom Pächter verletzt werden.

Pkt VII: **Der auf die Pachtgrundstücke entfallende Jagdpachtzins gebührt dem Verpächter, dem Pächter kommt hingegen der Ersatzanspruch bei Wild- und Jagdschäden zu.**

Pkt XIII: Der Verpächter nimmt zur Kenntnis, dass der Pächter mit den Pachtflächen an mehrjährigen Förderungsmaßnahmen teilnimmt. Wird vor Ablauf des jeweiligen Verpflichtungszeitraumes der Pachtvertrag durch den Verpächter beendet oder der Pachtgegenstand veräußert, **ist der Verpächter verpflichtet, für die Einhaltung der jeweiligen Maßnahmen für die restliche Laufzeit zu sorgen** und widrigenfalls den Pächter schadlos zu halten.

Pkt XIV: Sonstige Vereinbarungen

- Errichtung zusätzlicher Gebäude, bauliche Anlagen und Umgestaltungen ab einem Wert von 30.000,00 Schilling (2.180,19 €) müssen schriftlich vereinbart werden. Nach Beendigung des Pachtverhältnisses fallen die Errichtungen dem Pächter zu.

- Reparaturen zur Instandhaltung des Betriebes fallen dem Pächter zu, soweit diese einer normalen Abnutzung unterliegen. Gegen höhere Gewalt ist der Betrieb versichert.

e. Kaufvertrag vom 17. März 2015 mit KL betreffend Liegenschaft EZ * (4 ha 37 a 18 m²) mit einem Kaufpreis von 410.000,00 €.

Übersicht Kaufpreisaufteilung und Immo-ESt.

Art, gerundet	Kosten Steuerberechnung			Immo-ESt
Grundstück EZ * 173.000,00 €	101,27 €	172.898,73 €		
Wohnhaus 141.000,00 €	82,54 €	140.917,46 €	140.917,46 €	frei
ehemalige Wirtschafts- gebäude 96.000,00 €	56,20 €	95.943,80 €	268.842,54 €	9.409,49 €
410.000,00 €	240,00 €	409.760,00 €	409.760,00 €	9.409,49 €

f. Gutachten vom 6. Mai 2014:

Bewertung Vierseithof mit Grundstücken der Land- und Forstwirtschaft: Grundstückswerte 449.286,00 €, Gebäudewerte 227.809,00 € = Verkehrswert bei Lastenfreiheit 677.075,00 €.

g. Kaufvertrag mit SG und SA vom 18. März 2015 betreffend Wald und landwirtschaftlich genutzte Liegenschaften zum Kaufpreis von 280.000,00 €.

h. Kaufvertrag mit Ing. MA vom 12. August 2015 betreffend Liegenschaften mit einer Fläche von 24.598 m² zum Kaufpreis von 70.000,00 €.

i. Schenkungsvertrag mit dem Sohn betreffend Übergabe einer Forstwirtschaft im Ausmaß von 4.945 m² vom 26. April 2016: Der Bf. als „Geschenkgeber“ schenkt und übergibt an seinen Sohn, „Geschenknehmer“ genannt und dieser übernimmt die Liegenschaft bestehend aus dem alleinigen Grundstück Wald im Flächenausmaß von 4.945 m², im Folgenden als Schenkungsobjekt bezeichnet, wie dieses am heutigen Tag liegt und steht, mit allen Rechten und Vorteilen, mit denen der Geschenkgeber das Schenkungsobjekt bisher selbst besessen und benützt hat oder doch zu besitzen und benützen berechtigt war.

9. In der mündlichen Verhandlung vom 25. Mai 2021 wurde folgendes vorgebracht:

Der Sachbearbeiter (SB) trägt das bisherige Verwaltungsgeschehen vor.

SB: Gibt es von Seiten der Finanzverwaltung dazu noch irgendetwas zu ergänzen?

Vertreter des Finanzamtes: Keine Ergänzungen.

SB: Keine Ergänzungen. Dann ist die steuerliche Vertretung dran.

Steuerberater (Stb.): Zentrale Frage in dieser Sache ist, ob bzw wann die Betriebsaufgabe tatsächlich stattgefunden hat. Zu dem Punkt gibt es unterschiedliche Meinungen. Seitens des Steuerpflichtigen gibt es ein subjektives Empfinden, dass er sich mit diesen steuerlichen Themen als solches nie beschäftigt hat. Von dem kann man grundsätzlich einmal ausgehen.

Wenn ich da Literatur bringen darf: Entscheidend für die Abgrenzung zwischen Betriebsaufgabe und Ruhen des Betriebes ist, ob der Verpächter aufgrund der gegebenen Verhältnisse noch in der Lage ist, den Betrieb später wieder auf eigene Rechnung und Gefahr fortzuführen oder nicht.

Die Umstände beim Bf sind ausgeführt worden in mehreren Schreiben und mehreren Entgegnungen. Es war so, dass der Bf 1995 eine Erwerbsunfähigkeitspension bekommen hat, aufgrund eines Rückenleidens. Das auch nicht irgendwann wieder weggeht, sondern unter dem leidet er nach wie vor massiv. Das wäre im Grunde schon einmal ein Zeitpunkt, wo man sagen könnte, das löst sich jetzt auf, wenn nicht damals die Gattin das in weiterer Folge gepachtet hätte. 2000 ist es dann zur Trennung gekommen, womit sich das Thema auch aufgelöst hat. Und anlässlich der Trennung ist im Raum gestanden, wie kann es dann weitergehen? Der Sohn

hat gesagt, damals 15 Jahre, das könnte er sich vorstellen, aber da ist er halt vor seiner Berufsausbildung gestanden. Da könnte man auch zu dem Zeitpunkt, wo nichts mehr weiter investiert worden ist in den Betrieb, was für eine zeitgemäße Bewirtschaftung notwendig wäre, auch unterstellen, es ist vorbei mit dem Betrieb und es ist zu einer Betriebsaufgabe gekommen. Wenn dem nicht so ist, könnte man spätestens 2006 sagen, na ja wenn der Sohn definitiv sagt, ich stehe nicht mehr zur Verfügung für die Hofübernahme, selbst ist er gesundheitlich und körperlich ja nicht in der Lage dazu, ja wann denn dann. Das ist spätestens der Zeitpunkt, an dem der landwirtschaftliche Betrieb zu existieren aufgehört hat.

Wenn man im Einkommensteuergesetz schaut, findet man bis auf die Regelungen zur Betriebsaufgabe auch keine abweichenden Regelungen, die speziell jetzt für die Landwirtschaft geschaffen worden wären. Also dass man sagt, rein nach dem EStG wird man nichts finden, wenn man sagt, beim Betrieb ist alles ganz anders. Und der § 24 EStG über die Veräußerungsgewinne betrifft ja grundsätzlich alle betrieblichen Einkünfte. Und da haben wir halt Landwirtschaft, Selbständige und gewerbliche Einkünfte. Mir ist jetzt keine andere Regelung jetzt bekannt und daher ist jetzt nach wie vor das Begehren, dass davon auszugehen, dass die Landwirtschaft beendet worden, der Betrieb aufgegeben worden ist. Spätestens 2006, denn die Frage, ob ich es nicht weiß, ob es 2001 nach steuerlichen Grundsätzen richtig war oder 2006, ändert ja nichts daran, dass der Betrieb aufgehört hat, zu bestehen. Das ist unsere Meinung dazu.

Dass der Steuerpflichtige nicht richtig reagiert hat und zu diesem Zeitpunkt gesagt hat, was hat das für steuerliche Konsequenzen, die Aufgabe eines landwirtschaftlichen Betriebes, das muss man einräumen. Das ist so nicht passiert. Die Tragweite hat man, ob das 2001 oder 2006 war, so nicht wirklich beurteilt oder einschätzen können. Aus steuerlichen Gesichtspunkten war es natürlich auch ungeschickt, es damals nicht zu machen, weil da wären wir noch in die damals geltende gesetzliche Grundlage reingefallen, dass man hinsichtlich des Grund und Bodens überhaupt keine Versteuerung gehabt hätte und dass man hinsichtlich der land- und forstwirtschaftlichen Gebäude wahrscheinlich ähnlich behandelt worden wäre, aber auf jeden Fall noch Buchwerte gehabt hätte. Das heißt, es war eigentlich ungeschickt, dass man sich vor mittlerweile 20 Jahre nicht mit dem Thema näher beschäftigt hat. Das wäre für den Steuerpflichtigen meines Erachtens günstiger ausgegangen. Das ändert aber nichts daran, dass spätestens mit dem Jahr 2006 der Betrieb zu bestehen aufgehört hat.

Es erweckt auch den Eindruck, dass der Steuerpflichtige sich mit steuerlichen Themen überhaupt nicht beschäftigen will, weil ja auch die Pacht- oder Mieteinnahmen nicht erklärt worden sind, aber das ist eh ausgeführt. Wenn er jetzt eine Pacht hat von 37.000,00 S glaube ich und Schulden hat von 650.000,00 S in etwa, bei der Zinslage in diesen Jahren, da gehe ich von 5% oder 6% auf jeden Fall einmal aus, hätte sich nie ein steuerpflichtiger Gewinn aus der Tätigkeit ergeben.

SB: 650.000,00 S und 37.000,00 €?

Stb.: Nein, die 37.000,00 waren auch Schillinge. Da wäre nichts herausgekommen. Da hat man im Endeffekt sogar einen Verwaltungsaufwand erspart. Da wäre de facto nichts an Steuer rausgekommen. Also das soweit einmal, nicht zur Entschuldigung, aber zur Erklärung, warum man auch objektiv zum Ergebnis kommen muss, dass da nicht wirklich etwas übrig bleibt, was zu erklären ist.

Meinung des Finanzamtes ist natürlich, es ist die Betriebsaufgabe erst später, sprich mit der Verpachtung (gemeint: Veräußerung) der einzelnen Liegenschaften und der landwirtschaftlichen Gebäude dann passiert. Für den Fall haben wir das Problem, dass zwar laut Gutachten die wesentlichen Gebäudeteile bewertet und benannt sind und das Baujahr angeführt ist. Die Situation haben wir nach wie vor, dass es uns nicht möglich ist, über die anderen Investitionen Unterlagen und Belege vorzulegen. Faktum ist, dass diese drei Bestandteile der Landwirtschaft, der Boxenstall, die Jauchegrube und der Silo in den 80er Jahren getätigt worden sind. Ich glaube, ich habe mir zwar nicht rausgesucht die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer einer Jauchegrube oder eines Hochsilos, nur glaube ich, dass da 20 Jahre zu kurz gegriffen sind. Denn wer weiß, wie lange die stehen, wie lange die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist. Da würde ich schon sagen, dass man da sagt, nicht zwanzig Jahre, sondern irgendwas im Bereich zumindest 50 Jahre aufwärts ansetzen müsste. Man käme dann zumindest zu Buchwerten, die jetzt für den Fall, dass man die Betriebsaufgabe im Jahr 2015 unterstellt, vorhanden sind. Ich sehe das Problem, die Belege sind nicht aufbewahrt worden, der Gutachter hat die Investitionen angeführt, also vorhanden waren sie. Den belegmäßigen Nachweis müssen wir in dem Punkt schuldig bleiben. Abschließend: Wir glauben, dass die Betriebsbeendigung im Jahr 2006 spätestens stattgefunden hat und glauben, dass die Besteuerung als private Grundstücksveräußerung mit den Pauschalansätzen richtig wäre. Mehr ist dazu nicht zu ergänzen.

SB: Hat das Finanzamt dazu noch etwas zu sagen?

Vertreter des Finanzamtes: Ja wir haben es in der Stellungnahme für den Vorlagebericht angeführt: Dass es nicht als Privatveräußerung angesehen wird, sondern doch als betriebliche Aufgabe. Da eben der Sohn den Teilbereich, wo die Schenkung war, 2006 weitergeführt hat. In den EStR ist dezidiert angeführt: „....“ gibt ein Landwirt seinen Betrieb auf, wenn er sämtliche Flächen des Betriebes“ und nachdem er den Teilbereich an den Sohn übergeben hat, sind nicht alle Flächen betriebsfremd vermietet worden.

SB: Das haben wir schon gehört.

Vertreter des Finanzamtes: Das haben wir schon gehört, das steht im Bericht drinnen. Dann haben wir keine Ergänzungen von meiner Seite.

Vertreter II des Finanzamtes: Wenn ich noch kurz ergänzen darf, in der Fachliteratur, da heißt es, dass im Zweifel nur eine Betriebsunterbrechung vorliegt, wenn die Umstände dafür sprechen, dass der Steuerpflichtige selbst oder ein entgeltlicher Rechtsnachfolger den Betrieb wieder aufnehmen oder übernehmen wird. Und er hat ja zumindest den forstwirtschaftlichen Teilbetrieb übernommen. Und zu den nicht erklärten Einkünften: Wenn ich keine Belege habe, kann ich natürlich nicht überprüfen, ob da das steuerliche Ergebnis null wäre oder nicht. Und bei der Nutzungsdauer, diese 50 Jahre sind erstmalig angeführt worden. Das wurde bisher nicht vorgelegt und die 20 Jahre sind in Anlehnung an die deutsche AfA-Tabelle geschätzt worden.

SB: Das ist ja alles bekannt. Gibt es noch etwas neues von irgendeiner Seite?

Bf. Ja Investitionen haben wir schon gemacht, also die Außenfassade oder zum Beispiel den Hof pflastern.

SB: Wenn es das war, ersuche ich draußen zu warten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Die Berechnungsweise von Bf. und Finanzamt unterscheidet sich im Wesentlichen im Punkt Betriebsgebäude: Während der Bf. dieses als Privatvermögen ansieht und deswegen die Pauschalbesteuerung anwendet (86% auf Grund, Boden und Gebäude), ist beim Finanzamt der volle Ansatz (mit 96.211,64 €) gegeben, weil Betriebsvermögen vorliegen soll und der Teilwert mit Null angesetzt wird. In der Übersicht ergeben sich folgende Differenzen (in €):

Verkauf an KL	162.902,00		420.000,00	
Altvermögen	- <u>141.815,72</u>		- <u>141.000,00</u>	
	23.086,00		279.000,00	
Neuvermögen	96.268,00		x 14%	39.060,00
	- <u>56,36</u>			
	96.211,64	119.297,92		
SG, SA	280.000,00		280.000,00	
Wald	-6.733,50		x 14%	39.200,00

Wald/Grundanteil	<u>+1.347,50</u>			
	274.610,00			
86%	<u>-236.164,60</u>	38.445,40		
Ing MA	70.000,00		70.000,00	
Wald	<u>-3.357,50</u>		x 14%	9.800,00
	66.462,50			
Wald	<u>+1.768,75</u>			
	68.231,25			
86%	<u>-58.678,88</u>	9.552,37		
Bemessungs- grundlage		167.295,69		88.060,00
Steuer 25%		41.823,92		22.015,00

2. a. Der Bf. ist seit 1996 wegen Erwerbsunfähigkeit in vorzeitiger Alterspension (Geburtsjahrgang 1941, also mit 55 Jahren), seit 2000 geschieden. Die Landwirtschaft ist bis 2000 an die Gattin, ab 2001 an Fremde verpachtet. Mit Schreiben vom 21. November 2019 bestätigt der Sohn, dass er seit der Lehrabschlussprüfung den Betrieb nicht mehr übernehmen wollte und dies seit 2006 für ihn feststand.

b. (1) Eine Betriebsaufgabe wurde 2006 nicht durchgeführt, in der Folge wurden auch keine Pachteinkünfte erklärt, das ergibt sich aus der Darstellung in der Ergänzungsbeantwortung vom 29. September 2019. Der Pächter hat die Liegenschaften nur zum Zweck der Erzielung von land- und forstwirtschaftlichen Einkünften genutzt (Schreiben vom 29. September 2019 betreffend das Ergänzungsersuchen).

(2) Die Liegenschaft wurde laut EW-Bescheid vom 7. November 2015 (Hauptfeststellung zum 1.1.2015) als Landwirtschaft und Forstwirtschaft bewertet. Die landwirtschaftlichen Flächen wurden mit 13,3081 ha (Ertragswert 11.753,71 €) und die forstwirtschaftlichen Flächen mit 0,8703 ha (Ertragswert 319,40 €) bewertet. Der für den Wohnungswert des landwirtschaftlichen Gebäudes gemäß § 33 BewG festgestellte Einheitswert beträgt 19.258,30 €.

(3) Im Gutachten zur Verkehrswertermittlung vom 6. Mai 2014 werden die Gebäudewerte wie folgt ausgewiesen (in €):

	Volumen	Neubaukosten pro m ³	Kosten gesamt	Baujahr	Gebäudesachwert
Wohnhaus	202,49	1.720,00	348.283,00	1970	135.355,00
	98,83	690,00	<u>68.193,00</u>	ND (80 Jahre)	
			416.476,00		
Stall alt	204,00	520,00	106.080,00	1927	7.072,00
Boxenlaufstall	346,40	640,00	221.696,00	1980	66.502,00
Hofhütte	191,40	520,00	99.528,00	1927	8.953,00
Wagenhütte	221,00	500,00	110.500,00		7.367,00
Jauchegrube	320,00	80,00	25.600,00	1984	2.560,00
			979.880,00		227.809,00

Nicht enthalten ist der Hochsilo aus 1986 um 21.000,00 €, der im Schreiben vom 29. September zum Ergänzungsersuchen erwähnt wird.

Laut Pachtvertrag vom 27. September 2001 ist für

- den Laufstall mit Futterbergeraum,
- den alten Kuhstall,
- die Siloanlagen und
- das landwirtschaftliche Anwesen

ein gesonderter Pachtzins von 654,06 € monatlich zu bezahlen.

(4) Laut AfA-Tabellen weisen Ställe eine Nutzungsdauer von 25 Jahren aus, Jauchegruben von 25 Jahren und Hochsilos bis zu 33 Jahren.

(5) Zum Wald:

Die Summe der Waldflächen beträgt 1.887,00 m² und 1.200,00 m² und ist nicht strittig.

Rechtslage:

1. Gemäß § 30 Abs 1 EStG sind private Grundstücksveräußerungen Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören.
2. Nach § 30a Abs 3 EStG gelten die Abs 1 und 2 auch für betriebliche Einkünfte aus der Veräußerung, der Zuschreibung oder der Entnahme von Grundstücken.

2. Beweiswürdigung

- (1) Eine Betriebsaufgabe wurde 2006 nicht durchgeführt und ist auch dem Finanzamt oder anderen öffentlichen Institutionen gegenüber nicht kommuniziert worden. Die Angaben des Bf waren nicht nur widersprüchlich, es wurden vielmehr in der mündlichen Verhandlung weitere (mögliche) Aufgabezeiträume genannt. Die Aussagen zur Betriebsaufgabe 2006 sind damit unglaubwürdig.
- (2) Bei Ansatz der Nutzungen laut AfA-Tabellen ergibt sich nur beim Betonsilo ein Restbuchwert von 3.183,60 € zum Jahr 2015.
- (3) Die vorhandenen Waldflächen bestehen aus sehr kleinen Parzellen. Das BFG geht daher von einem niedrigen m²-Preis von 1,10 €/m² aus.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

1. Betriebsaufgabe bei Verpachtung:

a. Die Verpachtung eines Betriebes ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für sich allein in der Regel noch nicht als Betriebsaufgabe im Sinne des § 24 Abs. 3 EStG 1972 und 1988 anzusehen. Die Frage, ob eine solche im Fall der Verpachtung dennoch anzunehmen ist oder nicht, hängt von den konkreten Umständen des Einzelfalles ab; sie wird dann bejaht, wenn

- (1) diese Umstände objektiv darauf schließen lassen, dass der Verpächter nach einer allfälligen Beendigung des Pachtverhältnisses mit dem vorhandenen Betriebsvermögen nicht mehr in der Lage ist, den (Gewerbe)Betrieb fortzuführen,

- (2) oder sonst das Gesamtbild der Verhältnisse für die Absicht des Verpächters spricht, den (Gewerbe)Betrieb nach Auflösung des Pachtvertrages nicht mehr weiterzuführen.

Indizien für das Vorliegen einer Betriebsaufgabe im Zeitpunkt der Verpachtung des (Gewerbe)Betriebes sind u.a.

- das Zurücklegen der Gewerbeberechtigung,
- hohes Alter des Verpächters sowie
- Veräußerung statt Verpachtung der Geschäftseinrichtung an den Pächter. Die Aufgabe des (Gewerbe)Betriebes liegt im Fall der Verpachtung in der Regel nicht, in konkret gegebenen Fällen aber stets dann vor, **wenn die Gesamtheit der dafür maßgebenden Tatsachen mit hoher Wahrscheinlichkeit dafür spricht, dass der Verpächter seinen (Gewerbe)Betrieb nie mehr wieder auf eigene Rechnung und Gefahr führen wird; nicht nötig hingegen ist es, dass Letzteres wegen rechtlicher oder sachlicher Unmöglichkeit für immer ausgeschlossen ist** (VwGH 18.10.2006, 2002/13/0217).

b. (1) Entscheidend ist, ob die Behörde gerade für das von ihr gewählte Jahr eine Betriebsaufgabe annehmen durfte. Die Besteuerung des Aufgabegewinnes hat zeitbezogen in dem Jahr zu erfolgen, in welches der Zeitpunkt fällt, zu dem die Aufgabehandlungen bereits so weit fortgeschritten sind, dass dem Betrieb die wesentlichen Grundlagen entzogen sind (VwGH 16.12.1999, 97/15/0134).

(2) Die Behörde geht zu Recht nicht von einer Aufgabe des Gewerbebetriebes im Zeitpunkt des Abschlusses des Pachtvertrages aus, wenn

- in dem abgeschlossenen Pachtvertrag die Pächterin verpflichtet war, das Pachtobjekt auf ihre Kosten in ordentlichem Zustand zu erhalten und
- soweit es zum Betrieb der Pachtobjekte erforderlich war, die ebenfalls mitverpachtete Geschäftseinrichtung (Maschinen und Geräte) nachzubeschaffen.

Die Pächterin trifft insofern eine Betriebspflicht, als sie das gepachtete Unternehmen so aufrecht zu erhalten hat, wie es von der Verpächterin betrieben worden war. Wie die Behörde im Einklang mit der Aktenlage festgestellt hat, lässt der Inhalt des Pachtvertrages nicht erkennen, der Verpächterin sei mit hoher Wahrscheinlichkeit die Möglichkeit genommen worden, den (Gewerbe)Betrieb in absehbarer Zeit wieder auf eigene Rechnung zu führen (26.1.1999, 97/14/0089).

2. Betriebliche und private Grundstücksveräußerungen:

a. Private Grundstücksveräußerungen nach § 30 EStG:

(1) Erfasst sind Grundstücksveräußerungen nach dem 31. März 2012. Die Einkünfte ergeben sich als Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den (gegebenenfalls zu adaptierenden) Anschaffungskosten.

(2) Für die Einkünfteermittlung ist maßgeblich, ob ein Grundstück des „Neuvermögens“ oder des „Altvermögens“ veräußert wird. **Neuvermögen** liegt vor, wenn die zehn- bzw. gegebenenfalls fünfzehnjährige Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen war. **Altvermögen** liegt vor, soweit Grundstücke des Privatvermögens zum 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren. Altvermögen sind Grundstücke des PV, für die die bislang gemäß § 30 EStG geltende Frist bereits mit 31. März 2012 abgelaufen war. Ein vor dem 1. April 2012 errichtetes Gebäude des PV gilt ebenfalls als Altvermögen. Für Altvermögen gilt nach § 30 Abs 4 EStG eine pauschale Einkünfteermittlung. Auf Antrag kann nach der Regeleinkünfteermittlung gemäß § 30 Abs 3 EStG ermittelt werden (Jakom/Kanduth-Kristen, § 30 Tz 47).

Im gegenständlichen Fall liegt grundsätzlich Altvermögen vor, da die Übernahme des Betriebsvermögens 1975 erfolgt ist.

b. Betriebliche Grundstücksveräußerungen:

(1) Die Regelung, wonach Altvermögen vorliegt, soweit Grundstücke zum 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren, gilt auch für Betriebsvermögens bei § 4 Abs 3-Ermittlung.

(2) Bei der Veräußerung von bebauten Betriebsgrundstücken des Altvermögens ist der Veräußerungsgewinn auf Grund/Boden und Gebäude aufzuteilen, wobei nur der auf Grund und Boden entfallende Veräußerungsgewinn pauschal ermittelt werden kann, das Gebäude war zum 31. März 2012 steuerverfangen (Jakom/Kanduth-Kristen, § 4 Tz 267).

Betriebsgebäude im BV zählen somit zwingend zum Neuvermögen.

3. Die Differenz zwischen der Berechnung des Bf. und dem Finanzamt ergibt sich im Wesentlichen aus

- dem vollen Ansatz der Betriebsgebäude durch das Finanzamt als Neuvermögen (in €)

Stall alt	7.380,00
Boxenlaufstall	69.249,00
Hofhütte	9.307,00
Wagenhütte	7.667,00
Jauchegrube	2.665,00
Summe	96.268,00

	-56,36
Summe	96.211,64
Altvermögen (164.902,00-141.815,72)	+23.086,29
Gesamt	119.297,92

und

- dem pauschalen Ansatz durch den Bf. als Altvermögen (420.000,00 € - 141.000,00 € = 279.000,00 € x 14% = 39.060,00 €).

Die Bemessungsgrundlage des Finanzamtes 119.297,92 € abzüglich der Bemessungsgrundlage des Bf. mit 39.060,00 € (= 80.237,92 €) führt bei einer Besteuerung mit 25% zu einem Differenzbetrag von rd. 20.000,00 €.

4. Strittig ist die Frage des Vorliegens einer Betriebsaufgabe im Veranlagungsjahr 2006:

a. Während das Finanzamt vom Weiterbestehen des Betriebes bis 2015 ausgeht, wurde nach den Angaben des Bf. der Betrieb mit Abschluss der Kochlehre des Sohnes im Jahr 2006 endgültig aufgegeben.

b. Die Verpachtung eines Betriebes ist idR noch nicht als Betriebsaufgabe anzusehen, es sei denn,

- (1) **der Betriebsinhaber hätte die Absicht, den Betrieb nach Ablauf des Pachtvertrages nicht mehr weiterzuführen und**

- (2) **gibt dies nach außen zu erkennen.**

Die Aufgabe eines Betriebes im Fall einer Verpachtung wird daher insbesondere dann anzunehmen sein, wenn

- die **wesentlichen Grundlagen eines Unternehmens tatsächlich veräußert werden**, der Verpächter nach Beendigung des Pachtverhältnisses daher mit dem vorhandenen Betriebsvermögen nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen

- oder das **Gesamtbild der Verhältnisse** für die Absicht des Verpächters spricht, den Betrieb nach Auflösung des Pachtvertrages nicht mehr weiter aufrechtzuerhalten.

Solange der Betrieb nicht aufgegeben wurde, bildet die Gesamtheit der dem Betrieb dienenden Wirtschaftsgüter das Betriebsvermögen, die Pachteinnahmen stellen

Betriebseinnahmen dar und die Gewinnermittlung ist weiterhin in der bis zur Verpachtung gehandhabten Form durchzuführen. Der Verpächter erzielt in einem solchen Fall Einkünfte aus der bisherigen Einkunftsart (VwGH 25.6.2008, 2008/15/0088).

c. Variante 1: **Der Verpächter ist nicht mehr in der Lage den Betrieb fortzuführen:**

(1) Der Pachtvertrag über den Betrieb mit einem Flächenausmaß von 14,4374 ha wurde am 15. Mai 2001 abgeschlossen und bestand bis zum Jahr 2015. Trotz der angeblichen Betriebsaufgabe 2006 erfolgte keine Veränderung des Pachtvertrages, dessen Inhalt die Absicht den Betrieb nach der Verpachtung nicht mehr weiterzuführen, nicht entnommen werden kann:

Der Pächter hat nach Pkt II alle zur Milcherzeugung erforderlichen Flächen und Gebäude gepachtet. Nach Pkt III. steht **beiden Vertragsteilen das Recht zu, den Pachtvertrag unter Einhaltung einer halbjährigen Kündigungsfrist zum Ende des Pachtjahres aufzukündigen**. Das Pachtobjekt ist nach Pkt V vom Pächter ordnungsgemäß zu bewirtschaften. **Bei Beendigung des Pachtverhältnisses ist der Pachtgegenstand im selben Zustand (Kulturzustand) zurückzugeben, in dem er übernommen wurde**. Nach Pkt VII **gebührt der** auf die Pachtgrundstücke entfallende **Jagdpachtzins weiterhin dem Verpächter**.

(2) Alle aufgeführten Umstände lassen erkennen, dass der Betrieb vom Pächter unverändert weiterzuführen und in gleicher Qualität und Quantität zurückzugeben ist. Die Kündigung des Pachtvertrages ist in jedem Halbjahr möglich. Der Verpächter hat auch die Jagdpacht weiterhin einbehalten.

Damit ist der Verpächter nach Ablauf der Pacht (abstrakt) in der Lage den Betrieb weiterzuführen. Er ist auch im Jahr 2006 mit 65 Jahren nicht in einem Alter, in dem er den Betrieb nicht mehr führen könnte. Da die Erwerbsunfähigkeitspension bis 2006 nicht zu einer Betriebsaufgabe geführt hat, kann dieser Umstand auch in den Folgejahren keine Rolle spielen.

d. Variante 2: **Das Gesamtbild der Verhältnisse spricht für die Absicht des Verpächters, den Betrieb nach Auflösung des Pachtvertrages nicht mehr aufrechtzuerhalten:**

(1) Zentral ist, dass die Absicht, den Betrieb nicht mehr weiterzuführen, nach außen erkennbar sein muss (zB VwGH 18.10.2006, 2002/13/0217). Der Ausdruck „nach außen erkennbar“ ist der Rspr zu Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nachgebildet, wo Vorgänge nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen müssen. Dabei ist die nach außen in Erscheinung getretene Vorgangsweise des Abgabepflichtigen zu untersuchen.

(2) Gerade am „nach außen hin in Erscheinung treten“ fehlt es aber zur Gänze: Die vom Sohn für 2006 bestätigte Beendigung der Kochlehre und die (angeblich) beabsichtigte Nichtübernahme der Landwirtschaft ist im Dunklen geblieben. Die Bestätigung dafür stammt aus einer Stellungnahme vom 21. November 2019.

Es ist aber auch jegliche steuerliche Konsequenz aus dieser (angeblichen) Betriebsaufgabe nicht gezogen worden. Zwar weiß der Bf. plötzlich – nachdem die Besteuerung im Raum steht – dass er eine Reihe von Investitionen in den Betrieb getätigt hat. Im Jahr 2006 will er aber nicht gewusst haben, dass

- eine Betriebsaufgabe zur Besteuerung der entnommenen Wirtschaftsgüter führen muss und
- die Einkunftsart von Land- und Forstwirtschaft in der Folge auf Vermietung und Verpachtung wechseln muss.

Ein „nach außen treten“ der (Aufgabe)Vorgänge kann der Bf. für 2006 damit nicht dartun.

(3) Es spricht auch das Gesamtbild der Verhältnisse nicht für die Rechtsansicht des Bf.: Sowohl er selbst, als auch der Sohn (der ja einen Teil des Forstes tatsächlich übernommen hat) oder eine der Töchter (die eine entsprechende Ausbildung hat – dem wurde nicht widersprochen), hätten nach 2006 den Betrieb übernehmen können.

(4) Hinzu kommen weitere Umstände, die der Absicht einer Betriebsaufgabe 2006 entgegenstehen:

- In der Zeit der Eigenbewirtschaftung und der Verpachtung an die Gattin wurden hohe Investitionen in Höhe von 222.000,00 €, 26.000,00 € und 21.000,00 € getätigt. Derartige Investitionen im Verpachtungszeitraum deuten auf eher langfristige Planungen hin.
- Die Angaben des Bf sind widersprüchlich: So gibt dieser im Schreiben vom 27. September 2019 an, schon mit Beginn der Verpachtung (2001) sei mit einer Wiederaufnahme nicht zu rechnen gewesen, während dieser Zeitpunkt in einem späteren Schreiben auf das Jahr 2006 verlegt wird. Diese Widersprüchlichkeiten setzen sich in der mündlichen Verhandlung fort, wo angegeben wird, schon 1995 bei Antreten der Erwerbsunfähigkeitspension hätte man eigentlich schon von einer Betriebsaufgabe ausgehen können. Offenbar geht der Bf davon aus, dass man sich den Ausgabezeitpunkt aus einem Blumenstrauß von (möglichen) Zeitpunkten quasi aussuchen kann, je nachdem, ob es steuerlich günstig ist. Er bedauert ja dann auch, dass nicht schon früher eine Betriebsaufgabe angestrebt worden sei.
- Der Pachtvertrag wird 2006 auch nicht verändert: Wenn tatsächlich ab diesem Zeitpunkt eine Betriebsaufgabe eingetreten sein sollte, so wäre zu erwarten, dass auch eine Anpassung vorzunehmen gewesen wäre (nunmehr Verpachtung privater Grundstücke und keine Verpachtung landwirtschaftlicher Betriebsgrundstücke mehr).
- Eine Änderung des Einheitswertbescheides wurde nicht angestrebt.

- Die Erwerbsunfähigkeitspension besteht seit 1996 und hat trotzdem keine Betriebsaufgabe bewirkt. Es wurden keine Umstände vorgebracht, warum diese Pension ausgerechnet 2006 zu einer Betriebsaufgabe geführt haben sollte.

Das Bundesfinanzgericht geht demgemäß nicht davon aus, dass das Gesamtbild der Verhältnisse dafür spricht, dass der Betrieb nach 2006 nicht wiederaufgenommen werden sollte.

5. Einkünfteermittlung Wald:

a. Während der Bf die Waldflächen mit 1,10 € bis 1,50 €/m² bewertet und dies damit begründet, dass es sich um Kleinstflächen handelt, liegt der Verkehrswert nach Ansicht der Bf bei 2,5 €/m².

Das BFG schließt sich der Darstellung des Bf an und geht, um Überschätzung zu vermeiden, von einem Verkehrswert von 1,10 €/m² aus.

6. Restbuchwerte Investitionen:

a. Der Bf gibt Investitionen in der jüngeren Vergangenheit an (in €)

Art	Jahr	Neubaukosten	Sachwert ausgewiesen
Boxenlaufstall	1980	222.000,00	67.000,00
Jauchegrube	1984	26.000,00	3.000,00
Hochsilo	1986	21.000,00	

b. Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass der Boxenlaufstall wie ein Gebäude zu werten ist und mit der gesetzlichen AfA der Bau im Jahr 2015 vollständig abgeschrieben wurde. Für die Jauchegrube wird ein Nutzungswert von 20 Jahren angenommen, sodass der RBW mit null anzusetzen ist, ebenso beim Hochsilo.

c. (1) Boxenlaufstall:

Den deutschen Afa-Tabellen (s. Bundesministerium für Finanzen, Aktenzeichen IV A 8-S 1551-122/96, S 1551-122/96, S 2230-42-St 215, S 2191-1-St 215 vom 19.11.1996) ist für **Ställe in Massivbauweise eine Nutzungsdauer von 25 Jahren** zu entnehmen, für Leichtbauweise 17 Jahre und Offenställe 10 Jahre. Ein Restbuchwert kann nach 34 Jahren bei Ansatz der gesetzlichen Afa damit nicht mehr vorliegen.

(2) Jauchegrube:

Außer den Gebäuden im engeren Sinn, wie Stallungen, gehören zu diesen Vermögensbeständen auch noch bauliche Anlagen wie Jauchegruben, Silos oder Kanalisation. Diese haben nach der dt Afa-Tabelle eine **Nutzungsdauer von 25 Jahren** (s zB Johann Mayer, Idw Fachschule Otterbach, Buchführung für Landwirte, Inventur, Aufzeichnungen, Auswertung, Seite 41). Seit der Errichtung sind 30 Jahre vergangen, sodass kein abschreibbarer Buchwert mehr vorliegen kann.

(3) Hochsilo: **Für Silos aus Beton ist in den deutschen Afa-Tabellen eine ND von 33 Jahren vorgesehen, in der Literatur eine ND von 25 Jahren** (s zB Johann Mayer, Idw Fachschule Otterbach, Buchführung für Landwirte, Inventur, Aufzeichnungen, Auswertung, Seite 41). Seit der Errichtung bis 2015 sind insgesamt 28 Jahre vergangen. Bei Ansatz einer ND von 33 Jahren ergibt sich ein Restbuchwert von 3.183,60 € ($100:33 = 3,03\% \times 21.000,00 \times 28 = 17.816,40 + 3.183,60 = 21.000,00$).

7. Ermittlung der Einkünfte aus der Veräußerung L+F:

a. Die Bemessungsgrundlage aus der Feld- und Grünlandveräußerung beträgt 23.086,28 € und wurde nicht bestritten. Beim Neuvermögen ergab sich eine Bemessungsgrundlage von 96.211,64 € (ohne Restbuchwerte Stall, Jauchegrube, Hochsilo); aufgrund der Überschreitung der Nutzungsdauern ist eine Kürzung beim Stall und der Jauchegrube um Restbuchwerte nicht zulässig. Beim Silo wird ein Restbuchwert von 3.183,60 € anerkannt.

b. Beim Waldverkauf an SG und SA ergibt sich beim Ansatz eines Veräußerungspreises von 1,10 € eine neue Bemessungsgrundlage. Da bei der bisherigen Berechnung irrtümlich anstelle des Erlöses ($2.695 \text{ m}^2 \times 2,50 = 6.737,50$ und davon 50%) die Hälfte der m^2 angesetzt wurden ($2.695 \times 50\% = 1.347,50$ €), erhöht sich die Bemessungsgrundlage mit der Neuberechnung geringfügig.

Bemessungsgrundlage in €

$2.695 \text{ m}^2 \times 1,10 = 2.964,5/2 =$	1.482,25
Erlös L+F Fläche	273.262,50
Summe	274.744,75
-86%	-236.280,48
Bemessungsgrundlage	38.464,27

c. Beim Waldverkauf an Ing. MA ergibt sich beim Ansatz eines Veräußerungspreises von 1,10 € eine neue Bemessungsgrundlage.

Bemessungsgrundlage in €

$1.415 \text{ m}^2 \times 1,10 = 1.556,50/2 =$	778,25
Erlös L+F Flächen	66.462,50
Summe	67.240,75
-86%	-58.827,05
	9.413,70

d. Damit ergibt sich folgende Immo-ESt:

Bemessungsgrundlagen	23.086,28
	96.211,64
Zusätzlicher Restbuchwert Silo	-3.183,60
	38.464,27
	9.413,70
Summe	163.992,29
	x 25%
Immo-ESt	40.998,07

8. Im Übrigen ist anzuführen, dass der in der mündlichen Verhandlung gezogene Schluss bezüglich nicht vorhandener Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung fehlerhaft ist. Wer Daten und Unterlagen nicht zur Verfügung stellt und zu erklärende Einkünfte nicht deklariert, kann nicht objektiv den Schluss ziehen, dass ohnehin keine Einkünfte zu versteuern gewesen wären. Dies belegmäßig nachzuweisen, wäre Aufgabe des Bf und seiner steuerlichen Vertretung gewesen.

Der Beschwerde war aus den bezeichneten Gründen teilweise stattzugeben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung orientiert sich an der Rechtsprechung des VwGH. Eine Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 31. Mai 2021