

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Helmut Mittermayr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Pfaffenzeller Badegruber Zobl StbGmbH, Klosterplatz 3, 4650 Lambach, über die Beschwerde vom 22. August 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 25. Juli 2013 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für 2008, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In der Feststellungserklärung für das Jahr 2008 vom 30.04.2010 erklärten ST A und B (im Folgenden abgekürzt: Bf) gemäß land- und forstwirtschaftlicher Pauschalierungsverordnung ermittelte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von € 748, 52, die je zur Hälfte den beiden Beteiligten zuzurechnen seien.

Den **Feststellungsbescheid vom 05.05.2010** erließ das Finanzamt erklärungsgemäß.

Aufgrund einer **Kontrollmitteilung** der Betriebsprüfung, wonach die Fa. C & D GmbH im Zusammenhang mit der Erschließung von Schottervorkommen für die Neuaufforstung von

Ausgleichsflächen zu sorgen habe, hätten sich die Bf in einer Vereinbarung verpflichtet, diese Verpflichtung gegen eine Schadenersatzleistung von 3 Euro pro m² zu übernehmen. Nach Ansicht der Betriebsprüfung falle diese Schadenersatzleistung nicht unter die Pauschalierung und sei daher steuerlich zu erfassen.

Bei einer niederschriftlichen **Befragung** am 05.02.2013 wurde von den Bf zur Sache angegeben:

„Im Zuge der Nachschau bei Ehegatten ST A und B (Personengemeinschaft StNr. 123) am 05.02.2013 wurden von diesen zu den Fragen (unten angeführt) folgende Angaben gemacht:

1) Vereinbarung zw. Fa. C & D GmbH - wann ist diese erfolgt?

Hr. ST teilt mit, dass die Originalvereinbarung beim Notar in E 2008 von ihm und seiner Gattin sowie einem Bevollmächtigten (glaublich Mag. F) für die C & D GmbH unterfertigt wurden.

2) Wer war für die Aufforstung ursprünglich zuständig?

Fa. C & D wurde aufgrund der Verpflichtung einer Ersatzaufforstungsfläche hiezu verpflichtet, gab dies jedoch in Absprache mit der Forstbehörde an die Ehegatten ST weiter. Somit kam die Vereinbarung hinsichtlich der Reallast gem. Vereinbarung zustande.

3) Was bedeutet der Ausdruck "Bewirtschaftung" in dieser Vereinbarung?

Hiezu meint Hr. ST: Dies beinhaltet den Kauf der Setzlinge, die Setzung, Umzäunung, jährliche Ausmähen, Auslichten, folglich die gesamte Pflege durch Hr. ST.

Sollte dann der Baumbestand zu fällen sein, obliegt die Nutzung und der Verkauf des Holzes die Ehegatten ST A u. B bzw. deren künftige Nachfolger.

4) Wann ist die gesamte Wiederaufforstung beendet?

Hr. ST teilt mit, dass er Ende 2014 vorgesehen hat, das Projekt der Wiederaufforstung abzuschließen. Gesetzt wurden hauptsächlich Harthölzer (z. B. Rotbuche, div. Eichenarten aber auch teilweise auch Nadelholz); nach Abschluss der Aufforstung wird die grundbücherliche Eintragung der Reallast erfolgen.

5) Welche Zahlungen wurden bisher von Fa. C & D GmbH wann an die Ehegatten ST geleistet?

Hr. ST teilt folgende Zahlungen mit:

15.07.2008 € 50.000 auf BLZ: 234, Kto. 345

im Jahr 2012 € 6.000, der Beleg hiezu befindet sich z.Z. beim Steuerberater; weitere Zahlungen sind lt. Hr. ST bis dato nicht getätigt worden.

6) Welche Grundstücke sind bereits aufgeforstet worden?

GRST1, die anderen Grundstücke werden voraussichtlich in der kommenden Saison in Absprache mit der Forstbehörde aufgeforstet werden, teilt Hr. ST mit.

Da sich noch Informationen beim Steuerberater befinden, wird vereinbart, dass ein neuerlicher Termin vereinbart wird, wo zu dem von Fa. C & D GmbH bezahlten Betrag in Höhe von € 50.000,- genauere Auskunft gegeben werden kann. „

In einer weiteren **Niederschrift vom 22.03.2013** wurde festgehalten:

„Im Zuge der Nachschau am 05.02.2013 wurde eine Kontrollmitteilung hinsichtlich der in Folge angeführten Vereinbarung zwischen den Ehegatten A u. B ST (Personengemeinschaft - Einkünfte aus vollpauschalierter Land- u. Forstwirtschaft) und der Firma C & D Gesellschaft m.b.H. eingeräumten Reallast überprüft.

Ursprünglich hatte sich die Firma C & D Gesellschaft m.b.H. verpflichtet, für die Neuaufforstung von Ausgleichsflächen zu sorgen. Diese Verpflichtung wurde nunmehr im Zuge der Reallast von den Ehegatten ST A und B übernommen.

Diese Reallast verpflichtet die Ehegatten ST zu gleichen Teilen, für die Firma C & D Gesellschaft m.b.H auf eigene Kosten zur Aufforstung einer Nettowaldfläche im Ausmaß von 50.000 m² und diese ordnungsgemäß zu erhalten und zu bewirtschaften. Als Gegenleistung verpflichtete sich die Firma C & D Gesellschaft m.b. H. zur Bezahlung von einem Entgelt in Höhe von € 150.000,00, welcher in zwei Teilbeträge aufgeteilt wurde. Die Zahlung des ersten Teilbetrages in Höhe von € 50.000,- erfolgte im Juli 2008 mittels Überweisung am 15.07.2008.

Auf die Frage, warum der Betrag von € 50.000,00 nicht steuerpflichtig im Jahr 2008 erklärt wurde, wurde von diesen mitgeteilt, dass die Gegenleistung der Firma C & D Gesellschaft m.b.H. für die Einräumung der Reallast als vollpauschalierte Einnahme angesehen wurde.

Im Zuge der Amtshandlung wurde im Beisein des Steuerberaters, Dr. G H, die Ansicht des Finanzamtes sowie des hiesigen Fachbereichs, dass es sich bei dem Teilbetrag von € 50.000,- im Jahr 2008 um "sonstige nicht von der Pauschalierung erfasste Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft" handle, eingehend dargelegt und durchbesprochen.

Es erfolgt nunmehr die Wiederaufnahme gem. § 303 (4) BAO des Feststellungsbescheides für das Jahr 2008, in dem der Betrag in Höhe von € 50.000 als "sonstige nicht von der Pauschalierung erfasste Einnahme aus Land- und Forstwirtschaft" festgestellt wird.“

Das Feststellungsverfahren wurde mit Bescheid vom 25.07.2013 wiederaufgenommen und im **neuen Feststellungsbescheid vom 25.07.2013** wurden die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit € 50.748,52 festgestellt und jeweils ein Anteil von € 25.374,26 den beiden Beteiligten zugerechnet.

Mit als Einspruch bezeichneten, jetzt **als Beschwerde zu wertenden Anbringen vom 19.08.2013** wandten sich die Bf mit folgender Begründung gegen diesen Feststellungsbescheid vom 25.07.2013:

„Wir stellen den Antrag, den Betrag von € 50.000,00 nicht als Einnahme anzusetzen.

Um die Begründung zu erörtern, müssen wir Sie auf unsere Vorgeschichte hinweisen, die auf das Jahr 1997/1998 zurückgeht. Wir hatten damals eine holländische Partnerschaft mit 50%, da sich diese Firma von unserer Firma „ST“ trennen und einen Konkurs ansteuern wollte, konnten wir dies nur durch einen Grundverkauf zum Schotterabbau verhindern.

Durch das Unglück in „J“ hatte sich das Abbaugesetz geändert, und die Firma C sah keine Möglichkeit mehr, diesen erworbenen Grund von uns, zu verwerten. Dadurch strebte die Firma C, mit Unterstützung von unserem damaligen Notar und Freund des Hauses Dr. K eine Rückabwicklung des Vertrages an. Diese Rückabwicklung konnten wir aber nur mit Hilfe eines Kredites bewältigen. (Es ging hier um einen Betrag von 4 Mio Schilling) Wir können uns noch sehr gut erinnern, wie Herr Dr. K zwischen Weihnachten und Neujahr im Jahr 2001 den Vertrag

zur Unterschrift vorgelegt hat und wir trotz Zweifel, da wir ja auch durch den Großbrand im Jahr 2000 noch finanziell zu kämpfen hatten, letztendlich unterschrieben haben.

Die finanziellen Probleme, dazu der gesundheitlich schlechte Zustand von Herrn A ST, der Druck von unserer Hausbank Allg. L in Wels das Kreditobligo zu verringern, veranlasste uns, dass wir den Vertrag über die Aufforstung für die Firma C 2008 unterschrieben haben. Ebenfalls veranlasste die wirtschaftliche Lage Frau B ST im August 2008 ein Arbeitsverhältnis mit der Firma M in N einzugehen. Dieses geregelte Einkommen dient dazu, einen Teil der hohen Erhaltungskosten des Wohngebäudes, das Haushaltsgeld aufzubessern und gibt es Engpässe in der Firma des Sohnes, wird auch hier beigesteuert.

Die Anzahlung der € 50.000,00 wurde auf das große Kreditkonto bei Allg. L in Wels NR überwiesen, siehe Beleg vom 30.09.2008. Wir haben das in keinerlei Hinsicht als Einkommen gesehen, sonst wäre der Vertrag in dieser Form nicht zustande gekommen.

Wesentlicher Grund für unseren Einspruch ist auch, dass mit der Aufforstung in den Folgejahren Kosten auf uns zukommen, die von der Finanz in die Pauschalierung fallen und dadurch nicht als Aufwand gerechnet werden können. Dies ist eine gravierende Ungleichbehandlung von Einnahmen und Ausgaben und führt zu einer Ungerechtigkeit in der Besteuerung.“

In der **Stellungnahme vom 09.09.2013** führte die Prüferin aus:

„1. Aufforstungsverpflichtung - Reallast:

Die Ehegatten ST verpflichteten sich in der Vereinbarung mit der Fa. C & D GmbH mittels Einräumung einer Reallast zur Übernahme einer Aufforstungsverpflichtung auf eigene Kosten (Vereinbarungszitat:Zweitens: die Ehegatten ST verpflichten sich in Form einer Reallast, für die C & D Gesellschaft m.b.H. auf eigene Kosten eine Nettowaldfläche im Ausmaß von 50.000 m² aufzuforsten und ordnungsgemäß zu erhalten und zu bewirtschaften....“- siehe Vereinbarung im Dauerakt, 2., 1. Satz). Als Gegenleistung sollen die Ehegatten ST einen Gesamtbetrag in Höhe von € 150.000,-, zahlbar in der Vereinbarung angeführten Teilbeträgen, erhalten. Im Jahr 2008 erfolgte eine Bezahlung des Teilbetrags in Höhe von € 50.000,-.

2. finanzielle Probleme / wirtschaftliche Lage/ Gesundheitszustand v. den Ehegatten ST:

Die in der Berufung angeführten Argumente betreffend finanzielle Probleme, sowie der gesundheitlich schlechte Zustand von Hr. ST waren bei der Feststellung der nicht in der Vollpauschalierung beinhalteten Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft in Höhe von € 50.000,00 im Zeitraum 2008 von Gesetzes wegen nicht zu berücksichtigen. Dies entspricht ebenso der Nachfrage beim örtlichen Fachbereich vom 08.03.2013. Vom Steuerberater wurden bis zur Bescheid-Erstellung am 25.07.2013 keine weitere Eingabe getätigt.

Bei der Vereinbarung zwischen den Ehegatten A u. B ST und der Fa. C & D GmbH handelt es sich um die Aufforstung auf folgende Grundstücke (lt. Grundbuchsauszüge) wie folgt:

a) Kastralgemeinde ZI1, Grundstücke Nr.:

ZI2 Landw. (Feld/Wiese)

ZI3 Landw. (Feld/Wiese)

ZI4 Landw. (Feld/Wiese) u. Sonst (Straßen)

ZI5 Landw. (Feld/Wiese) u. Sonst. (Betriebsst.)

b) Kastralgemeinde ZI6, Grundstücke Nr.:

ZI7 Landw (Feld/Wiese) u. Sonst (Straßen)

ZI8 Landw. (Feld/Wiese) u. Wald

ZI9 Landw. (Feld/Wiese)

3. Aufforstungskosten:

Die Aufforstungskosten sind ebenso wie die künftigen Einnahmen, genauso wie bei allen anderen vollpauschalierten Abgabepflichtigen der Land- und Forstwirtschaft, durch die Vollpauschalierung gem. LuF PauschVo abgedeckt: spätere, zukünftige Einnahmen aufgrund z. B. Holzschlägerungen im Rahmen der Forstwirtschaft bis zu einem Teil-Einheitswert von € 11.000,00 sind ebenso in der Pauschalierung beinhaltet.

Das Argument der Ungleichbehandlung ist somit gegenstandslos.

4. gravierende Ungleichbehandlung von Einnahmen u. Ausgaben lt. Berufung:

Laut der Ermittlung der Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft gern, der LuFPauschVo gem. „Vollpauschalierung“ sind deshalb auch die momentanen Aufwände betreffend Aufforstung in der Pauschalierung beinhaltet. Im Gegenzug sind spätere, zukünftige Einnahmen aufgrund Holzschlägerungen im Rahmen der Forstwirtschaft bis einem Teil-Einheitswert von € 11.000,00 ebenso in der Pauschalierung beinhaltet. Das Argument der Ungleichbehandlung ist somit gegenstandslos. „

Mit **Vorlagebericht vom 23.10.2013** wurde die Berufung (jetzt Beschwerde) dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

In der Feststellungserklärung für das Jahr 2008 vom 30.04.2010 erklärten die Bf gemäß land- und forstwirtschaftlicher Pauschalierungsverordnung ermittelte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von € 748, 52, die je zur Hälfte den beiden Beteiligten zuzurechnen seien.

Aufforstungsverpflichtung - Reallast:

Die Bf verpflichteten sich in der Vereinbarung mit der Fa. C & D GmbH mittels Einräumung einer Reallast zur Übernahme einer Aufforstungsverpflichtung auf eigene Kosten (Zitat aus der Vereinbarung:Zweitens: die Ehegatten ST verpflichten sich in Form einer Reallast, für die C & D Gesellschaft m.b.H. auf eigene Kosten eine Nettowaldfläche im Ausmaß von 50.000 m² aufzuforsten und ordnungsgemäß zu erhalten und zu bewirtschaften

Als Gegenleistung sollen die Bf einen Gesamtbetrag in Höhe von € 150.000,00, zahlbar in der Vereinbarung angeführten Teilbeträgen, erhalten.

Im Jahr 2008 erfolgte eine Bezahlung des Teilbetrags in Höhe von € 50.000,00.

Im angefochtenen Bescheid wurde der Betrag von € 50.000,00 als nicht von der Pauschalierung umfasste steuerpflichtige Einnahme berücksichtigt und die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von € 50.748, 52 festgestellt, die je zur Hälfte den beiden Beteiligten zuzurechnen sind.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus der Aktenlage, insbesondere den Feststellungsbescheiden und der im Akt aufliegenden Vereinbarung zwischen den Bf und der Fa. C & D GmbH.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtsgrundlagen:

(in der für den Beschwerdezeitraum gültigen Fassung)

§ 21 EStG 1988

§ 21. (1) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind:

1. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs. 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955.

2. Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 Abs. 3 bis 7 des Bewertungsgesetzes 1955.

3. Einkünfte aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft sowie aus Bienenzucht.

4. Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Landwirtschaft oder einer Forstwirtschaft im Zusammenhang steht.

(2) Zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 gehören auch:

1. Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben. Voraussetzung ist jedoch, daß die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist.

3. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.

§ 17 EStG 1988

§ 17 Abs. (4) Für die Ermittlung des Gewinnes können weiters mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen Durchschnittssätze für Gruppen von Steuerpflichtigen aufgestellt werden. Die Durchschnittssätze sind auf Grund von Erfahrungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse bei der jeweiligen Gruppe von Steuerpflichtigen festzusetzen. Solche Durchschnittssätze sind nur für Fälle aufzustellen, in denen weder eine Buchführungspflicht besteht noch ordnungsmäßige Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ermöglichen.

Auf Grund des § 17 Abs. 4 und 5 des EStG 1988 wurde mit BGBl II 2005/258 vom Bundesministers für Finanzen die Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF PauschVO 2006) erlassen.

Die VO ist bei der Veranlagung für die Kalenderjahre 2006 bis einschließlich 2010 anzuwenden (vgl. § 15).

Gemäß § 1 Abs. 4 wird festgelegt, dass durch diese Verordnung nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge, die auch von Art 25 der Richtlinie des Rates vom 13. Juni 1977, Nr. 77/388/EWG, Abl. Nr. L 145, in der jeweils gültigen Fassung erfasst sind, pauschal berücksichtigt werden.

Erwägungen:

Gemäß § 1 Abs. 4 LuF PauschVO 2006 wird festgelegt, dass durch diese Verordnung nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge pauschal berücksichtigt werden.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes handelt es sich bei dem Rechtsgeschäft mit dem die Bf sich für die Erhaltung und Bewirtschaftung einer Nettowaldfläche im Ausmaß von 50.000 m² verpflichtet haben um kein regelmäßig in den Betrieben anfallendes Rechtsgeschäft.

Die daraus resultierenden Einnahmen in Höhe von € 50.000,00 im Jahr 2008 sind daher nicht von der Vollpauschalierung umfasst, sondern zusätzlich bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zu erfassen.

Dem Vorbringen in der Beschwerde ist Folgendes entgegenzuhalten:

Die in der Berufung angeführten Umstände betreffend die finanziellen Probleme, sowie der gesundheitlich schlechte Zustand von Hr. ST sind bei der Beurteilung der Frage, ob die gegenständlichen Einnahmen durch die Vollpauschalierung umfasst werden oder ob es sich um Einnahmen aus einem nicht regelmäßig im Betrieb anfallendem Rechtsgeschäft handelt, nach der Rechtslage nicht zu berücksichtigen.

Auch eine gravierende Ungleichbehandlung liegt nicht vor. Durch die „Vollpauschalierung“ ist der jeweilige Aufwand betreffend Aufforstung in der Pauschalierung beinhaltet. Im Gegenzug sind spätere, zukünftige Einnahmen aufgrund Holzschlägerungen im Rahmen der Forstwirtschaft bis einem Teil-Einheitswert von € 11.000,- ebenso in der Pauschalierung beinhaltet.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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 entscheidungswesentlichen Fragen lagen im Bereich der Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung. Das Erkenntnis hing nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, 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.

Linz, am 31. Jänner 2022