

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über Beschwerde des ***1*** **2***, ***3***, ***4***, vertreten durch Dr. Schmalzl und Dkfm. Vogler Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 2500 Baden, Roseggerstraße 4, vom 12. April 2017 gegen den Bescheid des (damaligen) Finanzamts Baden Mödling, nunmehr Finanzamt Österreich, 2340 Mödling, Dipl.Ing. Wilhelm Haßlingerstraße 3, vom 20. März 2017 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015, Steuernummer ***5***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Abgabenfestsetzung ist dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruchs dieser Entscheidung.

II. Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

VERFAHRENSGANG	2
<i>Außenprüfung 2011 bis 2014</i>	2
<i>Einkommensteuerveranlagung 2015</i>	5
Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015	5
Ergänzungsersuchen vom 23. November 2016.....	6
Ergänzungsersuchen vom 16. Dezember 2016	7
Einkommensteuerbescheid 2015 vom 20. März 2017	7
<i>Beschwerde vom 12. April 2017</i>	9
<i>Beschuldigtenvernehmung vom 10. Mai 2016</i>	10
<i>Beschwerdevorentscheidung vom 28. Juni 2017</i>	11
<i>Vorlageantrag vom 13. Juli 2017</i>	12
<i>Vorlage vom 31. Juli 2017</i>	13
DAS BUNDESFINANZGERICHT HAT ERWOGEN:.....	14
<i>Sachverhalt</i>	14
<i>Beweiswürdigung</i>	15

Rechtsgrundlagen	15
Schätzung.....	28
Allgemeines.....	28
Gartenbau	28
Schätzung der laufenden Einkünfte 2015	29
Übergangs- und Aufgabegewinn, Grundfreibetrag	30
Berechnung	30
Einkommensteuer 2015	30
Revisionsnichtzulassung.....	32

Verfahrensgang

Außenprüfung 2011 bis 2014

Beim Beschwerdeführer (Bf) ***1*** ***2*** fand für die Jahre 2011 bis 2014 eine Außenprüfung statt, über die der gemäß § 150 BAO erstattete Bericht vom 2. Dezember 2015 unter anderem ausführt:

Betriebsgegenstand / Art der Tätigkeit

Pflanzenbau

...

Tz. 2 Einkünfte aus LuF - Schätzung § 184 BAO

*Bei einer Außenprüfung von Hrn. ***2*** (Prüfungszeitraum 2009-2010) kam es zu Schätzungen seitens des Finanzamts. Weiters liegen den für die Jahre 2011 und 2012 ergangenen Erstbescheiden Schätzungen zu Grunde. Für den Prüfungszeitraum 2011 bis 2014 wurden bisher keine Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen eingereicht.*

Vom steuerlichen Vertreter wurde am 13.10.2015 eine Selbstanzeige erstattet, wonach die Landwirtschaft in den Jahren 2013 und 2014 in Form einer Gesellschaft nach bürgerlichen Recht betrieben wurde. Gegen eine rückwirkende Berücksichtigung sprechen folgende Umstände:

- kein schriftlicher Gesellschaftsvertrag zwischen den Ehepartnern/Gesellschaftern*
- Dem Finanzamt wurde vor 13.10.2015 keine GesbR angezeigt. Es wurden keine entsprechenden Abgabenerklärungen eingereicht.*
- Laut Pachtvertrag vom 1.11.2012 wurde der gesamte landwirtschaftliche Betrieb von Hrn. ***2*** an Fr. ***2*** verpachtet - kein Gesellschaftsverhältnis bei vertraglicher Einräumung eines entgeltlichen oder unentgeltlichen Nutzungsrechtes an Liegenschaften zwischen Ehegatten und sich daraus ergebendem Verzicht auf entsprechende Gewinnbeteiligung (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG § 21 Rz 152-154).*
- Im Zuge der Außenprüfung bei Fr. ***2*** wurden von dieser zwei Betriebe - ***4*** und ***6*** 13 in ***7*** angegeben (s. Niederschrift 24.09.2015).*
- keine Anhaltspunkte für Auftritt der Gesellschaft nach außen (zB. AMA)*

- Außerhalb des Art. IV UmgrStG ist ein rückwirkender Zusammenschluss zu einer Personengesellschaft nicht zulässig (vgl. EStR Rz 5896).

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse trat die angebene Gesellschaft nach außen hin nicht in Erscheinung. Zur angegebenen Gewinnverteilung 60:40 (Hr. ***2***/Fr. ***2***) liegen dem Finanzamt keine Unterlagen vor. Vorgelegt wurde ein Pachtvertrag zwischen den Ehepartner, wonach der landwirtschaftliche Betrieb ab 2011 an Fr. ***19*** ***2*** verpachtet wurde. Im Zuge einer Außenprüfung wurde bei dieser kein selbständig bewirtschafteter Betrieb festgestellt (siehe Niederschrift vom 29.09.2015, ABNr. 127053/15). Mangels eindeutig getrennter Bewirtschaftung liegt kein gesonderter Betrieb bei Frau ***2***, sondern ein einheitlicher Betrieb vor. Der landwirtschaftliche Betrieb und die damit in Zusammenhang stehenden Einkünfte werden somit Herrn ***1*** ***2*** zugerechnet.

Von der steuerlichen Vertretung wurde am 26.11.2015 ein berichtigtes EHW-Berechnungsblatt übermittelt, wonach der Gesamteinheitswert im Jahr 2013 99.792,62 Euro betragen hat. Die rechnerische Unterschreitung der Grenze von 100.000 Euro ergibt sich ua. aus der Nullbewertung des Feldstücks "****8****" (KG-Nr. ***9***, Gstk-Nr. ***10***) mit 13,07ha. Laut eines am 09.11.2015 übermittelten Schreibens wurde das Pachtverhältnis zwischen Herrn ***11*** ***12*** und Herrn ***2*** ***1*** per 01.12.2012 gekündigt. Weiters wurde eine Bestätigung übermittelt, wonach das Grundstück in ****8**** Gstk. Nr. ***10*** 13,07ha in den Jahren 2013 und 2014 von der Familie ***1*** ***2*** nicht bewirtschaftet wurde und brachgelegen ist. Diesbezüglich wird von der AP festgehalten:

- Das ggstl. Feldstück wurde von Hrn. ***2*** im Jahr 2013 und 2014 bei der Agrarmarkt Austria (AMA) im Flächenbogen als landwirtschaftlich genutzte Fläche angegeben (2012 von Fr. ***2*** mit Kultur Sommerhartweizen). Laut AMA-Flächennutzung wurde im Jahr 2013 Körnermais und im Jahr 2014 Winterweichweizen und Feldgemüse einkulturig angegeben.

- Am 11.06.2013 kam es laut Agrarmarkt Austria zu einer Vor-Ort-Kontrolle, bei der es für das Feldstück 11 keine Beanstandungen gab. Die von Hrn. ***2*** angegebene Bewirtschaftung Körnermais wurde nicht beanstandet.

Die vorgenannten Ermittlungsergebnisse widersprechen der angegebenen Nichtbewirtschaftung. Das Feldstück "****8****" wird daher von der AP bei der Ermittlung des Gesamteinheitswertes berücksichtigt.

Die Überprüfung der vorgelegten Aufzeichnungen ergab ua. folgende Mängel:

- fehlende Belege ***13*** Kto. ***14*** (zB. Auszüge 01-52/2012, 68-88/2012, 93-98/2012, 100/2012, 27/2014, 148/2014, 209/2014, 210/2014, 212/2014)
- fehlende Belege ***13*** Kto. ***15*** (zB. Auszug 2/2013 - Blatt 1/3 u. Blatt 3/3)
- fehlende Belege ***13*** Kto. ***16*** (zB. Auszüge betr. 1. Hj. 2012 u. 2. Hj. 2013)
- fehlende Ausgangsrechnungen (zB. Fa. ***17*** Hotelbetriebs GmbH)
- fehlende E/A-R (zB. 2011)
- fehlende Aufzeichnungen zu Betriebsausgaben Nebenerwerb

Aufgrund der vorgenannten Mängel werden die Besteuerungsgrundlagen der Jahre 2012 bis 2014 im Schätzungsweg ermittelt (siehe Berechnungsblatt). Aufgrund intensiv betriebenen Feldgemüsebaus (zB. Bewässerung) werden die Betriebsausgaben in Anlehnung die

LuFPauschVO in Höhe von pauschal 80% berücksichtigt. Die Schätzung der Schuldzinsen erfolgte auf Basis der z.T. lückenhaften Belegsammlung. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden in nachstehender Höhe in Ansatz gebracht.

Im Hinblick auf das Jahr 2011 kommt es zu keinen Änderungen der bisherigen Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide. Gemäß dem am 30.12.2011 beim FA Baden Mödling eingelangten Widerruf des Regelbesteuerungsantrages kommt für die Jahre ab 2012 die Umsatzsteuerpauschalierung gem. § 22 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 zur Anwendung. Daher ergibt sich für die Jahre 2012, 2013 und 2014 weder eine Umsteuerzahllast noch ein Vorsteuerüberschuss, folglich ergehen Nullbescheide für die Jahre 2013 und 2014.

	<u>2012</u>	<u>2013</u>	<u>2014</u>
Einkünfte aus LuF lt. AP	13.034,48	72.721,81	142.452,27
Einkünfte aus LuF vor AP	4.527,70	keine Erkl.	keine Erkl.
Differenz (EÄ+)	8.506,78	72.721,81	142.452,27

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2012</u> Euro	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro
<u>Einkommensteuer:</u>			
[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	8.506,78	72.721,81	142.452,27

...

Tz. 4 Offene Verlustabzüge

Die offenen Verlustabzüge aus Vorjahren belaufen sich für das Jahr 2012 auf 254.732,09 Euro. Davon können die Verluste aus dem Entstehungsjahr 2008 iHv. 20.347,08 Euro zeitlich unbeschränkt als Sonderausgaben abgezogen werden (Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 1 EStG). Hinsichtlich der in den Jahren 2009, 2010 und 2011 entstandenen Verluste iHv. 234.385,01 Euro ist der Verlustvortrag zeitlich eingeschränkt möglich (Schätzungen durch FA) - es können die Verluste der jeweils drei vorangegangenen Kalenderjahre steuerlich verwertet werden.

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2012</u> Euro	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro
<u>Einkommensteuer:</u>			
[462] Verlustabzug ab 1991	254.732,09	184.138,36	28.692,00

...

Tz. 7 Buchführungspflicht 2016

Land- und forstwirtschaftliche Betriebe sind gemäß § 125 Abs. 1 BAO buchführungspflichtig, wenn der Umsatz in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren jeweils 400.000 Euro oder der Einheitswert für einen Betrieb unter Berücksichtigung der Ver- und Zupachtungen zum 1. Jänner eines Jahres 150.000 Euro übersteigt.

Da die Umsätze in den Jahren 2013 und 2014 jeweils 400.000 Euro überstiegen haben, tritt die Verpflichtung zur Buchführung mit Beginn des Kalenderjahres 2016 ein.

...

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Einkommensteuer

[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

<u>Zeitraum</u>	<u>2012</u> Euro	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro
Vor Bp	4.527,70	0,00	0,00
Tz. 2 Einkünfte aus LuF - Schätzung § 184 BAO	8.506,78	72.721,81	142.452,27
Nach Bp.	13.034,48	72.721,81	142.452,27

[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00
Tz. 3 Einkünfte aus Gewerbebetrieb	535,03	-538,94
Nach Bp.	535,03	-538,94

[462] Verlustabzug ab 1991

<u>Zeitraum</u>	<u>2012</u> Euro	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Tz. 4 Offene Verlustabzüge	254.732,09	184.138,36	28.692,00
Nach Bp.	254.732,09	184.138,36	28.692,00

Im Detail erfolgte folgende Einkünfteermittlung laut Beilage zum Bericht:

[...]

Die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 30. November 2015 enthält im Wesentlichen die späteren Prüfungsfeststellungen.

Einkommensteuerveranlagung 2015

Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015

Laut elektronischem Finanzamtsakt (in OZ 1) wurden für das Jahr 2015 folgende Besteuerungsgrundlagen vom Bf unter Verwendung des Formulars für pauschalisierte Gewinnermittlung (E1c) erklärt („Korrektur“ sind spätere Änderungen durch das Finanzamt):

EINKOMMENSTEUER 2015					
Spez Bem	Bem KZ	AG Bel	Beilagen	Begründg	Bescheid
E1a	E1b	E1c	E11		
EINKUNFTSART LF			Beilage-Nr.:	1 von 1	<< >>
TEXT	KZ		erklärter Betrag		Korrektur
Übergangsgewinn/-verlust	9010				-116.634,73
Veräußerungsgew/-verlust	9020				56.541,10
FB f. Veräußerungsgewinne	9021				7.300,00
Grundfreibetrag	9221		3.900,00		
Einheitswert Eigenbesitz	9610		10.800,00		
Einheitswert Zupachtungen	9620		98.430,67		
Eink. Land-/Alpwirt. (TP)	9690		174.985,03		262.477,55
sonstige Einkünfte	9770		6.624,00		
Bezahlte Pachtzinse	9790		12.473,40		
Schuldzinsen für LuF	9800		17.469,04		
Sozialversicherungsbeiträge	9830		10.163,54		

Ergänzungsersuchen vom 23. November 2016

In Bezug auf die Veranlagung für das Jahr 2015 ersuchte das Finanzamt den Bf mit
Ergänzungsersuchen vom 23. November 2016:

Bzgl. der gemeldeten Betriebsaufgabe per 30.11.2015, werden Sie ersucht die Übergangsbilanz, Veräußerungsbilanz und die Berechnung der Betriebsaufgabe vorzulegen. Bitte um Zuordnung der Einnahmen zwischen den Ehegatten. An wem ist der Betrieb verkauft oder verpachtet worden? Bitte um Nachweis.

Über FinanzOnline wurde dem Finanzamt bekanntgeben:

*Sehr geehrte Damen und Herren! Im Anhang erhalten Sie die Aufstellung über den Übergangsverlust und den Aufgabegewinn 2015. Laut Feststellung der Betriebsprüfung wurden sämtlichen Einnahmen Herrn ***2*** zugerechnet. Die Maschinen und Gebäude wurden in das Privatvermögen übernommen. Die Pachtflächen wurden von Herrn ***2*** ersatzlos aufgegeben und die Eigentumsflächen wurden an die ***18*** verkauft. Den dazugehörigen Kaufvertrag erhalten Sie ebenfalls im Anhang. Mit vorzüglicher Hochachtung*

Aufgabegewinn 2015

	Aufwand	Ertrag
Anlagenverzeichnis:		
Verkehrswert	245.000,00	
- Buchwert	-188.458,90	
	<u>56.541,10</u>	56.541,10
		0,00
AUFGABEGEWINN	<u>56.541,10</u>	<u>56.541,10</u>

Der Kaufvertrag vom 24. Februar 2016 / 1. Juni 2016 (Kaufpreis 1.099.018,38 €) samt Bewertungsgutachten wurde vorgelegt.

Ergänzungsersuchen vom 16. Dezember 2016

In Bezug auf die Betriebsaufgabe 2015 ersuchte das Finanzamt den Bf mit Ergänzungsersuchen vom 16. Dezember 2016:

Haben zum Stichtag der Betriebsaufgabe noch Forderungen bestanden (zB AMA)?

Um Vorlage der AMA-Abrechnungen 2015 wird gebeten.

Waren noch Vorräte vorhanden? ZB Saatgut., Düngemittel, Verpackungsmaterial usw?

Um Aufzeichnung der Inventur sind vorzulegen. Um Vorlage des Anlageverzeichnis wird gebeten. Weiters wird um Vorlage für die Verkehrswertermittlung ggsdl. Unterlagen ersucht.

Um Aufgliederung der Ergebnisermittlung KZ 9690 iHv € 174985,- wird ersucht.

Welche Art Verbindlichkeiten iHv € 28460,04 vom Lagerhaus sind vorhanden?

Unter „Vorhaltebeantwortung“ (OZ 13 und 14 des elektronischen Finanzamtsakts) sind Unterlagen der Agrar-Markt Austria (AMA) enthalten.

Einkommensteuerbescheid 2015 vom 20. März 2017

Der Bf wurde mit Bescheid vom 20. März 2017 zur Einkommensteuer für das Jahr 2015 veranlagt, wobei ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 157.7012,94 € und einem Einkommen von 156.001,94 € Einkommensteuer von 67.566,97 € festgesetzt wurde.

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2015

**Die Einkommensteuer
wird für das Jahr 2015**

festgesetzt mit	67.567,00 €
Bisher war vorgeschrieben (gerundet)	1.801,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	65.766,00 €
---	--------------------

Dieser Betrag ist am 2017-04-27 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung.

Das Einkommen im Jahr 2015 beträgt	156.001,94 €
--	---------------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	157.701,94 €
---	--------------

Gesamtbetrag der Einkünfte	157.701,94 €
---	---------------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Steuerberatungskosten	-1.200,00 €

Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder gem. § 106a Abs 1 EStG 1988	-440,00 €
--	-----------

Einkommen	156.001,94 €
------------------------	---------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (156.001,94 - 60.000,00) x 0,5 + 20.235,00	68.235,97 €
---	-------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	68.235,97 €
---	--------------------

Alleinvertienereabsetzbetrag	-669,00 €
------------------------------------	-----------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	67.566,97 €
--	--------------------

Einkommensteuer	67.566,97 €
------------------------------	--------------------

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,03 €
--	--------

Festgesetzte Einkommensteuer	67.567,00 €
---	--------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	67.567,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer (gerundet)	-1.801,00 €

Abgabennachforderung	65.766,00 €
-----------------------------------	--------------------

Zur Begründung wurde ausgeführt:

Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 60.000 € vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag in Höhe 60 € ergibt.

Laut der am 24.01.2017 übermittelten Beilage zur Erklärung E1c im Jahr 2015 betrugen die Betriebseinnahmen 874.925,15 Euro. Gemäß § 9 LuF-PauschVO 2015 sind die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70% anzusetzen.

Somit konnte das geltend gemachte Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 699.940,12 Euro nicht berücksichtigt werden. Die Einkünfte aus Landwirtschaft, Alpwirtschaft, Fischerei und Bienenzucht (KZ 9690) wurden daher in Höhe von 262.477,54 Euro (30% der Betriebseinnahmen) angesetzt.

Beschwerde vom 12. April 2017

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 12. April 2017 wurde unter anderem Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 20. März 2017 erhoben:

Namens des von uns vertretenen Steuerpflichtigen legen wir hiemit gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 und gegen den Vorauszahlungsbescheid 2017, beide vom 20.03.2017, beide zugestellt am 21.03.2017, das Rechtsmittel der Beschwerde ein.

Der Einkommensteuerbescheid 2015 wird wegen der Nichtberücksichtigung von Betriebsausgaben im Schätzungswege und wegen der Nichtberücksichtigung des Übergangsverlustes angefochten.

Der Vorauszahlungsbescheid 2017 wird wegen der Festsetzung von Vorauszahlungen trotz Nichtvorliegens von Einkünften angefochten.

Wir begründen die Beschwerde wie folgt:

ad Einkommensteuerbescheid 2015:

Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid wurde die Einkommensteuer 2015 basierend auf Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von € 157.701,94 mit € 67.567,00 festgesetzt. Gemäß der Begründung des Bescheides wurden die Betriebsausgaben gemäß § 9 der LuF-PauschVO mit einem Durchschnittssatz von 70% angesetzt. Ein Übergangsverlust und ein Aufgabegewinn wurden nicht berücksichtigt.

Im Jahr 2015 hat eine Außenprüfung über die Jahre 2011 bis 2014 stattgefunden. Gemäß dem Bericht vom 02.12.2015 wurden die Einkünfte der Jahre 2012 bis 2014 im Schätzungswege ermittelt. Auf Grund intensiven Feldgemüsebaus wurden die Betriebsausgaben pauschal mit 80% berücksichtigt (vgl. Tz 2 des Berichts vom 02.12.2015)

Für das Jahr 2015 wurden versehentlich die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit dem Formular E 1c statt mit dem Formular E 1a erklärt. Die Ermittlung der Einkünfte 2015 erfolgte aber nach den gleichen Grundsätzen, wie dies die Betriebsprüfung für die Jahre 2012 bis 2014 getan hat, da sich auch der zugrundeliegende Sachverhalt hinsichtlich der laufenden Einkünfte nicht geändert. Die laufenden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2015 können daher mit € 141.503,05 geschätzt werden.

Weiters berücksichtigt der Bescheid nicht den im Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe erzielten Aufgabegewinn in Höhe von € 56.541,10 und den im Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe erzielten Übergangsverlust in Höhe von € -116.634,73.

ad Vorauszahlungsbescheid 2017:

Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2017 und Folgejahre wurden basierend auf der Einkommensteuer 2015 gemäß dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid mit € 73.648,00 festgesetzt. Nach der Betriebsaufgabe am 31.12.2015 und der Veräußerung der Grundstücke

*empfängt Herr ***2*** derzeit nur das Arbeitslosengeld und keine steuerpflichtigen Bezüge. Für das Jahr 2017 wird daher eine Einkommensteuer in Höhe von € 0,00 erwartet.*

Wir stellen daher den Antrag auf Festsetzung der Einkommensteuer 2015 unter Berücksichtigung von laufenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von € 141.503,05, eines Übergangsverlustes von € -116.634,73, eines Grundfreibetrages von € 3.900,00 und eines Aufgabegewinnes von € 56.541,10, somit von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von € 77.509,42 und eines Einkommens von € 75.809,42, somit auf Festsetzung der Einkommensteuer 2015 mit € 27.471,00.

Weiters stellen wir den Antrag auf Festsetzung der Vorauszahlungen Einkommensteuer für 2017 und Folgejahre mit € 0,00. ...

Beschuldigtenvernehmung vom 10. Mai 2016

Der Bf wurde am 10. Mai 2016 vor der Zentralen Staatsanwaltschaft zur Verfolgung von Wirtschaftsstrafsachen und Korruption (WKStA) als Beschuldigter offenbar zum Vorwurf der Beschäftigung von „Schwarzarbeitern“ einvernommen (OZ 15).

Auszüge:

...

2015 wurde die Arbeit mehr, daher haben wir auch mehr Angestellte benötigt. Meine Frau und ich waren Betriebsleiter für je einen Betrieb, aber ich habe alles gemanaget.

Die freiwilligen Helfer haben uns im Jahr 2014 erstmals ausgeholfen, weil wir da begonnen haben, teilweise selber anzubauen und die Bestellmengen wurden mehr. Ich habe die Arbeit verteilt. Meine Frau hat im Jänner 2015 in Rumänien bei ihrer Mutter angerufen und so haben wir die Arbeiter kontaktiert. In weiterer Folge kamen dann Arbeiter mit Bussen zu uns auf den Hof. Wir haben dann kurzfristig eine Unterkunft besorgt, da wir ein leerstehendes Haus haben. Zusätzlich sind 2 Wohn-Container angeschafft worden und vom Bundesheer Betten.

Ich habe dann den Arbeitern erklärt, was zu tun ist. Ich spreche durch meine Frau ein wenig Ungarisch, aber meine Frau hat oft übersetzt. 3-4 Arbeiter waren am Fließband und haben das Suppengemüse auf die Tassen gelegt. Die anderen haben nicht gearbeitet. Die Arbeiter wurden bezahlt für 20 Stunden die Woche und haben dafür 500 Euro für 2 Wochen Arbeit erhalten. Am Anfang dachten wir, dass wir alle Arbeiter brauchen, daher hat meine Frau auch alle angemeldet. Insgesamt waren am Kontrolltag 17 Leute da. Die Tage davor sind ungefähr 14 Arbeiter da gewesen. Alle Arbeiter haben nach 2 Wochen von mir 500 Euro erhalten, unabhängig davon, ob sie gearbeitet haben oder nicht. Obwohl wir weniger Leute gebraucht hätten als da waren, habe ich sie aus Kulanz behalten. Die brauchen Geld da unten und ich kannte alle persönlich. Zum Teil waren sie auch verwandt mit meiner Frau. Da konnte ich schwer Nein sagen.

Auf das ganze Jahr verteilt brauchten wir immer ungefähr 8 Personen. Die Hälfte war im Betrieb, die andere Hälfte war auf den Feldern und hat beispielsweise Rohre umgelegt. Wir haben die Leute sicherheitshalber alle angemeldet. Wir wissen dass es ein großer Fehler war, dass wir die Arbeiter nur geringfügig angemeldet haben. Ich habe mir gedacht, mit 20 Stunden kann ich sie geringfügig anmelden. Meine Frau hat die Arbeiter zur Sozialversicherung

angemeldet. Ich habe ihr gesagt, dass sie sie geringfügig anmelden soll. Ich habe nicht gewusst, dass ich sie nicht geringfügig anmelden hätte dürfen. Ich habe mich einfach nicht informiert.

Im Jahr 2015 war die Arbeit mehr, weil wir selber angebaut haben. Wir haben die Arbeit den Leuten erklärt. Oft hat etwas nicht gepasst.

Die Leute sind teilweise unbeholfen dagestanden. Ich habe mir das oft über ein Monat lang angeschaut. Auf die Frage warum wir die Leute nicht von Anfang an angemeldet haben: Das war ein großer Fehler, das war aber ohne Vorsatz. Es war ein großer Arbeitsaufwand, Die Arbeiter, die gekommen sind, konnten teilweise gar nichts. Es war eine schwierige Situation. Ich musste herausfinden, wer wozu überhaupt fähig ist.

...

Im Jahr 2014 hat ein Arbeitnehmer genügt, weil uns von Freunden und Verwandten sehr unter die Arme gegriffen wurde. Wir haben zum Teil extrem engagierte Freunde und Verwandte: Mein Schwiegervater und 4 weitere Personen. Ich lege eidesstaatliche Erklärungen dieser 4 Personen vor, die der Vernehmung beigelegt werden. Angesprochen darauf, dass meine Frau in ihrer Vernehmung angab, dass es 6-9 Personen sind, gebe ich an, dass ich nicht weiß, wo sie das her hat. Es waren immer nur die 5 Personen.

Die eigentliche Arbeit beginnt mit dem Anbauen und dem Aufstellen der Berechnungsmaschine.

Von 2014 auf 2015 ist die Betriebsgröße um 50 Hektar gewachsen.

Ab dem Jahr 2015 haben wir Arbeiter hergeholt. Wir haben immer ca 7-8 Leute gebraucht. 3-4 Waren am Fließband. Manche bei der Berechnungsmaschine usw.

...

2014 begannen wir, die eigene Produktion zu vergrößern. Dadurch mussten wir nur noch 70% zukaufen. Ab 2015 wollten wir dann alles selber machen, was uns auch größtenteils gelang. Wir mussten höchstens 5% zukaufen.

...

Beschwerdevorentscheidung vom 28. Juni 2017

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28. Juni 2017, nachweislich zugestellt am 30. Juni 2017, wies das Finanzamt die Beschwerde vom 12. April 2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 20. März 2017 als unbegründet ab und führte dazu aus:

Gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF-PauschVO2015) ist der Gewinn aus Gartenbau durch Einnahmen Ausgaben Rechnung zu ermitteln. Gemäß Abs. 2 sind die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70 % der Betriebseinnahmen anzusetzen. Im Jahr 2015 wurde der Gewinn mittels Einnahmen-Ausgaben Rechnung ermittelt und ist daher zwingend der gesetzliche 70%ige Durchschnittssatz für die Betriebsausgaben anzusetzen.

In den Vorjahren wurde hingegen der Gewinn im Schätzungswege ermittelt und dabei offenbar ein Prozentsatz von 80 angewendet. Eine Bindung an die Vorjahresbescheide besteht nicht.

Der Übergangsverlust und der Veräußerungsgewinn wurden im Erstbescheid bereits berücksichtigt, der Betrag von € 157.701,94 wurde wie folgt ermittelt:

€ 262.477,55 € Einnahmen minus 70 % plus € 6.624 minus € 12.473,40 minus € 17.469,04 minus € 10.163,54 minus € 116.634,73 plus € 56.541,10 minus € 7.300 minus € 3.900 (Grundfreibetrag).

Vorlageantrag vom 13. Juli 2017

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 13. Juli 2017 wurde Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2015 gestellt und dazu ausgeführt:

Mit der angefochtenen Beschwerdeverentscheidung wird die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 im wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass gemäß § 5 Abs. 1 LuF-PauschVO 2015 der Gewinn aus Gartenbau durch Einnahmen-Ausgaben Rechnung zu ermitteln sei, dass gemäß § 5 Abs. 2 die Betriebsausgaben mit 70% der Betriebseinnahmen anzusetzen seien, im Jahr 2015 der Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben Rechnung ermittelt worden sei und daher zwingend, der gesetzliche 70%ige Durchschnittssatz für die Betriebsausgaben anzusetzen sei und dass eine Bindung an die Vorjahresbescheide nicht bestehe.

Wir erlauben uns diesbezüglich wie folgt Stellung zu nehmen:

Gemäß § 1 Abs. 1 LuF-Pausch VO 2015 kann der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Die Anwendung der LuF-Pausch VO 2015 ist daher entgegen den Ausführungen der Begründung der Beschwerdeverentscheidung nicht zwingend. Der Gewinn kann daher sehr wohl nach den allgemeinen Bestimmungen über die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des § 4 Abs. 3 EStG unter Anwendung der Bestimmungen über die Schätzung des § 184 BAO ermittelt werden. Wie in der Beschwerde vom 12.04.2017 bereits ausgeführt, hat im Jahr 2015 eine Außenprüfung über die Jahre 2011 bis 2014 stattgefunden. Gemäß dem Bericht vom 02.12.2015 wurden die Einkünfte der Jahre 2012 bis 2014 im Schätzungswege ermittelt. Auf Grund intensiven Feldgemüsebaus wurden die Betriebsausgaben pauschal mit 80% berücksichtigt (vgl. Tz 2 des Berichts vom 02.12.2015). Die Ermittlung der laufenden Einkünfte 2015 in der Steuererklärung 2015 erfolgte nach den gleichen Grundsätzen, wie dies die Betriebsprüfung für die Jahre 2012 bis 2014 getan hat, da sich auch der zugrundeliegende Sachverhalt hinsichtlich der laufenden Einkünfte nicht geändert hat. Die laufenden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2015 (vor Gewinnfreibetrag) können daher mit € 141.503,05 geschätzt werden.

Wir stellen daher den Antrag auf Festsetzung der Einkommensteuer 2015 unter Berücksichtigung von laufenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von € 141.503,05, eines Übergangsverlustes von € -116.634,73, eines Grundfreibetrages von € 3.900,00 und eines Aufgabegewinnes von € 56.541,10 abzüglich des Freibetrages gemäß § 24 Abs. 4 EStG von € 7.300,00, somit von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von € 70.209,43 und eines Einkommens von € 68.509,43, somit auf Festsetzung der Einkommensteuer 2015 mit € 23.821,00.

Vorlage vom 31. Juli 2017

Mit Bericht vom 31. Juli 2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Inhaltsverzeichnis zu den vorgelegten Aktenteilen (Aktenverzeichnis)

Beschwerde

1 Beschwerde 12.04.2017

Bescheide

2 Einkommensteuer (Jahr: 2015) 20.03.2017

Beschwerdevorentscheidung

3 Beschwerdevorentscheidung 28.06.2017

4 Beschwerdevorentscheidung - Rückschein 30.06.2017

Vorlageantrag

5 Vorlageantrag 13.07.2017

Vorgelegte Aktenteile

6 BP Bericht 02.12.2015

7 Niederschrift 02.12.2015

8 Vorhalt 23.11.2016

9 Vorhaltebeantwortung Teil 1 13.12.2016

10 Vorhaltebeantwortung Teil 2 13.12.2016

11 Vorhaltebeantwortung Teil 3 13.12.2016

12 Vorhalt 16.12.2016

13 Vorhaltebeantwortung 31.01.2017

14 Vorhaltebeantwortung 31.01.2017 Seite 4 von 4

15 Beschuldigtenvernehmung 10.05.2017

16 Grundbesitzinformationen 31.07.2017

Bezug habende Normen

§ 5 Abs.1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF-PauschVO 2015)

Sachverhalt und Anträge

Sachverhalt:

Betriebsaufgabe eines Gartenbaubetriebes - Ermittlung des laufenden Gewinnes durch den Steuerpflichtigen:

Ansatz der Betriebsausgaben entgegen der LuF-PauschVO2015 in der Höhe von 80 % der Betriebseinnahmen

analog zur im Vorjahr stattgefundenen Betriebsprüfung.

Beweismittel:

im Akt

Stellungnahme:

Im Zuge der für die Vorjahre durchgeführten Betriebsprüfung wurde ein Prozentsatz von 80 für die Betriebsausgaben angesetzt. Da keine Bindung an die Vorjahresbescheide besteht, wurde bei der Veranlagung 2015 der Durchschnittssatz von 70 % laut LuF-PauschVO2015 angesetzt.

Antrag auf Abweisung der Beschwerde .

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der im Jahr 1965 geborene Bf ***1*** ***2*** betrieb seit dem Jahr 2008 Pflanzenbau und zwar intensiv betriebenen Feldgemüsebau. Im Jahr 2008 ermittelte der Bf seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988.

Bereits für die Jahre 2009 und 2010 musste der Gewinn vom Finanzamt gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg ermittelt werden.

Auch für die Jahre 2011 bis 2014 wurden zunächst keine Steuererklärungen eingereicht.

Eine behauptete Gesellschaft zwischen ihm und seiner Ehegattin wurde vom Finanzamt bei einer Außenprüfung unter anderem mangels Publizität nicht anerkannt. Infolge Mängeln der bei der Prüfung vorgelegten Aufzeichnungen wurde durch die Außenprüfung der Gewinn für die Jahre 2011 bis 2014 ebenfalls gemäß § 184 BAO mittels Schätzung ermittelt, wobei die Betriebsausgaben „in Anlehnung an die LuFPauschVO in Höhe von pauschal 80% berücksichtigt“ und die Schuldzinsen an Hand der lückenhaften Belegsammlung gesondert geschätzt wurden.

Infolge Überschreitung der Umsatzgrenze von 400.000 € in den Jahren 2013 und 2014 bestand ab Beginn des Kalenderjahres 2016 Buchführungspflicht.

Für das Jahr 2015 erklärte der Bf seinen Gewinn gemäß § 17 EStG 1988 unter Anwendung der LuF-PauschVO, wobei allerdings die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 80% und nicht mit einem solchen von 70% ermittelt wurden.

Im Beschwerdeverfahren beantragte der Bf, die Betriebsausgaben für das Jahr 2015 wie für die Vorjahre gemäß § 184 BAO in Höhe von 80% der Bruttobetriebseinnahmen zu schätzen.

Sowohl im Jahr 2014 als auch im Jahr 2015 beschäftigte der Bf Arbeitnehmer.

Der Betrieb wurde gegen Ende des Jahres 2015 aufgegeben. Hieraus resultierte ein Übergangsverlust von 116.634,73 € und ein Aufgabegewinn von 56.541,10 €.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der Aktenlage. Sie sind unstrittig.

Rechtsgrundlagen

Die maßgebenden Bestimmungen sind in der für den Beschwerdezeitraum geltenden Fassung wiedergegeben.

§ 2 EStG 1988 lautet auszugsweise:

§ 2. (1) Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

(2) Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach den §§ 105 und 106a. ...

§ 4 EStG 1988 lautet auszugsweise:

§ 4. (1) Gewinn ist der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluß des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht. Entnahmen sind alle nicht betrieblich veranlaßten Abgänge von Werten (zB von Bargeld, Waren, Erzeugnissen und anderen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, von Leistungen, von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder von Nutzungen solcher Wirtschaftsgüter). Einlagen sind alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich. Für unkörperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens darf ein Aktivposten nur angesetzt werden, wenn sie entgeltlich erworben worden sind. ...

(3) Der Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben darf dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden. Durchlaufende Posten, das sind Beträge, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden, scheiden dabei aus. Der Steuerpflichtige darf selbst entscheiden, ob er die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldeten Umsatzsteuerbeträge und die abziehbaren Vorsteuerbeträge als durchlaufende Posten behandelt. Bei Zugehörigkeit zum Umlaufvermögen sind bei

- Grundstücken im Sinne des § 30 und bei*
- Gold, Silber, Platin und Palladium, sofern sie nicht der unmittelbaren Weiterverarbeitung dienen,*

die Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder der Einlagewert erst bei Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen abzusetzen. Grund und Boden ist in die Anlagekartei gemäß § 7 Abs. 3 aufzunehmen. Abs. 2 Z 2 gilt in Bezug auf die Fehlerberichtigung durch Ansatz von Zu- und Abschlägen sinngemäß. ...

(4) Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind. Betriebsausgaben sind jedenfalls:

1. a) Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung, Beiträge zur gesetzlichen Arbeitslosenversicherung sowie

b) Pflichtbeiträge zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, soweit diese Einrichtungen der Kranken-, Unfall-, Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenversorgung dienen, weiters Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung. Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, sowie Beiträge zu inländischen gesetzlichen Krankenversicherungen sind nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen.

c) An eine Betriebliche Vorsorgekasse (BV-Kasse) geleistete Pflichtbeiträge im Sinne der §§ 6 und 7 BMSVG für freie Dienstnehmer, des § 52 Abs. 1 und des § 64 Abs. 1 BMSVG im Ausmaß von höchstens 1,53% der Beitragsgrundlagen gemäß § 6 Abs. 5, § 52 Abs. 3 und § 64 Abs. 3 BMSVG.

2. a) Vertraglich festgelegte Pensionskassenbeiträge im Sinne des Pensionskassengesetzes, Prämien zu betrieblichen Kollektivversicherungen im Sinne des § 18f des Versicherungsaufsichtsgesetzes sowie Beiträge zu ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes unter folgenden Voraussetzungen:

aa) Der Pensionskassenvertrag und der betriebliche Kollektivversicherungsvertrag müssen dem Betriebspensionsgesetz entsprechen.

bb) Die Zusagen dürfen 80% des letzten laufenden Aktivbezuges nicht übersteigen. Das Überschreiten der Grenze ist unbeachtlich, wenn es auf eine Verminderung des Arbeitslohnes aus wirtschaftlich beachtlichen Gründen in den letzten Aktivitätsjahren zurückzuführen ist.

cc) Bei beitragsorientierten Zusagen dürfen die Beiträge 10% der Lohn- und Gehaltssumme der Anwartschaftsberechtigten nicht übersteigen.

dd) Lit. cc gilt auch für leistungsorientierte Zusagen, wenn sie nicht in einem ausschließlich betraglich oder im Verhältnis zu sonstigen Bestimmungsgrößen zugesagten Ausmaß zum Erbringen von Pensionsleistungen dienen. Bei Zusagen mit im Pensionskassenvertrag oder betrieblichen Kollektivversicherungsvertrag vereinbarter Beitragsanpassung darf der in sublit. cc genannte Grenzwert überschritten werden, solange der Arbeitgeber vorübergehend höhere Beiträge zum Schließen einer unvorhergesehenen Deckungslücke leisten muß.

ee) Beiträge des Arbeitgebers für sich sind nicht abzugsfähig. Als Arbeitgeber gelten in diesem Zusammenhang Unternehmer und Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind.

b) Zuwendungen an betriebliche Unterstützungskassen und sonstige Hilfskassen, die keinen Rechtsanspruch auf Leistungen gewähren, soweit sie zusammen mit unmittelbaren

Zuwendungen an die Leistungsberechtigten der Kasse 10% der Lohn- und Gehaltssumme der Leistungsberechtigten der Kasse nicht übersteigen. Die 10%-Grenze darf nicht ausgenützt werden, falls die Leistungen zu einem unangemessen hohen Kassenvermögen führen. Als angemessenes Kassenvermögen gilt:

– *Bei Kassen, die im Falle des Alters oder der Invalidität laufende Unterstützungen gewähren, das Deckungskapital für die bereits laufenden Unterstützungen und für die Anwartschaften auf Witwen- und Waisenunterstützungen. Das Deckungskapital ist nach der Anlage zu diesem Bundesgesetz zu berechnen.*

– *Bei Kassen, die keine laufenden Unterstützungen gewähren, der durchschnittliche Jahresbedarf der Kasse. Dieser ist nach dem Durchschnitt der Leistungen zu bemessen, die die Kasse in den letzten drei Jahren vor dem Zeitpunkt der Zuwendung an die Leistungsempfänger gewährt hat.*

3. *Zuwendungen an den Betriebsratsfonds bis zu 3% der Lohn- und Gehaltssumme.*

4. *Der Verwaltungskostenbeitrag gemäß § 118 und § 118a der Bundesabgabenordnung und die für die Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers gemäß § 108c Abs. 8 geleisteten Aufwendungen.*

(Anm.: Z 4a und 4b aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)

(Anm.: Z 5 und 6 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 26/2009)

7. *Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.*

(Anm.: Z 8 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 118/2015)

9. *Geld- oder Sachaufwendungen im Zusammenhang mit der Hilfestellung in Katastrophenfällen (insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden), wenn sie der Werbung dienen.*

(Anm.: Z 10 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 118/2015)

...

(10) Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart gilt folgendes:

1. *Es ist durch Zu- und Abschläge auszuschließen, daß Veränderungen des Betriebsvermögens (Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben) nicht oder doppelt berücksichtigt werden. Ergeben die Zu- und Abschläge einen Überschuß (Übergangsgewinn), so ist dieser beim Gewinn des ersten Gewinnermittlungszeitraumes nach dem Wechsel zu berücksichtigen. Ergeben die Zu- und Abschläge einen Verlust (Übergangsverlust), so ist dieser, beginnend mit dem ersten Gewinnermittlungszeitraum nach dem Wechsel, zu je einem Siebentel in den nächsten sieben Gewinnermittlungszeiträumen zu berücksichtigen. Bei Veräußerung oder Aufgabe des ganzen Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Mitunternehmeranteiles sind Übergangsgewinne oder (restliche) Übergangsverluste beim Gewinn des letzten Gewinnermittlungszeitraumes vor Veräußerung oder Aufgabe zu berücksichtigen.*

2. *Darüber hinaus ist durch Zu- oder Abschläge und durch entsprechende Bilanzansätze sicherzustellen, daß sonstige Änderungen der Gewinnermittlungsgrundsätze (zB hinsichtlich der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung beim Übergang von der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 oder 3 auf § 5 oder hinsichtlich der Berücksichtigung von Wertminderungen des Betriebsvermögens beim Übergang auf Buchführung) mit dem Wechsel der Gewinnermittlungsart berücksichtigt werden. ...*

§ 17 EStG 1988 lautet:

§ 17. (1) Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt

– bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%, höchstens jedoch 13 200 €,

– sonst 12%, höchstens jedoch 26 400 €,

der Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung. Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden: Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden, weiters Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1.

§ 4 Abs. 3 vorletzter Satz ist anzuwenden.

(2) Die Anwendung des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 setzt voraus, daß

1. keine Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 ermöglichen,

2. die Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 220 000 Euro betragen,

3. aus der Steuererklärung hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von der Pauschalierung Gebrauch macht.

(3) Geht der Steuerpflichtige von der Ermittlung der Betriebsausgaben mittels des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 auf die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 auf die Geltendmachung der Betriebsausgaben nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften über, so ist eine erneute Ermittlung der Betriebsausgaben mittels des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 frühestens nach Ablauf von fünf Wirtschaftsjahren zulässig.

(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.

(5) In der Verordnung werden bestimmt:

- 1. Die Gruppen von Betrieben, für die Durchschnittssätze anzuwenden sind.*
- 2. Die für die Einstufung jeweils maßgeblichen Betriebsmerkmale. Als solche kommen insbesondere in Betracht:
 - a) Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben die Betriebsart und der Einheitswert.*
 - b) Bei anderen Betrieben die örtliche Lage, die Ausstattung, der Wareneingang oder Wareneinsatz, die Zahl der Arbeitskräfte und die Stabilität der Erträge und Aufwendungen.**
- 3. Die Art der Gewinnermittlung für die einzelnen Gruppen von Betrieben durch Aufstellung von Reingewinnsätzen und Reingewinnprozentsätzen vom Einheitswert oder vom Umsatz oder von anderen, für einen Rückschluß auf den Umsatz und Gewinn geeigneten äußeren Betriebsmerkmalen. In der Verordnung kann bestimmt werden, daß für die Gewinnermittlung nur die Betriebsausgaben oder Betriebsausgabenteile nach Durchschnittssätzen ermittelt werden.*
- 4. Der Veranlagungszeitraum, für den die Durchschnittssätze anzuwenden sind.*
- 5. Der Umfang, in dem jenen Steuerpflichtigen, die den Gewinn nach Durchschnittssätzen ermitteln, Erleichterungen in der Führung von Aufzeichnungen gewährt werden.*

(5a) Für eine Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus der Land- und Forstwirtschaft gelten folgende Grundsätze:

- 1. Die Gewinnermittlung auf Basis von Durchschnittssätzen ist nur für Betriebe zulässig, deren gemäß § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung ermittelter Einheitswert 130.000 Euro nicht übersteigt.*
- 2. Eine Gewinnermittlung mit Hilfe von Reingewinnprozentsätzen vom Einheitswert ist nur zulässig, wenn
 - der gemäß § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung ermittelte Einheitswert 75.000 Euro nicht übersteigt und*
 - die selbst bewirtschaftete reduzierte landwirtschaftliche Nutzfläche (§ 30 Abs. 6 BewG 1955) 60 Hektar nicht übersteigt und*
 - die Zahl der tatsächlich erzeugten oder gehaltenen Vieheinheiten 120 nicht nachhaltig übersteigt.**
- 3. Eine Gewinnermittlung mit Hilfe von Reingewinnprozentsätzen ist für den Gewinn aus Weinbau nur zulässig, wenn die selbst bewirtschaftete weinbaulich genutzte (§ 48 Abs. 1 BewG 1955) Fläche 60 Ar nicht übersteigt. Davon unberührt bleibt die Gewinnermittlung des übrigen Betriebes.*
- 4. Eine Gewinnermittlung mit Hilfe von Reingewinnprozentsätzen ist für den Gewinn aus Obstkulturen nur zulässig, wenn die diesen Kulturen zuzurechnende selbst*

bewirtschaftete Fläche 10 Hektar nicht übersteigt. Davon unberührt bleibt die Gewinnermittlung des übrigen Betriebes.

(6) Zur Ermittlung von Werbungskosten können vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

§ 21 EStG 1988 lautet:

§ 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.

§ 24 EStG 1988 lautet:

§ 24. (1) Veräußerungsgewinne sind Gewinne, die erzielt werden bei

- 1. der Veräußerung*
 - des ganzen Betriebes*
 - eines Teilbetriebes*
 - eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist*
- 2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).*

(2) Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 ist der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln. Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist, ist als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen, den er nicht auffüllen muß.

(3) Werden die einzelnen dem Betrieb gewidmeten Wirtschaftsgüter im Rahmen der Aufgabe des Betriebes veräußert, so sind die Veräußerungserlöse anzusetzen. Werden die Wirtschaftsgüter nicht veräußert, so ist der gemeine Wert im Zeitpunkt ihrer Überführung ins Privatvermögen anzusetzen. Für Grund und Boden ist § 6 Z 4 anzuwenden. Bei Aufgabe eines Betriebes, an dem mehrere Personen beteiligt waren, ist für jeden einzelnen Beteiligten der gemeine Wert jener Wirtschaftsgüter anzusetzen, die er bei der Auseinandersetzung erhalten hat.

(4) Der Veräußerungsgewinn ist nur insoweit steuerpflichtig, als er bei der Veräußerung (Aufgabe) des ganzen Betriebes den Betrag von 7 300 Euro und bei der Veräußerung (Aufgabe) eines Teilbetriebes oder eines Anteiles am Betriebsvermögen den entsprechenden Teil von 7.300 Euro übersteigt. Der Freibetrag steht nicht zu,

- wenn von der Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 2 oder Abs. 3 Gebrauch gemacht wird,
- wenn die Veräußerung unter § 37 Abs. 5 fällt oder
- wenn die Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 7 ausgeschlossen ist.

(5) Die Einkommensteuer vom Veräußerungsgewinn wird im Ausmaß der sonst entstehenden Doppelbelastung der stillen Reserven auf Antrag ermäßigt oder erlassen, wenn der Steuerpflichtige den Betrieb oder Teilbetrieb oder den Anteil am Betriebsvermögen innerhalb der letzten drei Jahre vor der Veräußerung (Aufgabe) erworben und infolge des Erwerbes Erbschafts- oder Schenkungssteuer, Grunderwerbsteuer oder Stiftungseingangssteuer entrichtet hat.

(6) Wird der Betrieb aufgegeben und werden aus diesem Anlass Gebäudeteile (Gebäude) ins Privatvermögen übernommen, so unterbleibt auf Antrag die Erfassung der darauf entfallenden stillen Reserven. Voraussetzung ist, dass das Gebäude bis zur Aufgabe des Betriebes der Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen gewesen ist, auf das Gebäude keine stillen Reserven übertragen worden sind und einer der folgenden Fälle vorliegt:

1. Der Steuerpflichtige ist gestorben und es wird dadurch eine Betriebsaufgabe veranlasst.
2. Der Steuerpflichtige ist wegen körperlicher oder geistiger Behinderung in einem Ausmaß erwerbsunfähig, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Mitunternehmer verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen. Das Vorliegen dieser Voraussetzung ist auf Grundlage eines vom Steuerpflichtigen beizubringenden medizinischen Gutachtens eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen zu beurteilen, es sei denn, es liegt eine medizinische Beurteilung durch den für den Steuerpflichtigen zuständigen Sozialversicherungsträger vor.

3. *Der Steuerpflichtige hat das 60. Lebensjahr vollendet und stellt seine Erwerbstätigkeit ein. Eine Erwerbstätigkeit liegt nicht vor, wenn der Gesamtumsatz aus den ausgeübten Tätigkeiten 22.000 Euro und die gesamten Einkünfte aus den ausgeübten Tätigkeiten 730 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.*

Wird das Gebäude (der Gebäudeteil) nach Betriebsaufgabe durch den Steuerpflichtigen oder einen unentgeltlichen Rechtsnachfolger zur Erzielung von Einkünften verwendet, ist sein steuerlicher Wertansatz um die un versteuerten stillen Reserven zu kürzen. Wird das Gebäude (der Gebäudeteil) innerhalb von fünf Jahren nach Aufgabe des Betriebes durch den Steuerpflichtigen oder einen unentgeltlichen Rechtsnachfolger veräußert, gilt die Veräußerung als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a der Bundesabgabenordnung, das beim Steuerpflichtigen zur Erfassung der stillen Reserven höchstens im Umfang der Bemessungsgrundlage bei Betriebsaufgabe führt. Die zu erfassenden stillen Reserven sind als Aufgabegewinn zu versteuern. Wurde das Gebäude (der Gebäudeteil) vor der Veräußerung bereits zur Erzielung von Einkünften verwendet, ist der steuerliche Wertansatz um die versteuerten stillen Reserven wieder zu erhöhen.

(7) Ein Veräußerungsgewinn ist nicht zu ermitteln, soweit das Umgründungssteuergesetz eine Buchwertfortführung vorsieht. Fällt die gesellschaftsvertragliche Übertragung von (Teil)Betrieben oder Mitunternehmeranteilen nicht unter Art. IV oder Art. V des Umgründungssteuergesetzes, ist der Veräußerungsgewinn auf den nach dem Umgründungssteuergesetz maßgeblichen Stichtag zu beziehen.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF-PauschVO 2011), BGBl. II Nr. 471/2010 i. d. F. BGBl. II Nr. 4/2011 und BGBl. II Nr. 164/2014 lautet auszugsweise:

§ 1. (1) Der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, kann nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden, wenn

- 1. dessen Inhaber hinsichtlich dieses Betriebes weder zur Buchführung verpflichtet ist noch freiwillig Bücher führt und*
- 2. die Anwendung der Verordnung nicht gemäß Abs. 1a ausgeschlossen ist.*

Die Anwendung der Verordnung ist nur auf den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zulässig. Eine Anwendung auf bloß einzelne Betriebszweige oder einzelne betriebliche Teiltätigkeiten ist unzulässig.

(1a) Wurden in zwei aufeinander folgenden Kalenderjahren Umsätze im Sinne des § 125 der Bundesabgabenordnung – BAO, BGBl. Nr. 194/1961, von jeweils mehr als 400.000 Euro erzielt, kann mit Beginn des darauf zweitfolgenden Kalenderjahres der Gewinn des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nicht mehr nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden, es sei denn der Inhaber macht glaubhaft, dass die Umsatzgrenze nur vorübergehend und auf Grund besonderer Umstände überschritten worden ist und beantragt die weitere Anwendung dieser Verordnung. Der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes kann mit Beginn des darauf folgenden Kalenderjahres wieder nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden, wenn diese Umsatzgrenze in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren nicht überschritten wird.

(2) Als maßgebender Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gilt der Einheitswert für das während des Veranlagungsjahres bewirtschaftete land- und forstwirtschaftliche Vermögen zuzüglich der Einheitswertanteile der während des Veranlagungsjahres bewirtschafteten Zupachtungen, Zukäufe und zur Nutzung übernommenen Flächen und abzüglich der Einheitswertanteile der während des Veranlagungsjahres nicht selbst bewirtschafteten Verpachtungen, Verkäufe und zur Nutzung überlassenen Flächen. Für die Ermittlung der Einheitswertanteile der Zu- und Verpachtungen, der Zu- und Verkäufe bzw. der zur Nutzung übernommenen und überlassenen Flächen sind hinsichtlich des Hektarsatzes § 125 Abs. 1 lit. b der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, in der jeweils geltenden Fassung maßgebend.

(3) Wird am 31. Dezember eines Jahres durch unterjährige Zukäufe, Zupachtungen, zur Nutzung übernommene Flächen oder unentgeltliche Erwerbe von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken der maßgebende Einheitswert gemäß § 2 bzw. der maßgebende Teileinheitswert gemäß § 3 Abs. 2 bzw. die Weinbaulich genutzte Grundfläche von 60 Ar überschritten, so sind ab Beginn des Folgejahres die §§ 8 bis 12 bzw. § 3 Abs. 2 bzw. § 4 Abs. 2 anzuwenden. Wird am 31. Dezember eines Jahres durch unterjährige Verkäufe, Verpachtungen, zur Nutzung überlassene Flächen oder unentgeltliche Übertragungen von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken der maßgebende Einheitswert gemäß § 2 bzw. der maßgebende Teileinheitswert gemäß § 3 Abs. 2 bzw. die Weinbaulich genutzte Grundfläche von 60 Ar unterschritten, so sind ab Beginn des Folgejahres die §§ 8 bis 12 bzw. § 3 Abs. 2 bzw. § 4 Abs. 2 nicht mehr anzuwenden. Bei der Ermittlung des maßgebenden Einheitswertes gemäß § 2 bzw. des maßgebenden Teileinheitswertes gemäß § 3 Abs. 2 ist § 125 Abs. 1 lit. b der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, in der jeweils geltenden Fassung sinngemäß anzuwenden, wobei der Steuerpflichtige zum 31. Dezember jenen Hektarsatz zugrunde zu legen hat, der im zuletzt vor diesem Stichtag ergangenen Einheitswertbescheid festgestellt wurde.

(4) Durch diese Verordnung werden nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge pauschal berücksichtigt, die auch von Artikel 295 der Richtlinie des Rates vom 28. November 2006, Nr. 2006/112/EG, ABl, Nr. L 347, in der jeweils gültigen Fassung erfasst sind.

(5) Abweichend von den Abs. 1 bis 4 können aus der Veräußerung von forstwirtschaftlich genutzten Flächen entstehende Gewinne mit 35% des auf Grund und Boden, stehendes Holz und Jagdrecht entfallenden Veräußerungserlöses angenommen werden, sofern dieser 250 000 Euro im Kalenderjahr nicht überschreitet. Dies gilt abweichend von Abs. 1 auch für Betriebe, für die der Gewinn durch Buchführung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 oder vollständige Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt wird.

...

§ 5. (1) Der Gewinn aus Gartenbau (§ 49 Bewertungsgesetz 1955) ist durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln.

(2) Die Betriebsausgaben sind mit einem Durchschnittssatz von 70% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen. Neben diesem Durchschnittssatz sind die Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) als zusätzliche Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Der Abzug der Betriebsausgaben darf nur bis zur Höhe der Betriebseinnahmen erfolgen. ...

§ 8. (1) Bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes von mehr als 100.000 Euro, bei Ausübung der Option gemäß § 2 Abs. 3 dieser Verordnung oder bei Ausübung

der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsgrundlagenoption gemäß § 23 Abs. 1a des Bauernsozialversicherungsgesetzes ist der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft stets durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln.

(2) Die Betriebsausgaben sind, soweit die §§ 9 bis 12 keine abweichende Regelung vorsehen, mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen.

...

Gartenbau

§ 11. Die Betriebsausgaben aus Gartenbau (§ 49 Bewertungsgesetz 1955) sind unter sinngemäßer Anwendung des § 5 Abs. 2 zu berechnen.

...

§ 13. (1) Die nach den Bestimmungen der §§ 1 bis 6 oder 8 bis 12 sich ergebende Zwischensumme ist um vereinnahmte Pachtzinse (einschließlich Jagdpacht und Verpachtung von Fischereirechten), um Einkünfte aus Wildabschüssen sowie um Einkünfte aus gemäß § 1 Abs. 4 und 5 nicht erfassten Vorgängen und um Einkünfte aus gemäß §§ 30 Abs. 2 Z 6 und 11 Abs. 4 des Bewertungsgesetzes 1955 nicht zum Einheitswert gehörenden Wirtschaftsgütern zu erhöhen, sofern diese Einkünfte nicht gemäß § 97 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 als endbesteuert behandelt werden. Der gesonderte Ansatz dieser durch die Pauschalierung nicht erfassten Vorgänge darf in jedem einzelnen Fall zu keinem Verlust führen.

(2) Der sich nach Zurechnung gemäß Abs. 1 ergebende Betrag ist um den Wert der Ausgedingelasten (Geld- und Sachleistungen), um Beiträge, die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern entrichtet wurden, um bezahlte Schuldzinsen und um bezahlte Pachtzinse zu vermindern, wobei der Abzug der bezahlten Pachtzinse 25% des auf die zugepachteten Flächen entfallenden Einheitswertes nicht übersteigen darf. Durch den Abzug dieser gewinnmindernden Beträge darf insgesamt kein Verlust entstehen.

(3) Die aus Sachleistungen bestehenden Ausgedingelasten sind pro Person mit 700 Euro jährlich anzusetzen. Werden die Sachleistungen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, sind sie in der nachgewiesenen (glaubhaft) gemachten Höhe zu berücksichtigen.

...

§ 15. (1) Die Verordnung ist bei der Veranlagung für die Kalenderjahre 2011 bis einschließlich 2015 anzuwenden.

(2) § 7 ist auf den Wechsel von der pauschalen Gewinnermittlung in Anwendung der LuF PauschVO 2006, BGBl. II Nr. 258/2005, zur pauschalen Gewinnermittlung in Anwendung dieser Verordnung entsprechend anzuwenden.

(3) § 1 Abs. 1 und Abs. 1a jeweils in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 164/2014 ist ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2014 anzuwenden.

Die Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (Land- und Forstwirtschaft-Pauschalierungsverordnung 2015 –LuF-PauschVO 2015), BGBl. II Nr. 125/2013 i. d. F. BGBl. II Nr. 164/2014 und BGBl. II Nr. 559/2020 lautet auszugsweise:

§ 1. (1) Der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, kann nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden, wenn

- 1. dessen Einheitswert 130 000 Euro nicht übersteigt und*
- 2. dessen Inhaber hinsichtlich dieses Betriebes nicht freiwillig Bücher führt und*
- 3. die Anwendung der Verordnung nicht gemäß Abs. 1a ausgeschlossen ist.*

Die Anwendung der Verordnung ist nur auf den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zulässig. Eine Anwendung auf bloß einzelne Betriebszweige oder einzelne betriebliche Teiltätigkeiten ist unzulässig.

(1a) Wurden in zwei aufeinander folgenden Kalenderjahren Umsätze iSd § 125 BAO von jeweils mehr als 400 000 Euro erzielt, kann mit Beginn des darauf zweitfolgenden Kalenderjahres der Gewinn des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nicht mehr nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden, es sei denn der Inhaber macht glaubhaft, dass die Umsatzgrenze nur vorübergehend und auf Grund besonderer Umstände überschritten worden ist und beantragt die weitere Anwendung dieser Verordnung. Der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes kann mit Beginn des darauf folgenden Kalenderjahres wieder nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden, wenn diese Umsatzgrenze in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren nicht überschritten wird.

(2) Als maßgebender Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gilt der Einheitswert für das während des Veranlagungsjahres bewirtschaftete land- und forstwirtschaftliche Vermögen zuzüglich der Einheitswertanteile der während des Veranlagungsjahres bewirtschafteten Zupachtungen, Zukäufe und zur Nutzung übernommenen Flächen und abzüglich der Einheitswertanteile der während des Veranlagungsjahres nicht selbst bewirtschafteten Verpachtungen, Verkäufe und zur Nutzung überlassenen Flächen. Für die Ermittlung der Einheitswertanteile der Zu- und Verpachtungen, der Zu- und Verkäufe bzw. der zur Nutzung übernommenen und überlassenen Flächen ist hinsichtlich des Hektarsatzes § 125 Abs. 1 lit. b der Bundesabgabenordnung – BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der jeweils geltenden Fassung maßgebend.

(3) Für die Anwendung der Voll- oder Teilpauschalierung gilt Folgendes:

- 1. Wird am 31. Dezember eines Jahres eine der in § 2 Abs. 1 Z 1, 2 oder 3 genannten Grenzen überschritten, sind im Folgejahr die §§ 9 bis 14 anzuwenden.*
- 2. Wird am 31. Dezember eines Jahres der maßgebende Teileinheitswert gemäß § 3 Abs. 2 überschritten, ist im Folgejahr § 3 Abs. 2 anzuwenden.*
- 3. Wird am 31. Dezember eines Jahres die selbst bewirtschaftete Weinbaulich genutzte Grundfläche von 60 Ar überschritten, ist im Folgejahr § 4 Abs. 2 anzuwenden.*
- 4. Wird am 31. Dezember eines Jahres die selbst bewirtschaftete Grundfläche für Intensivobstanlagen zur Produktion von Tafelobst von zehn Hektar überschritten, ist im Folgejahr § 6 Abs. 2 anzuwenden.*
- 5. Werden am 31. Dezember eines Jahres die in § 2 Abs. 1 Z 1, 2 oder 3 genannten Grenzen unterschritten und wird die sozialversicherungsrechtliche Beitragsgrundlagenoption gemäß § 23 Abs. 1a des Bauern-Sozialversicherungsgesetzes – BSVG, BGBl. Nr. 559/1978, in der jeweils geltenden Fassung oder die Option nach § 2 Abs. 3 nicht ausgeübt, sind im Folgejahr die §§ 9 bis 14 nicht mehr anzuwenden.*

6. Wird am 31. Dezember eines Jahres der maßgebende Teileinheitswert gemäß § 3 Abs. 2 unterschritten, ist im Folgejahr § 3 Abs. 2 nicht mehr anzuwenden, es sei denn die §§ 9 bis 14 sind für den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb anzuwenden.

7. Wird am 31. Dezember eines Jahres die selbst bewirtschaftete Weinbaulich genutzte Grundfläche von mehr als 60 Ar unterschritten, ist im Folgejahr § 4 Abs. 2 nicht mehr anzuwenden, es sei denn die §§ 9 bis 14 sind für den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb anzuwenden.

8. Wird am 31. Dezember eines Jahres die selbst bewirtschaftete Grundfläche für Intensivobstanlagen zur Produktion von Tafelobst von mehr als zehn Hektar unterschritten, ist im Folgejahr § 6 Abs. 2 nicht mehr anzuwenden, es sei denn die §§ 9 bis 14 sind für den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb anzuwenden.

9. Bei der Ermittlung des maßgebenden Einheitswertes gemäß § 2 bzw. des maßgebenden Teileinheitswertes gemäß § 3 Abs. 2 ist § 125 Abs. 1 lit. b BAO sinngemäß anzuwenden, wobei der Steuerpflichtige zum 31. Dezember jenen Hektarsatz zugrunde zu legen hat, der im zuletzt vor diesem Stichtag ergangenen Einheitswertbescheid festgestellt wurde.

10. Wird vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemacht, dass die Grenze des § 2 Abs. 1 Z 3 nur vorübergehend überschritten worden ist, kann auf Antrag die Gewinnermittlung mittels Vollpauschalierung beibehalten werden.

(4) Durch diese Verordnung werden nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge pauschal berücksichtigt. Nicht regelmäßig in den Betrieben anfallende Vorgänge (zB die Veräußerung von Grundstücken nach § 30 EStG 1988 oder von Kapitalvermögen gemäß § 27 Abs. 3 und 4 EStG 1988) sind daher gesondert zu erfassen.

(5) Abweichend von den Abs. 1 bis 4 können aus der Veräußerung von forstwirtschaftlich genutzten Flächen entstehende Gewinne mit 35% des auf Grund und Boden, stehendes Holz und Jagdrecht entfallenden Veräußerungserlöses angenommen werden, sofern dieser 250 000 Euro im Kalenderjahr nicht überschreitet. Dies gilt abweichend von Abs. 1 auch für Betriebe, für die der Gewinn durch Buchführung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 oder vollständige Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt wird.

...

§ 5. (1) Der Gewinn aus Gartenbau (§ 49 BewG. 1955) ist durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln.

(2) Die Betriebsausgaben sind mit einem Durchschnittssatz von 70% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen. Neben diesem Durchschnittssatz sind die Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) als zusätzliche Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Der Abzug der Betriebsausgaben darf nur bis zur Höhe der Betriebseinnahmen erfolgen. ...

§ 9. (1) In folgenden Fällen ist der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft stets durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln:

1. Bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes von mehr als 75 000 Euro.

2. Bei Vorliegen einer selbst bewirtschafteten reduzierten landwirtschaftlichen Nutzfläche von mehr als 60 Hektar.

3. Bei Vorliegen von mehr als 120 tatsächlich erzeugten oder gehaltenen Vieheinheiten, sofern die Gewinnermittlung durch Vollpauschalierung nicht gemäß § 1 Abs. 3 Z 10 beibehalten werden kann.

4. Bei Ausübung der Option gemäß § 2 Abs. 3.

5. Bei Ausübung der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsgrundlagenoption gemäß § 23 Abs. 1a BSVG.

(2) Die Betriebsausgaben sind, soweit Abs. 3 und die §§ 10 bis 14 keine abweichende Regelung vorsehen, mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen.

(3) Bei Veredelungstätigkeiten (Haltung von Schweinen, Rindern, Schafen, Ziegen und Geflügel) sind die mit diesen Tätigkeiten in Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 80% der auf diese Tätigkeit entfallenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen.

...

§ 12. Die Betriebsausgaben aus Gartenbau (§ 49 BewG. 1955) sind unter sinngemäßer Anwendung des § 5 Abs. 2 zu berechnen.

...

§ 15. (1) Die sich nach den Bestimmungen der §§ 1 bis 7 oder 9 bis 14 ergebende Zwischensumme ist um vereinnahmte Pachtzinse (einschließlich Jagdpacht und Verpachtung von Fischereirechten), um Einkünfte aus Wildabschüssen sowie um Einkünfte aus gemäß § 1 Abs. 4 und 5 nicht erfassten Vorgängen und um Einkünfte aus gemäß §§ 30 Abs. 2 Z 6 und 11 Abs. 4 BewG. 1955 nicht zum Einheitswert gehörenden Wirtschaftsgütern zu erhöhen, sofern diese Einkünfte nicht gemäß § 97 Abs. 1 EStG 1988 als endbesteuert behandelt werden. Der gesonderte Ansatz dieser durch die Pauschalierung nicht erfassten Vorgänge darf in jedem einzelnen Fall zu keinem Verlust führen.

(2) Der sich nach Zurechnung gemäß Abs. 1 ergebende Betrag ist um den Wert der Ausgedingelasten (Geld- und Sachleistungen), um Beiträge, die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern entrichtet wurden, um bezahlte Schuldzinsen und um bezahlte Pachtzinse zu vermindern, wobei der Abzug der bezahlten Pachtzinse 25% des auf die zugepachteten Flächen entfallenden Einheitswertes nicht übersteigen darf. Durch den Abzug dieser gewinnmindernden Beträge darf insgesamt kein Verlust entstehen.

(3) Die aus Sachleistungen bestehenden Ausgedingelasten sind pro Person mit 700 Euro jährlich anzusetzen. Werden die Sachleistungen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, sind sie in der nachgewiesenen (glaubhaft) gemachten Höhe zu berücksichtigen.

...

§ 17. (1) Diese Verordnung in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 164/2014, tritt mit 1. Jänner 2015 in Kraft und ist erstmals für Veranlagungszeiträume anzuwenden, für die gemäß § 20c BewG 1955 festgestellte Einheitswerte gemäß § 20 Abs. 3 BewG. 1955 erstmalig anzuwenden sind.

(2) § 8 ist auf den Wechsel von der pauschalen Gewinnermittlung in Anwendung der LuF-PauschVO 2011, BGBl. II Nr. 471/2010 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 164/2014, zur pauschalen Gewinnermittlung in Anwendung dieser Verordnung entsprechend anzuwenden.

(3) Die LuF-PauschVO 2011, BGBl. II Nr. 471/2010 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 4/2011, ist auf Veranlagungen für das Kalenderjahr 2015 und die folgenden Kalenderjahre weiterhin anzuwenden, wenn die Anwendungsvoraussetzungen gemäß Abs. 1 nicht erfüllt sind.

§ 184 BAO lautet:

§ 184. (1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Schätzung

Allgemeines

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Gleiches gilt gemäß § 2a BAO i. V. m. § 184 BAO für das Verwaltungsgericht. Die konkreten Betriebsausgaben des Jahres 2015 wurden weder vom Bf bekannt gegeben noch vom Finanzamt einzeln ermittelt.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl. VwGH 2. 7. 2002, 2002/14/0003; VwGH 8. 9. 2009, 2009/17/0119; VwGH 22. 3. 2010, 2007/15/0265; VwGH 29. 4. 2010, 2008/15/0122), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (vgl. VwGH 21. 10. 2015, 2012/13/0097; VwGH 27. 1. 2016, 2012/13/0068).

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde und dem Verwaltungsgericht grundsätzlich frei (vgl. VwGH 18. 7. 2001, 98/13/0061; VwGH 18. 11. 2003, 2000/14/0187; VwGH 24. 3. 2009, 2006/13/0150; VwGH 21. 12. 2010, 2009/15/0006; VwGH 28. 6. 2012, 2009/15/0201; VwGH 21. 10. 2015, 2012/13/0097).

Gartenbau

Gartenbau ist die Erzeugung und Verwertung hochwertiger Pflanzen (wie Blumen, Gemüse, Beerenkulturen, Ziergehölze) mit Hilfe der Naturkräfte – nach EStR 2000 Rz 5106 – durch Bodenbewirtschaftung, wobei ein Mindestbezug zum Grund und Boden gegeben sein muss,

und für einen Gartenbaubetrieb die arbeitsintensive, technisierte Nutzung typisch ist (vgl. *Böck in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 21 Anm 100 m. w. N.).

Die Durchschnittssatzbesteuerung („Pauschalierung“) stellt eine besondere Art der Gesamtschätzung nach äußeren Betriebsmerkmalen dar (vgl. *Böck in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 21 Anm 61 m. w. N.).

Gegen die Einstufung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs des Bf als Gartenbaubetrieb i. S. v. § 12 LuF-PauschVO 2015 (zur Anwendung für das Jahr 2015 siehe *Böck in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 17 Anm 51) bestehen nach der Aktenlage keine Bedenken.

Für gärtnerische Endverkaufsbetriebe sahen und sehen die land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierungsverordnungen stets einen Betriebsausgabendurchschnittssatz von 70% der Betriebseinnahmen zuzüglich allfälliger Lohnkosten vor, lediglich von 1998 bis 2000 betrug der Durchschnittssatz 60% (nicht 80%). Ein Durchschnittssatz von 80% bestand nie. Der Pauschsatz war auch bei der Teilpauschalierung anzuwenden (siehe *Böck in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 17 Anm 86).

Die Außenprüfung hat offenkundig für die Jahre 2011 bis 2014 den Betriebsausgabendurchschnittssatz von 70% gemäß § 11 LuF-PauschVO 2011 i. V. m. § 5 Abs. 2 LuF-PauschVO 2011 angewendet. Da der Bf, wie sich aus der Aktenlage ergibt, „schwarz“ Arbeitnehmer im Feldgemüsebau beschäftigt hat, wurden offenkundig die gemäß diesen Bestimmungen neben dem Durchschnittssatz anzusetzenden Ausgaben für Löhne gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg mit 10% der Bruttobetriebseinnahmen geschätzt, sodass insgesamt ein Betriebsausgabensatz von 80% im Schätzungsweg angesetzt wurde.

Wie sich aus der Beschuldigtenvernehmung vom 10. Mai 2016 ergibt, hat der Bf auch im Jahr 2015 Arbeitnehmer, und zwar nach seinen Angaben mehr als in den Jahren zuvor, beschäftigt.

Es wäre daher unschlüssig, den im Jahr 2015 – auch bei „Schwarzlöhnen“ - angefallenen Lohnaufwand niedriger (d. h. mit Null) zu schätzen als in den Jahren davor.

Dem Bf ist somit beizupflichten, dass mangels Änderung der Verhältnisse in Bezug auf niedrigere Lohnaufwendungen auch für das Jahr 2015 gemäß § 12 LuF-PauschVO 2015 i. V. m. § 5 Abs. 2 LuF-PauschVO 2015 der Durchschnittssatz von 70% plus den mit 10% der Bruttoeinnahmen gemäß § 184 BAO geschätzten Lohnaufwendungen, zusammen also von 80%, anzusetzen ist.

Schätzung der laufenden Einkünfte 2015

Gemäß dem angefochtenen Bescheid betrugen die Betriebseinnahmen brutto 874.925,15 €. 80% davon sind 699.940,12 €.

Hieraus ergeben sich im Schätzungsweg Einkünfte gemäß § 12 LuF-PauschVO 2015 von 174.985,93 €.

Selbst wenn die Außenprüfung die Betriebsausgaben unter Außerachtlassung der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung für die Jahre 2011 bis 2014 auf Grund der konkreten Verhältnisse im Betrieb global mit 80% der Betriebseinnahmen geschätzt hätte, gäbe es keinen Grund, davon im Jahr 2015 abzuweichen, zumal eine Änderung der Verhältnisse dahingehend, dass in diesem Jahr weniger Betriebsausgaben angefallen wären, nicht ersichtlich ist.

Unter Berücksichtigung der sonstigen Einkünfte von 6.624 €, der Pachtzinse von 12.473,40 €, der Schuldzinsen von 17.469,04 € und der Sozialversicherungsbeiträge von 10.163,54 € (siehe auch die Beschwerdevorentscheidung) ergeben sich Einkünfte aus dem laufenden Betrieb aus Land- und Forstwirtschaft (wie in der Beschwerde beantragt) von 141.503,05 €.

Übergangs- und Aufgabegewinn, Grundfreibetrag

Wie in der Beschwerdevorentscheidung dargestellt, wurden der Übergangsverlust von 116.634,73 €, der Aufgabegewinn von 56.541,10 € und der Freibetrag nach § 24 Abs. 4 EStG 1988 von 7.300,00 € ebenso wie der Grundfreibetrag nach § 10 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 vom 3.900,00 € (insgesamt: -71.293,63 €) bereits im angefochtenen Bescheid berücksichtigt.

Diese Beträge sind auch diesem Erkenntnis zugrunde zu legen:

Berechnung

Hieraus ergeben sich wie im Vorlageantrag dargestellt Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von 70.209,43 € und nach Berücksichtigung des Sonderausgabenpauschales (60,00 €), der Steuerberatkungskosten (1.200,00 €) sowie der Kinderfreibeträge gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988 (440,00 €) ein Einkommen von 68.509,43 € sowie eine Einkommensteuer von 23.821,00 €.

Einkommensteuer 2015

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2015 festgesetzt mit	23.821,00 €
Bisher war vorgeschrieben	67.567,00 €
Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Gutschrift in Höhe von	43.746,00 €
Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht	

Das Einkommen im Jahr 2015 beträgt	68.509,43 €
Berechnung der Einkommensteuer	
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	70.209,43 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	70.209,43 €
Sonderausgaben	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Steuerberatungskosten	-1.200,00
Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988	-440,00
Einkommen	68.509,43 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (68.509,43 - 60.000,00) x 0,5 + 20.235,00	24.489,719.71 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	29.715, 77 €
Alleinverdienerabsetzbetrag	-669,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	23.820,71 €
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,29 €
Festgesetzte Einkommensteuer	23.821,00 €
Berechnung der Abgabengutschrift	
Festgesetzte Einkommensteuer	23.821,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	67.567,00 €

Abgabengutschrift	-43.746,00€
-------------------	-------------

Revisionsnichtzulassung

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur folgt. Insbesondere berücksichtigt die vorgenommene Schätzung die diesbezüglichen Grundsätze der höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

Wien, am 22. Juni 2022